

Doktori (PhD) értekezés

Domokos László

2017. március



NEMZETI KÖZSZOLGÁLATI EGYETEM

Közigazgatás-tudományi Doktori Iskola

Domokos László:

**A jó kormányzás támogatása
a számvevőszéki tevékenység megújításán keresztül**

Doktori (PhD) értekezés

Témavezető:

Prof. Dr. Lentner Csaba

.....

Budapest,

2017.

március

TARTALOM

1.	fejezet: Bevezetés	8
1.1	A tudományos probléma megfogalmazása, célok, aktualitás	8
1.2	A kutatási kérdések	12
1.3	Hipotézisek.....	13
1.4	A kutatás módszerei	14
2.	fejezet: A jó kormányzás tartalmi követelményei, jellemző vonásai	16
2.1	A jó kormányzás jelentősége és háttere	16
2.2	A kormányzás és a jó kormányzás fogalma	17
2.3	A jó kormányzás általános alapelvei	19
2.3.1	<i>A jogállam megvalósulása</i>	20
2.3.2	<i>Az átlátható működés</i>	21
2.3.3	<i>Az elszámoltatható működés</i>	22
2.3.4	<i>A teljesítménymenedzsment működése</i>	23
2.3.5	<i>Az etika és feddhetetlenség érvényesülése</i>	24
2.3.6	<i>A reagáló, konszenzusképes, részvételt ösztönző működés</i>	25
2.3.7	<i>A politikai és adminisztratív struktúrák működése</i>	26
2.3.8	<i>A jó politikák és politikai intézmények hatékony működése</i>	26
2.3.9	<i>A kockázatmenedzsment működése</i>	27
2.3.10	<i>A korrupció elleni fellépés</i>	27
2.4	A jó kormányzás fogalmának különböző célú értelmezése	28
3.	fejezet: A számvevőszékek és az ENSZ a jó kormányzás szolgálatában	37
3.1	A számvevőszékek céljai	37
3.2	Az ellenőrzés alapelvei és standardjai	41
3.2.1	<i>A számvevőszékek függetlensége</i>	41
3.2.2	<i>Az elszámoltathatóság és az átláthatóság</i>	42
3.2.3	<i>Kiváló minőségű közszolgáltatások nyújtása</i>	44
3.2.4	<i>Jó kormányzás – Mintaadással</i>	45
3.2.5	<i>Az etikai kódexek előírásainak követése</i>	46
3.2.6	<i>Kapacitásfejlesztés képzéssel és tudás-megosztással</i>	46
3.3	Az INTOSAI és az ENSZ együttműködése	46
3.3.1	<i>A Számvevőszékek Európai Szervezetének tevékenysége</i>	52
3.4	Három számvevőszék gyakorlata	53
3.4.1	<i>Spanyolország számvevőszéke</i>	53
3.4.2	<i>Franciaország számvevőszéke</i>	55
3.4.3	<i>Hollandia számvevőszéke</i>	57

4.	fejezet: A jó kormányzás és az INTOSAI követelményeinek érvényesülése az Állami Számvevőszék működésében és tevékenységében.....	61
4.1	Az ÁSZ mint modell-intézmény	61
4.1.1	<i>Az ÁSZ függetlensége.....</i>	<i>61</i>
4.1.2	<i>Átláthatóság és elszámoltathatóság.....</i>	<i>72</i>
4.1.3	<i>Kiváló minőségű közszolgáltatások nyújtása.....</i>	<i>83</i>
4.1.4	<i>Jó kormányzás.....</i>	<i>85</i>
4.1.5	<i>Az etikai kódex előírásainak követése.....</i>	<i>87</i>
4.1.6	<i>Kapacitásfejlesztés képzéssel és tudás-megosztással</i>	<i>88</i>
4.2	Reagáló képesség, struktúrák, politikai intézmények és az ÁSZ tevékenysége	89
5.	fejezet: AZ ÁSZ modernizációs programjának irányai	94
5.1	A modernizáció indokai	94
5.2	A globális jó kormányzás támogatása	96
5.2.1	<i>A globális jó kormányzás fogalma.....</i>	<i>96</i>
5.2.2	<i>Az INTOSAI mint globális modellszervezet</i>	<i>97</i>
5.2.3	<i>Az ENSZ Post-2015 Fejlesztési Programjában való részvétel</i>	<i>98</i>
5.3	A gazdasági és pénzügyi fenntartható fejlődés elősegítése.....	101
5.4	A kapacitásfejlesztés, Az innovatív, öntanuló szervezeti rendszer kialakítása.....	109
6.	fejezet: Az integritás kultúráján alapuló korrupció elleni küzdelem módszertana és tapasztalatai	113
6.1	Az integritás fogalma	114
6.1.1	<i>Az integritáskontroll és transzparencia</i>	<i>114</i>
6.2	Az ÁSZ Integritás Projekt	116
6.2.1	<i>A közszféra integritás felmérése</i>	<i>116</i>
6.2.2	<i>Olimpiai pályázat korrupciós kockázatainak feltérképezése</i>	<i>118</i>
6.2.3	<i>Önteszt-rendszer</i>	<i>118</i>
6.2.4	<i>Ellenőrzés.....</i>	<i>118</i>
6.2.5	<i>Nemzetközi és hazai tudásmegosztás</i>	<i>118</i>
6.2.6	<i>Képzés</i>	<i>119</i>
6.3	Jövőkép.....	119
6.3.1	<i>Az integritás szemlélet erősítése, a közszolgálati gondolkodás formálása... ..</i>	<i>120</i>
6.3.2	<i>Az állampolgárok, a döntéshozók és a közpénzfelhasználók széles körű tájékoztatása</i>	<i>121</i>
6.4	Összefoglalás.....	122
7.	fejezet: Hozzájárulás az állammenedzsment megújításához	124
7.1	Az állammenedzsment fogalma és szerepe	124
7.1.1	<i>Vállalati állammenedzsment</i>	<i>124</i>
7.1.2	<i>A vezetői teljesítmény az állammenedzsmentben</i>	<i>127</i>

7.2	Miért szükséges az állammenedzsment megújítása?.....	128
7.2.1	<i>Hatékony és eredményes irányítás.....</i>	128
7.2.2	<i>Az aktív állami szerepvállaláshoz kapcsolódó kihívások.....</i>	129
7.2.3	<i>Előremutató megoldások a nagyvilágból</i>	131
7.3	Az Állami Számvevőszék szerepe az állammenedzsment megújításában.....	133
7.3.1	<i>Számvevőszéki ellenőrzések</i>	133
7.3.2	<i>A Számvevőszéki tanácsadás</i>	138
7.4	Javaslatok az állammenedzsment megújítására	141
7.4.1	<i>Tulajdonosi szerepköröket érintő javaslatok</i>	142
7.4.2	<i>Felügyelőbizottságokat érintő javaslatok</i>	149
7.4.3	<i>Menedzsmentet érintő javaslatok.....</i>	150
7.5	Összefoglalás.....	153
8.	fejezet: A kapacitásfejlesztés keretrendszere	156
8.1	Az ÁSZ tevékenységének célorientációja.....	156
8.1.1	<i>Stratégiai követelmények</i>	156
8.1.2	<i>Az ÁSZ tevékenységének hasznosulása</i>	159
8.1.3	<i>A számvevőszéki munka hasznosulási kommunikációjának értékelése.....</i>	163
8.2	Kapacitásfejlesztés	166
8.2.1	<i>A kapacitásfejlesztés fogalma és szerepe.....</i>	166
8.2.2	<i>A kapacitásfejlesztés keretrendszere.....</i>	168
9.	fejezet: Az innovatív, öntanuló szervezeti rendszer kialakítása	189
9.1	Rövid elméleti kitekintés.....	190
9.2	A fejlesztést indokoló feltételek	192
9.2.1	<i>Az Állami Számvevőszék által betöltött szerep</i>	192
9.2.2	<i>Az irányítás jogi helyzete</i>	193
9.2.3	<i>Szervezeti szuboptimalizáció.....</i>	193
9.3	Szervezetfejlesztési lépések	194
9.4	Előretekintés.....	201
10.	fejezet: Az aktív Állami Számvevőszék hozzájárulása a jó kormányzáshoz: a jó kormányzás dinamikus ÁSZ-modellje	205
10.1	A jó kormányzás ÁSZ-modellje.....	205
10.2	„A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” modell megújítása.....	206
10.2.1	<i>A jó kormányzás dinamikus ÁSZ-modellje.....</i>	207
10.3	„A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” – az ÁSZ-modell szintjei.....	209
10.3.1	<i>Első szint: fundamentumok</i>	209

10.3.2	<i>Második szint: alapelvek és célok</i>	210
10.3.3	<i>Harmadik szint: eszközök</i>	210
10.3.4	<i>Negyedik szint: hatókör - az eredmény hatásának szinterei</i>	211
10.3.5	<i>Ötödik szint: eredmény</i>	211
10.4	„A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” - modell alapelvei.....	211
10.4.1	<i>Minőségi jogalkotás</i>	211
10.4.2	<i>Törvényesség</i>	212
10.4.3	<i>Elszámoltathatóság</i>	213
10.4.4	<i>Átláthatóság</i>	213
10.4.5	<i>Integritás</i>	214
10.4.6	<i>Gazdasági, pénzügyi fenntarthatóság</i>	214
10.4.7	<i>Mintaadó szervezet</i>	215
10.4.8	<i>Eredményes és hatékony gazdálkodás</i>	215
10.4.9	<i>Kockázatkezelés</i>	216
10.4.10	<i>Változás menedzsment: rugalmasan alkalmazkodó intézményi környezet</i> ...	216
11.	fejezet: Eredmények, következtetések	217
11.2	Új tudományos eredmények	219
11.3	Kutatási eredmények gyakorlati felhasználhatósága, ajánlások.....	220
12.	Irodalomjegyzék	224
13.	Egyéb források	232
13.1	Az ÁSZ állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzéseiről 2011- 2015. években közzétett jelentései	232
13.2	Az Állami Számvevőszék hivatkozott, 2011-2015 években közzétett jelentései ...	236
13.3	A JELÖLT TÉMAKÖRBŐL KÉSZÜLT PUBLIKÁCIÓI.....	237
14.	Mellékletek	241
14.1	A jó kormányzás általános céljai és alapelvei a nemzetközi szervezetekben és integrációban	241
14.2	Az OECD ajánlások hét témaköre.....	242
14.3	Az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok tulajdonosi joggyakorlóját, felügyelő bizottságát, illetve menedzsmentjét értékelő ellenőrzési fókuszkérdések.....	245
14.4	Az Állami Számvevőszék szervezeti felépítése és szervezetirányítás rendje	248

1. FEJEZET: BEVEZETÉS

Mióta az állam létezik, azóta kutatják a kérdést, miként tudna az uralkodó jobban (például a népe boldogulását eredményesebben szolgálva, a hadviselésben sikerebben) kormányozni. Erről szóló, tudományos igényességgel megírt könyveket kiadtak már a kínai birodalomban, az inkák földjén, a görög városállamokban és az ókori Rómában is. A reneszánsz kortól kezdve ismét figyelemre méltó művek születtek a jó kormányzásról. Az állam gazdasági és társadalmi szerepének kiteljesedése következtében a kormányzat eredményes működése – a hullámzásokkal is, de – a tudományos érdeklődés középpontjában maradt. A kutatásoknak új lökést adott az 1970-es éveket jellemző stagfláció, amely egyértelművé tette, hogy az állami szerepvállalásnak is megvannak a maga korlátjai: nem több, hanem hatékonyabb államra van szükség. Már ebben a korban kezdtek a jóléti állam válságáról beszélni, életképességét azonban mi sem bizonyítja jobban, minthogy a halálának híresztelését követő 5. évtizedben még mindig él és virul. Megújulásának az egyik záloga éppen az állam intézményrendszerének reformja volt. Ennek részét képezte a *közpénzügyi rendszerek korszerűsítése, ide értve a közpénzügyi ellenőrzés rendszerét is*.

1.1 A tudományos probléma megfogalmazása, célok, aktualitás

A közelmúlt globális pénzügyi válsága újra előtérbe állította a közpénzügyek színvonalasabb szabályozásának és hatékonyabb ellenőrzésének szükségességét. Ennek eredményeként az ellenőrzés rendszerében még egyértelműbbé vált a három ellenőrzési szint (belső kontroll és belső ellenőrzés, felügyeleti és kormányzati ellenőrzés, független külső ellenőrzés) elkülönülése. E változások egyik érdekes fejleménye, hogy a külső ellenőrzés legfőbb intézményei újraértelmezték a szerepüket, küldetésüknek már nem csak a közpénzek elköltése szabályosságának ellenőrzését tartják, hanem azt, hogy hassanak a közpénzügyek felhasználására, ezen keresztül a gazdaság hatékonyabb működésére, azaz tevékenységükkel hozzáadott értéket teremtsenek a társadalom számára. *Az élenjáró számvevőszékek a jó kormányzáshoz való hozzájárulást tartják küldetésüknek*, amelynek csak egyik eszköze az ellenőrzés. További eszközök az elemzés, a tanácsadás és általában az, hogy a legfőbb ellenőrző intézmények szeretnének a közszféra mintaintézményeivé válni. Ebben a törekvésükben egyre inkább támaszkodnak a tudományos kutatásokra (államtudományok, szervezés- és vezetéstudomány, közgazdaságtan), miközben többen is olyan szervezeti korszerűsítésekbe kezdtek, amelyek érdekesek a tudományos tanulmányozásra.

Az Állami Számvevőszék stratégiájában vállalt küldetése, hogy szilárd szakmai alapon álló, értékteremtő ellenőrzéseivel előmozdítsa a közpénzügyek átláthatóságát, rendezettségét, és

járuljon hozzá a „jó kormányzáshoz”. A jó kormányzás kialakulását tekintve a laissez-faire hagyományait követő liberális és neoliberais iskolákkal szembenálló, az állami beavatkozást, az állami szerepvállalást hirdető irányzatokból fejlődött ki. Mára a jó kormányzás egy olyan összetett kritériumrendszerrel leírható eszmévé vált, amely segítségével az egyes gazdaságpolitikák, államszervezetek teljesítményei megmérettetnek. Az állam, az alkotmányos intézmények és köztük a számvevőszéki munkát befolyásoló nézetek, a számvevőszéki szerepkörre vonatkozó elméleti megközelítések a változó világ kihívásaihoz igazodva nemzeti és nemzetközi szinten is jelentősen megújultak.

Az Alaptörvényből, a közintézmények jogállásából és feladatából, valamint a közszolgálati értékekből levezethető elvárás, hogy minden állami intézménynek, költségvetési szervnek tisztáznia kell azokat az alapkérdéseket, amelyek az adott szervezetet életre hívták, meghatározzák rendeltetését az államhoz, a kormányzáshoz és az állampolgárokhoz való viszonyát.

A jó kormányzás alapja, hogy az állami szervek a közjó előmozdítását szolgálják. Működésüket hassák át azok az értékek, amelyek a köz szolgálatából erednek, úgymint: a szakmai felkészültség, az objektivitás és elfogulatlanság, az erkölcsi feddhetetlenség, valamint a közérdek előtérbe helyezése a magánérdekkel szemben. Az állampolgárok érdekeit szolgáló közintézmények feladata tehát a tiszta és átlátható közélet megteremtése, így küldetésük elválaszthatatlan része a korrupció elleni küzdelem támogatása.

A számvevőszékek a jó kormányzás legfőbb garanciális intézményei. A számvevőszék akkor teljesíti be küldetését, ha független a kormányzattól, de nem független jó kormányzástól. A legfőbb ellenőrző intézmények jó kormányzást támogató szerepével kapcsolatban azonban korábban nem készült átfogó modell. Ellenben készült iránymutatás és szempontok sora, - INTOSAI GOV-ok, - ez épp most van felülvizsgálat kezdetén és 2019-re várható az újragondolása. Gyakorlati megvalósításához nem adott elégséges keretet, csak szempontokat a megvalósításhoz, amelyre a 2008-as nemzetközi válság kezelése is rámutat. Így például az egyik legkritikusabb területen nem tudta előre jelezni a pénzügyi rendszer válságát. Az Állami Számvevőszék – figyelembe véve az új törvényből eredő felhatalmazását és feladatait – modellt alkotott a legfőbb ellenőrző intézmények jó kormányzáshoz való hozzájárulásának áttekintése és rendszerbe foglalása céljából. Az úgynevezett magyar modell bemutatja a „jó kormányzás” támogatásának alapfeltételeit, elveit, eszközeit és hatókörét.

A tudományos értekezés *nemzetközi összehasonlításban* mutatja be a legfőbb ellenőrző szervezetek szerepét a jó kormányzás elősegítésében, lefekteti a jó kormányzás feltételrendszerét, elveit, követelményeit, eszközeit, hatóterületeit és eredményeit, valamint azt, hogy az Állami Számvevőszéknél miképpen teljesültek a „jó kormányzás”, a jól irányított állam támogatásának alapfeltételei, elvei, eszközei és hatóköre.

A „jó kormányzás” támogatása az Állami Számvevőszékek tevékenységei között egyre fontosabb szerepet kap, mindez meghatározza a nemzetközi tudásmegosztásban kialakuló tematikát is.

A legfőbb ellenőrző szervezet csak abban az esetben képes a jó kormányzást támogatni, *ha alkotmányos helyzete és függetlensége* biztosítja, hogy az intézmény objektív, részrehajlásmentes megállapításokat tegyen, illetve ellenőrzéseit, módszereit szabadon megválaszthassa. Mindez alapvetően szükséges ahhoz, hogy a legfőbb ellenőrző intézmények eredményesen járuljanak hozzá a jó kormányzáshoz, ezért a felállított modell szerint a legfőbb ellenőrző intézmények jogállása, jogosítványai és függetlensége a jó kormányzást támogató tevékenységük fundamentuma. Az Alaptörvény elfogadását követően első sarkalatos törvényként az Országgyűlés az Állami Számvevőszékről szóló törvényt fogadta el. Az új, 2011. július 1-jétől hatályos ÁSZ törvény több ponton megerősítette az Állami Számvevőszék függetlenségét, kiszélesítette hatáskörét, bővítette eszköztárát, növelte az átláthatóságát, felszámolta a következmények nélküli ellenőrzések korszakát, valamint előírta az ÁSZ számára a „good governance” magyar jogszabályba illesztett megfelelőjének, a jól irányított állam támogatását.

A korrupció a magánszféra és a közszféra találkozási pontjainál jelentkezik leggyakrabban. Minél több ponton találkozik a két szféra, úgy emelkedik a korrupciós kockázat szintje. A 2008/2009-es válságot követően a közép és kelet-európai, köztük a magyar tapasztalatok is azt mutatták, hogy a piac hatékony állami szabályozására, az állam aktívabb szerepvállalására, illetve sok esetben az állam és a magánszektor szoros együttműködésére van szükség. Következésképpen az állami szerepvállalás jelentősen megnőtt egyes területeken, amellyel párhuzamosan megnövekedtek a korábban említett korrupciós kockázatok is. Magyarországon a korrupció elleni harcot sokáig a korrupt egyének és a bűnüldöző szervek küzdelme jellemezte. Az utóbbiak viszonylag szerény eredményeket értek el. A korrupció elleni fellépésnek az eredményesebbé tétele érdekében, a korrupciós kockázatok feltárásához, a kockázatok kezeléséhez - vagyis a megelőzéshez - új

megközelítésre volt szükség. A korrupció elleni küzdelemben a bekövetkezett szemléletváltás az integritás alapú gondolkodásmód meghonosítását jelentette Magyarországon, melyben meghatározó szerepe volt az Államai Számvevőszéknek.

Az államokat folyamatosan jelentős kihívások érik, amelyek a számvevőszéki tevékenységet is befolyásolják. A számvevőszékek ellenőrzési tevékenységében ezért jellemző nemzetközi trendváltások figyelhetők meg, mint például a jövőorientáltság, hosszabb távú kitekintés, kapacitásfejlesztés, széleskörű tudásmegosztás, kockázatok feltárása és elemzése. Az ÁSZ középtávú stratégiájában megfogalmazott cél, hogy olyan szervezetté váljon, amely képes megfelelni a kor kihívásainak, alkalmazkodni tud a változásokhoz, és ezzel a társadalom egészének a javát tudja szolgálni. A cél eléréséhez elengedhetetlen volt a szervezet megújulása is a számvevőszéki alapértékek, a függetlenség, a hitelesség és elfogulatlanság, a minőség iránti elkötelezettség alapján. Az értekezés bemutatja az eddig elért eredményeket, amelyek kiindulópontul szolgálnak a szükségessé vált további fejlődés számára, illetve kísérletet tesz a *modernizációs program fő irányainak* a felvázolására.

A jól irányított állam része a megfelelően működtetett *állammenedzsment*, amely mindazokat a tervezési, szervezési, vezetési és ellenőrzési tevékenységeket foglalja magában, amelyek állami funkciók ellátását biztosító intézményrendszer kialakításához és működtetéséhez szükségesek. Bartol, K. M., Martin, D.C. (1991). A dolgozat az ellenőrzési tapasztalatokat szintetizálva, azt elemzi, hogy miként biztosítható, hogy az *állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok irányításában* résztvevők a közjót leginkább szolgáló módon, szabályosan, takarékosan, hatékonyan és eredményesen gazdálkodjanak a rájuk bízott, többnyire közszolgáltatás nyújtására elkülönített, végső soron az állampolgárok tulajdonát képező közösségi vagyonnal.

Az Állami Számvevőszék – figyelembe véve az új törvényből eredő felhatalmazását és feladatait – modellt alkotott a jól irányított államhoz való hozzájárulásának áttekintése és rendszerbe foglalása céljából. Az értekezés utolsó fejezetében kerül bemutatásra „*A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz*” modell, amely felvázolja a jól irányított állam támogatásának alapfeltételeit, elveit, eszközeit és hatókörét, így biztosítva elméleti keretet a saját jó kormányzást támogató tevékenységéhez. A modell megalkotása emellett iránymutató lehet az egységes nemzetközi követelményrendszer megalkotásához is.

Ez az a környezet, amely inspirálta a témaválasztásomat. Egyfelől a szakirodalom feldolgozásával arra a kérdésre keresem majd a választ, hogy a jó kormányzás hangzatos

jelszavát miként lehet valódi tartalommal megtölteni a magyar jogi környezetben. Másfelől a legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi szervezetei (INTOSAI, EUROSAI) dokumentumainak és az élenjáró legfőbb ellenőrző szervek korszerűsítési törekvéseinek a tanulmányozásával összegyűjtöm és értékelem azokat az elveket, megközelítésmódokat és jó gyakorlatokat, amely révén ezen intézmények megpróbálnak eredményesen hozzájárulni a jó kormányzáshoz. Végül a vezetéstudomány- és szervezés bekapcsolásával szeretnék bemutatni néhány olyan intézményszervezési megoldást, amelyek elősegíthetik, hogy a legfőbb ellenőrző intézmények valóban a közszféra mintaszervezeteivé váljanak.

1.2 A kutatási kérdések

A jó kormányzás fogalmának milyen megközelítései léteznek, ezek milyen közös vonásokkal rendelkeznek, illetve mennyiben térnek el egymástól?

Melyek a jó kormányzásnak azok az elemei, amelyekhez a legfőbb ellenőrző intézmények (számvevőszékek) hatékonyan járulhatnak hozzá?

Milyen irányokba kell a legfőbb ellenőrző intézményeknek változniuk ahhoz, hogy eredményesen járulhassanak hozzá a jó kormányzáshoz?

Az Állami Számvevőszék tevékenysége mennyire felel meg a jó kormányzás nemzetközi sztenderdjeinek? Miként (milyen eszközökkel, módszerekkel) érhető el ez a változás?

Az Állami Számvevőszék megújult törvénye miképpen biztosítja a függetlenség garanciáit?

A Számvevőszék megkapta-e a szükséges törvényi felhatalmazást a hatékony és eredményes ellenőrzései, illetve tanácsadói tevékenysége révén támogathassa a jó kormányzást, a jól irányított állam működését?

Milyen tényezők tették szükségessé az ÁSZ szervezeti és működési megújítását? Hogyan történt meg a szervezeti átalakítás, ennek milyen eredményei tapasztalhatóak?

A korrupció elleni küzdelemben miért és miképpen egészítette ki a repressziót hangsúlyozó gondolkodást a prevención alapuló integritás modell?

Mi az Állami Számvevőszék szerepe az integritás kultúra hazai elterjedésben, ebben milyen eredményeket ért el, különös tekintettel az Integritás felmérés eredményeire?

Az állami ellenőrzés gyakorlata milyen célok és alapelvek esetében képes arra, hogy nagyarányú, kiemelt hozzáadott értékkel járuljon hozzá a jó kormányzás megvalósulásához?

Melyek azok a kihívások, amelyek szükségessé teszik az állammenedzsment, illetve a kapcsolódó számvevőszéki ellenőrzés megújítását? Az Állami Számvevőszék ellenőrzési tapasztalatai miképpen járulhatnak hozzá az állammenedzsment megújulásához? Mely területeken van szükség az állami/önkormányzati tulajdonú vállalatok irányítását végző tulajdonosi, tulajdonos képviselői és menedzsment szerepkörök megújítására?

1.3 Hipotézisek

- H1:** A legfőbb ellenőrző intézmények a jó kormányzás támogatásának egyik kulcsintézményei. Az Állami Számvevőszék munkájában irányadónak tekinti a nemzetközi számvevőszéki sztenderdeket, működése és tevékenysége a teljes körűséget megközelítő mértékben megfelel az INTOSAI jó kormányzást támogató alapcéljainak, valamint a modellintézményre vonatkozó INTOSAI kritériumoknak.
- H2:** Az ÁSZ törvényi felhatalmazást kapott a jó kormányzás támogatására. A legfőbb ellenőrző intézmények függetlensége a jó kormányzáshoz való hozzájárulásuk fundamentuma. Az Állami Számvevőszék függetlenségét garantáló törvényi szabályozás teljes körűen megfelel a nemzetközi alapelveknek és standardoknak. Az új ÁSZ törvény megerősítette a Számvevőszék ellenőrzési jogosítványait, ezzel véget vetett a következmények nélküli ellenőrzések korszakának.
- H3:** A Számvevőszék objektív és átlátható ellenőrzési standardokat, folyamatokat és módszereket alkalmaz, valamint folyamatosan fejleszti a szervezet minőségirányított működését, eredményesen alkalmazza a korszerű szervezési és vezetési módszereket, rugalmasan reagál a környezet változásaira, a felmerülő kockázatokra.
- H4:** A jó kormányzás érvényesülésének kulcs eleme a korrupció jelentős visszaszorítása, az intézményesítés hatékonyságának elterjesztése a közpénzek és a közvagyon világában. Az általánosan elterjedt, repressziót hangsúlyozó megközelítést kiegészítő integritás modell hazai meghonosításában az Állami Számvevőszéknek kiemelkedő szerepe volt.
- H5:** Az Állami Számvevőszék a költségvetési folyamatok ellenőrzésével, elemzésével és értékelésével jelentős mértékben hozzájárul a költségvetés stabilitásához, átláthatóságához és megbízhatóságához, a költségvetési törvény végrehajtásának szabályosságához. Az ellenőrzési tapasztalatok megosztásával és részletes javaslatokkal támogatja az állammenedzsment megújítását, a jól irányított állam működését.

H6: Az értekezés eredményeként létrejön egy a legfőbb ellenőrző intézmények jó kormányzást támogató szerepével kapcsolatos átfogó modell, amely képessé teszi az ÁSZ-t, hogy fenntartható módon folyamatosan tudja támogatni a jól irányított állam működését.

1.4 A kutatás módszerei

a. A szakirodalom feldolgozása, elemzése

- A szakirodalom feldolgozása, rendszerezése; a jó kormányzással kapcsolatos elméletek, modellek és gyakorlatok feltárása.
- Az INTOSAI kongresszusain elfogadott nyilatkozatok, INTOSAI standardok, kapcsolódó ENSZ közgyűlési határozatok feldolgozása.
- Az eredményszemléletű számvitelre való áttérés hatásainak vizsgálata a Könyvvizsgálók Európai Szövetsége által készített dokumentum alapján.
- EUROSAI kongresszusi határozatainak, az EUROSAI felmérések tapasztalatainak feldolgozása. A spanyol, francia és holland számvevőszékek stratégiáinak, tevékenységet bemutató dokumentumoknak feldolgozása.
- Kapacitásfejlesztéssel kapcsolatos INTOSAI kongresszusi anyagok, Kapacitásfejlesztési és Tudásmegosztási Bizottsági anyagok feldolgozása.
- A legfőbb ellenőrző intézmények korszerűsítésének követelményeivel és lehetőségeivel kapcsolatos dokumentumok (tudományos munkák és nemzetközi szervezetek közleményeinek, sztenderdeinek stb.) elemző értékelése.
- Dokumentumelemzés (nemzetközi szervezetek és nemzeti legfőbb ellenőrző szervezetek stratégiai és elvi-módszertani jellegű dokumentumainak feldolgozása a doktori értekezés kialakított szempontjai szerint).
- Nemzetközi és hazai jó gyakorlatok esettanulmányszerű feldolgozása és bemutatása.
- Nemzetközi összehasonlító elemzés, longitudinális összehasonlító jogi elemzés.

b. Empirikus kutatások

- 34 európai országra kiterjedő nemzetközi a legfőbb ellenőrző intézmények függetlenségét vizsgáló kérdőíves felmérés.
- „Integritás felmérés – térképen a korrupciós kockázatok elnevezésű” longitudinális kutatás.

c. Ellenőrzési és intézményi tapasztalatok

- Az eredményszemléletű számvitelre való áttérésre vonatkozóan, valamint a fenntartható fejlődés támogatásához kapcsolódóan az ÁSZ ellenőrzési és egyéb tapasztalatainak feldolgozása.
- A köztulajdonú vállalatok menedzsmentjére, irányítására vonatkozó nemzetközi szakirodalom áttekintése, feldolgozása, a hazai jogszabályok nemzetközi standardokkal való összehasonlító elemzése. 113 számvevőszéki ellenőrzés tapasztalatainak feldolgozása.
- Az ÁSZ ellenőrzés-tervezési stratégiájának, folyamatainak, eredményeinek elemzése. ÁSZ-beszámolók, hasznosulásra vonatkozó dokumentumok feldolgozása, elemzése.
- Az ÁSZ ellenőrzés-módszertani megújításának és képzési keretrendszerének elemzése.
- A szervezetfejlesztéshez kapcsolódó legfontosabb szakirodalom áttanulmányozása. Az ÁSZ szervezetfejlesztési részstratégiájának elemzése. A szervezeti átalakítás hatáselemzése.
- A legfőbb ellenőrző intézmények, kiemelten a magyar Állami Számvevőszék tevékenységével kapcsolatos adatok feldolgozása és értékelése statisztikai módszerekkel.
- „A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” modell megalkotása.

2. FEJEZET: A JÓ KORMÁNYZÁS TARTALMI KÖVETELMÉNYEI, JELLEMZŐ VONÁSAI

2.1 A jó kormányzás jelentősége és háttere

Napjainkban a jó kormányzást (good governance) világszerte a nemzeti jólétet, a gazdasági fejlődést és a társadalmi részvételt elősegítő tevékenységnek tekintik. Általa az állami szféra hatékonyabban képes szolgálni a társadalom szükségleteit és a közjót.

Jelentőségének hangsúlyozása az 1990-es évtized óta áll előtérben és egyúttal élénk szakmai viták tárgya. A viták arra fókuszálnak, hogy a különféle tevékenységekkel, folyamatokkal, intézményekkel miként lehet jobban javítani a kormányzati rendszerek működésének a minőségét. E viták azóta nemzeti és nemzetközi szinteken egyaránt folynak.

A jó kormányzáshoz kapcsolódóan az állam szerepének újragondolásával foglalkozott például a *Világbank tanulmánya*¹, amelyhez az 1990-es évtizedben fontos ösztönzést adtak a következő új fejlemények:

- a globalizálódott világgazdaság követelményeihez történő alkalmazkodás;
- a központi irányítású tervgazdaságok megszűnése a Szovjetunióban és Közép-Európában;
- a jóléti államok költségvetési krízise a legtöbb iparilag fejlett államban;
- a feltörekvő „csoda” államok megjelenése Kelet-Ázsiában, és
- az államok szétesése, valamint a humanitárius katasztrófahelyzetek kialakulása a világ több részén.

Ezen ellentmondásos változások felerősítették a jó kormányzás iránti igényt a fejlődő országok többségében, de Közép- és Kelet-Európában és néhány fejlett országban is. Az országok közötti nagy feltételbeli különbségek miatt ezt az igényt nem lehetett kielégíteni egyetlen modell ajánlásával, ezért a szükséges változtatások érdekében a tanulmány általános jellegű, fokozatos reformok megvalósítására tett javaslatot. Eszerint egy kétrészes stratégia keretében a következő módon célszerű az államot megbízható, hatékony partnerré tenni az országok fejlődésében:

- növelni szükséges az állam képességeit azért, hogy szélesebb körűen tudja kielégíteni a társadalmi szükségleteket (első elem), és

¹ Világbank (1997): *The State in a Changing World*, World Development Report 1997. Washington D.C.

- megújítani az állami intézményeket a költséghatékonyabb szükséglet-kielégítés érdekében (második elem).

Ezzel a Világbank egyfelől irányt adott a jó kormányzás megvalósítása számára, másrészt elérte, hogy e fontos témakör a nemzetközi szervezetek figyelemkörébe kerüljön.

Fontos előrelépés volt az ENSZ Millenniumi Deklarációja² is. A fejlődést és a szegénység csökkentését szolgáló célok megvalósítása eszerint „... minden országban a jó kormányzástól függ. Továbbá függ a nemzetközi szintű jó kormányzás, valamint a pénzügyi monetáris és kereskedelmi rendszerek átláthatóságától is. Elköteleztünk magunkat a nyitott, egyenlő, szabályalapú, előre jelezhető és diszkrimináció-mentes multilaterális kereskedelmi és pénzügyi rendszer iránt.” (ENSZ Millenniumi Deklarációja, 13. §).

A demokratikus és elszámoltatható rendszerű kormányzás iránti elkötelezettséget megerősítette a 2005. évi Világ Csúcsértekezlet és 2010-ben az Állam- és Kormányfők Értekezlete is.

2.2 A kormányzás és a jó kormányzás fogalma

A *kormányzás* általános fogalma Keohane és Nye szerint a következő: „Formális és informális folyamatok és intézmények, amelyek irányítják egy csoport tevékenységeit.”³ Az ENSZ szerint – részletesebben – a kormányzás „... felöleli a mechanizmusokat, folyamatokat és intézményeket, amelyeken keresztül az állampolgárok és a csoportok artikulálhatják érdekeiket, gyakorolhatják törvényes jogait, találkozhatnak a kötelezettségeikkel és megvitathatják az eltérő kérdéseket”.⁴

A *jó kormányzás* – a kormányzás e definícióját alapul véve – minőségi szempontból magas(abb) szintű tevékenységet teremt. Annak megítéléséhez, hogy mi a „jó”, egy kívánt (meghatározott) eredmény (outcome) elérése szolgáltat viszonyítási alapot, melynek segítségével eldönthető, hogy az egyik helyzet miben különbözik a másiktól. Ebben a vonatkozásban két széles kormányzati tevékenységi kört különböztethetünk meg egymástól:

² United Nations Millennium Declaration (55/2) Resolution adopted by the General Assembly 6-8 September 2000.

³ Keohane and Nye (eds.) (2000): *Governance in Globalising World*, Washington, D.C.; Brookings Institute.

⁴ Committee of Experts on Public Administration, *Definition of basic concepts and terminologies in governance and public administration (E/C.16/2006/4.)* (New York, 2006).

- az egyik az intézmények közszolgálati tevékenységével, illetve az állampolgárok véleményének figyelembe vételével, a korrupció megfékezésével, az átláthatósággal és az elszámoltathatósággal,⁵
- a másik pedig a demokrácia koncepcióval, a jogállamiság megvalósításával, a törvény előtti egyenlőséggel, a bírói függetlenséggel, a közügyekben való részvétellel, a választási integritással, a politikai pluralizmussal, a szólásszabadsággal és a média függetlenségével⁶ kapcsolatos.

E tevékenységi körök együttes figyelembevételének és értékelésének fontosságát a vonatkozó ENSZ-határozatok sokoldalúan kiemelik és hangsúlyozzák. Szerintük csak így módon érhető el a társadalmi és ember-orientált fenntartható fejlődés.

A jó kormányzás *működése három szinten* értelmezhető:

- általános (nemzeti) szinten: alkotmányos, törvényi és kormányzati adminisztrációs keretben;
- szervezeti (intézményi) szinten: ahol az irányítás, az ellenőrzés és a monitoring a kitűzött célok elérése érdekében történik, és
- a kialakulásának kezdetén tartó globális (nemzetközi) szinten: elsősorban a nemzetközi szervezetek és a gazdasági integrációk egyes tevékenységében megnyilvánuló formában.

A nemzeti és intézményi szintű *jó kormányzás kétféle megközelítéssel* valósítható meg:

- az egyik a szabályok és a folyamatok meghatározása és végrehajtása, ami az Egyesült Államokban érvényesülő bürokratikus irányzat. Erre utal, hogy minden állami intézmény éves jelentésekben ad számot a tevékenységéről, a teljesítményéről és a pénzügyi számláiról;
- a másik olyan elfogadott célok és alapelvek követése az állami szektorban, amelyek kielégítő módon, magas szinten képviselik a megfelelő magatartást. Erre – többek között – Ausztrália és Új-Zéland esetében találunk példát.

Jóllehet az alapelvek követése kevésbé konkrét és közvetlen megoldás, a tapasztalatok alapján sikerrel alkalmazható olyan esetekben, amikor a szabályokat és folyamatokat nem lehetséges a szükséges részletekben kidolgozni vagy kielégítően megalapozni.

⁵ UN General Assembly res. 50/225, 55/61, 66/209 and Economic and Social Council res. 2011/22.

⁶ General Assembly Resolution 59/201.

2.3 A jó kormányzás általános alapelvei

Az 1990-es évtizedben, amikor a korrupció veszélyének nemzetközi felismerése került előtérbe, a jó (állami) kormányzás mellett a jó private irányításban⁷ is a korrupció elleni küzdelemre irányult a fő figyelem. Később, a jó kormányzás más elemeivel kapcsolatos kedvezőbb hatások – kutatásokon és elemzéseken alapuló – megismerése után a jó kormányzás tartalmi elemeinek köre fokozatosan kibővült.

E bővülés eredményeként a jó kormányzás céljait és általános alapelveit – az országok által alkalmazott alapelveket szintetizáló – *nemzetközi szervezetek és integrációk* tapasztalatai alapján tekintem át. Ezek a nemzetközi szervezetek és integrációk a következők: az ENSZ, az OECD, az EU, valamint az Ázsiai és Csendes-óceáni Gazdasági Együttműködés (APEC).⁸ A fő célokat és alapelveket – az egyes szervezetek alapelveinek összehasonlítása céljából – témakörök szerinti bontásban az **1. melléklet** foglalja össze.

Az **1. melléklet** tájékoztatása szerint négy olyan alapelv (a jogállam megvalósulása; az átlátható működés; az elszámoltatható működés; és a reagáló, konszenzus képes, részvételt ösztönző működés) szerepel, melynek mind a négy szervezet és integráció fontos orientáló funkciót tulajdonít a jó kormányzás megvalósításában. Eltérés viszont, hogy az OECD és az EU az átlátható és elszámoltatható működést egy alapelvben szerepelteti, miközben az ENSZ és az APEC e két fontos alkotóelemnek nagyobb súlyt ad azáltal, hogy külön, önálló alapelvekként jelennek meg.

Ezzel szemben a kockázatmenedzsment működése és a korrupció elleni küzdelem olyan alapelvek, amelyeket az elsónél csak az APEC, a másodiknál pedig csak az EU tart kiemelendően fontosnak. Két alapelvet (a teljesítmény menedzsmentet, valamint a politikai és adminisztratív struktúrák hatékony működését) viszont csak két nemzetközi szervezet – az első esetben az ENSZ és az APEC, a második esetben pedig az EU és az APEC – szerepelteti az alapelvek között.

A röviden áttekintett alapelvekről – e mérvadó nemzetközi szervezetek gyakorlata alapján – összefoglaló jelleggel megállapítható, hogy *nagyfokú közöttük a hasonlóság, azonban*

⁷ Gondoljuk csak a világszerte ismertté vált Enron korrupciós botrányra.

⁸ Az APEC az ázsiai és a csendes-óceáni térségben létrejött gazdasági és politikai szövetség. A tagállamok államfői (kivételesen Tajvan) évente az „APEC Gazdasági Vezetők Találkozásán” tárgyalnak egymással, amelyet mindig az egyik tagállam rendez. A szövetséget 1989-ben Canberra-ban hozták létre. Céljai a szabad kereskedelem és a tőkeáramlás előtti akadályok lebontása. Az akkori tervek szerint a fejlett országok 2010-re, a fejlődők pedig 2020-ra lebontják a szabadkereskedelmi akadályokat a többi ország előtt.

figyelemre méltóak a különbségek is, amelyek (a teljesítmény menedzsment; a politikai és adminisztratív struktúrák hatékony működése, valamint a kockázat menedzsment működése és a korrupció elleni fellépés) jelentős szerepet játszanak a jó kormányzás megítélésében. Ezzel kapcsolatban azonban szükséges megjegyezni, hogy – minden egyes nemzetközi intézmény esetében – az alapelvek tartalmának részletes elemzése alapján módosulhatna az itt kialakított vélemény. Ilyen elemzésre azonban már csak terjedelmi okokból sem vállalkozhatunk.

Ezért – az alapelvek részletes elemzése iránti igényt kielégítendő – azt a megoldást választom, hogy az alapelvek tartalmát *nemzetközi jó gyakorlatként az APEC által alkalmazott módszertan és gyakorlat,*⁹ valamint az *Európai Unió módszertani útmutatása*¹⁰ alapján mutatom be.

2.3.1 A jogállam megvalósulása

Az EU szerint egy ország akkor felel meg a *jogállami működés követelményeinek*, ha kielégíti a következő kritériumokat:

- a törvényhozás olyan törvényeket hoz, amelyek az ország alkotmányának és az emberi jogoknak megfelelnek;
- hatékony, független, elérhető igazságszolgáltatással rendelkezik;
- jogrendszere garantálja az egyenlő bánásmódot;
- a büntetés-végrehajtás során az emberi méltóságot tiszteletben tartják;
- a nyomozóhatóság a törvények szerint jár el;
- a törvényesen működő, hatékony végrehajtás megteremti a feltételeket a társadalmi élet számára, és
- a katonaság civil kontrolja alkotmányos keretek között megvalósul.

A jogállami működéssel kapcsolatban a jó kormányzáshoz szükséges az alábbi fontos *feltételek megteremtése* is, az APEC módszertana szerint, mint:

- a polgári jog lehetővé teszi az üzleti költségek csökkentését a magán- és az állami szektorban;
- a gazdasági szereplők számára azonos versenyfeltételeket biztosít, és

⁹ APEC Economic Policy Report, APEC Economic Committee, 2007. APEC Secretariat, Singapore.

¹⁰ Handbook on Promotion Good Governance in EC Development and Co-operation. European Commission, 2004.

- a dereguláció keretében a jogszabályokat folyamatosan felülvizsgálják annak érdekében, hogy a gazdasági szereplőkre vonatkozó rendelkezések a szükségesnél nagyobb mértékben ne képezzenek akadályokat az üzleti élet működése terén.

2.3.2 *Az átlátható működés*

A jó kormányzás egyik központi elemét alkotó átláthatóság lehetővé teszi, hogy a társadalom könnyen és költséghatékony módon jusson hozzá azokhoz az információkhoz, amelyek segítségével jobban lehet értékelni az államigazgatási szervezetek tevékenységét és a kormány politikájának a hatékonyságát. Ily módon a társadalom tagjai számára elérhetővé válik a véleményformálási lehetőség. Az átláthatóságot javító két fő csatorna közül:

- az egyik az információk nyújtása,
- a másik a nyilvános konzultációs gyakorlat.

A véleménynyilvánítás útján – gazdasági vonatkozásban – lehetőség nyílik arra, hogy a felhasználók befolyásolják a közszolgáltatások minőségét, például a különböző tárgyú közvélemény-kutatásokon keresztül. Az átláthatósággal kapcsolatos másik fontos lehetőséget az ún. „kijárat” módszerének¹¹ alkalmazása jelenti, amely szerint vizsgálni kell, hogy fennáll-e a közszolgáltatások fogyasztói számára a választás lehetősége a szolgáltatásokat nyújtók között. Ennek megfelelően a kijárat lehetősége nem áll fenn olyan esetekben, amikor a közszolgáltatások nyújtója kizárólagosan az állam. Akkor viszont fennáll, ha például a közszolgáltatásokat ún. voucher formájában nyújtják, s így azt a fogyasztó alternatív szolgáltatók között választva veheti igénybe.

Az átláthatóság javításának rövidtávú hatásai mellett jelentősek a hosszú távú hatások is, melyek a hatékonyabb politika és állami közigazgatás, valamint a korrupció mérséklődésében nyilvánulhatnak meg.

Az átláthatósággal kapcsolatban célszerű figyelembe venni továbbá a következő nemzetközi tapasztalatokat:

- adekvát és kielégítő információk nyújtása a különböző szintű állami kiadásokról;
- elősegíteni a független és szakmailag megfelelő közmédia rendszer működését az információk nyújtása érdekében, és
- támogatni az innovatív és közérthető kommunikációt.

¹¹ Tsuru, Kotaro (2006) “The Dynamics of Running Government – A Developed Economy Perspective: Transparency of Government” background paper presented at APEC Public Governance Seminar; Da Nang

2.3.3 Az elszámoltatható működés

Az elszámoltathatóság annak követelménye, hogy a köztisztviselők és döntéshozók felelősséggel tartoznak azokért az erőforrásokért, amelyeket felhasználnak, és azért a hatáskörért, amelyekkel rendelkeznek.¹² Ennek során a köztisztviselők elsődlegesen a közigazgatási és politikai vezetők felé, a közigazgatási és politikai vezetők pedig a kormány, az országgyűlés és az állampolgárok felé tartoznak elszámolási kötelezettséggel. Ebből adódóan egyrészt a politikai szintű elszámoltathatóság, másrészt a szervezeti szintű elszámoltathatóság működési mechanizmusai különböztethetők meg. Mindkét esetben fontos követelmény a feladatok és felelőségek egyértelmű meghatározása, az információk hatékony áramlása és olyan mechanizmusok működtetése, amelyek garantálják a döntések és szankciók végrehajtását.

A politikai szintű elszámoltathatósággal kapcsolatos mechanizmusok fontos feladata azoknak a hatásoknak a csökkentése, amelyeket a nem választott, a különféle érdekcsoportok gyakorolnak az állami döntéshozatalra.

A politikai szintű elszámoltathatóság javítása a következő főbb intézkedésekkel érhető el:

- törvények alkotása a politikai döntéshozatal megfelelő ellenőrzése számára. Ennek fontos részét alkotja a kormányzati hatalom delegálása a független intézményekhez, amelyek kiszélesítik az állampolgárokkal való kapcsolatokat körét;
- formális döntési mechanizmusok kialakítása, s ily módon az érdekcsoportok befolyásoló szerepének a csökkentése;
- független intézmények (Állami Számvevőszék, Költségvetési Tanács, ombudsman stb.) létrehozása és megléte, amelyek az Országgyűlésnek tartoznak beszámolóval, és
- az állami bevételekkel és kiadásokkal kapcsolatos törvényhozás szerepének az erősítése, például az államadósság nagyságával és a stabil adópolitikával kapcsolatban.

A szervezeti (intézményi) szintű elszámoltathatóság javításának főbb módjai a nemzetközi tapasztalatok alapján a következők:

- nem egyértelmű célok esetében kerülendő az a gyakorlat, hogy velük kapcsolatban több feladat elvégzését tűzik ki célként;

¹² Mulgan, R. (2000) "Accountability: An ever-expanding concept?" *Public Administration*, v. 78 No. 3

- a döntési jogkörök meghatározása egyértelmű legyen a választott politikai döntéshozók és az alsóbb szintű vezetők között;
- a szervezeti (intézményi) célok nyilvánosságra hozása annak érdekében, hogy a résztvevő partnerek tájékozódni tudjanak a szóban forgó intézmény profiljáról;
- a személyes jellegű érdekütközések lehető legnagyobb fokú elkerülése a döntéshozatali folyamatban, összeférhetlenség kizárása, korlátozása;

2.3.4 *A teljesítménymenedzsment működése*

A teljesítmény menedzsment a közszférában – általános definíciója szerint – a nyilvánosan deklarált célok és minőségi sztenderdek elérése („effective”) oly módon, hogy az inputok költségráfordítása minimális („economic”) és a megvalósító folyamat hatékony („efficient”) legyen. Központi kérdése tehát a világos szervezeti célok meghatározása és olyan monitoring folyamat működtetése, amelyben az előírt teljesítményértékeket megjelenítő indikátorok jelzik a célok megvalósulását. A célok és az indikátorok meghatározása – a nemzetközi tapasztalatok alapján – nehéz és bonyolult folyamat a közszférában.

E jellemző vonások következtében a teljesítmény mérése nem érték-semleges, hanem inkább normatív folyamat, hiszen olyan feltételezések közepette működik, amelyek szükségesek a kívánt célok eléréséhez. Következésképpen, elkerülhetetlen, hogy a teljesítmény mérését ne kövessék jelentős szakmai viták.

A teljesítmény menedzsment a következő módokon járulhat hozzá a jó kormányzás színvonalának emeléséhez:

- elérendő, hogy a teljesítmény célok meghatározása világos legyen;
- a tett intézkedések kiválasztása és hatása egyértelműen szolgálja az intézményi célok megvalósítását, és ennek érdekében a célok összekapcsolását azok outputjaival és inputjaival;
- az indikátorok kiválasztásának és alkalmazásának követelménye, hogy a mennyiségi indikátorok megbízhatóak, könnyen kommunikálhatóak és összehasonlíthatók legyenek, továbbá az, hogy a minőségi indikátorokat a mennyiségi indikátorok kiegészítéseként, illetve szükség esetén a mennyiségi indikátorok helyett célszerű használni, és
- biztosítandó, hogy az előremutató (ex ante) tervezés és célmeghatározás, az ex nunc monitoring és mérés, valamint az ex post kiértékelések és auditok együtt, a legjobb arányban szolgálják a jó kormányzást.

A jó kormányzást segítő teljesítmény menedzsment fontos megoldandó problémáját jelenti annak mérlegelése is, hogy az adott szervezetben a szabályokkal való irányításnak és a menedzserek számára adott nagyobb döntési önállóságnak milyen foka eredményez nagyobb teljesítményt, figyelembe véve, hogy amíg a szabályokkal járó nagyobb vezetői (politikai) kontroll a menedzsereket a várt „statisztikai” teljesítmény elérésére ösztönzi, addig a nagyobb döntési szabadság esetén pedig a szervezeti célok megvalósulása kerülhet veszélybe.

2.3.5 Az etika és feddhetetlenség érvényesülése

Tekintettel arra, hogy sem az elszámoltatható működése, sem a teljesítmény menedzsment sohasem lehet teljes körű és tökéletes, fontos tényező a köztisztviselők hozzáállása (viszonyulása) a megoldandó feladatokhoz, ami „belső” elszámoltathatóságként, illetve személyes felelősségként is értelmezhető. Amennyiben ez utóbbi érvényesül, az adott közigazgatási egységnél helyettesítheti a szabályozás és ellenőrzés egy részét és így költségmegtakarítás is elérhető.

E megközelítést szem előtt tartva a kötelezettség teljesítés két modellje azonosítható: az egyik a szabályokra építő ún. *Rechtsstaat*” modell, a másik a „közszolgálati” modell, amely a szakmai-etikai magatartást, az eljárásbeli korrektséget és a szakmai objektivitást helyezi előtérbe.¹³ Az utóbbi modell követése a feladat természeténél fogva, de azért is, mert a személyes viszonyulást (kompetenciákat) az adott intézmény szervezeti kultúrája is nagymértékben befolyásolja. Mindezt figyelembe véve egy ilyen modell – a nemzetközi tapasztalatok szerint – akkor tud működni, ha:

- olyan köztisztviselőket alkalmaznak, akik korábban már bizonyították, hogy képesek etikai és felelős módon eljárni;
- olyan új köztisztviselőket vesznek fel, akik teljes mértékben tudatában vannak az etikai kódexek követelményeinek, és
- etikai szempontból tapasztalt köztisztviselőkkel olyan környezetet (például mentor-rendszert) alakítanak ki az új munkatársak számára, amelyben megismerhetik és gyakorolhatják a megfelelő magatartásokat és eljárásokat.

¹³ Pollitt, C., Bouckaert (2004): *Public Management Reform: A Comparative Analysis 2ed*, New York; Oxford University Press.

2.3.6 *A reagáló, konszenzusképes, részvételt ösztönző működés*

Felismerve azt a tényt, hogy egyrészt a jó kormányzás kritikus pontja a közreműködők széles körének (civil szervezetek, önkormányzatok, üzleti szektor stb.) részvétele a döntéshozatalban, másrészt azt, hogy a tervezett kormányzati döntésekről összehangolt módon szükséges a különböző (helyi, regionális, nemzeti és globális) szinteken tájékoztatást adni, a jó kormányzás *sok szereplő részvételével* valósul meg. Ennek során fontos feladat a szereplők, különösen az állampolgárok és a civil szervezetek részvételi lehetőségeinek, kapacitásának erősítése, és velük kapcsolatban a reagáló- és konszenzusteremtő képesség javítása. A reagáló képesség javítása azt jelenti, hogy – a közszféra részéről – nagyobb figyelem irányul a felhasználók igényeire és a jobbitó javaslataikra. Ezt a 2008-as nemzetközi válság utáni helyzetben a technikai változások, a gazdasági feltételek átalakulása és a demográfiai változásoknak, valamint igényeinek a változása egyaránt szükségessé teszik.

Ennek érdekében – az Európai Unió szerint – három attribútumot kell az eddigieknél jobban kifejleszteni:

- az *átláthatóságot*, amely azért fontos, hogy a közintézmények tevékenysége és azon alkalmazottak egyéni felelőssége, akik a közintézményekben dolgoznak, megjelenjen az állampolgárok számára, és annak vizsgálatát, esetleges bírálatát lehetővé tegye;
- a *hozzáférhetőséget*, amely azt jelenti, hogy a szolgáltatások, s a közintézményre vonatkozó információk az állampolgárok számára hozzáférhetőek legyenek;
- a *válaszadási vagy reagálási képességet*, amely azt igényli, hogy a közintézmény válaszolni tudjon a civil társadalom körében jelentkező igényekre és szükségletekre.

Az Európai Unió szerint – ezen elvárások megvalósulása esetén – az érintett résztvevők képesek lesznek arra, hogy befolyásolják a közösségi programok, projekt és feladatok céljainak meghatározását, megvalósítási folyamatait és eredményeit, s így felelősséget érezhetnek irántuk és azonosságot vállalhatnak velük. A sikeres és a fenntartható részvétel valószínűsége nagyobb akkor, ha egy intézményben folyamatosan történik információ-átadás a programok és a feladatok végrehajtásának a menetéről. Az ilyen részvétel a programok és a projektek számára nagyobb esélyt ad a hatékony és fenntartható megvalósításra, az általuk érintett szektorok tevékenységének az összehasonlítására.

2.3.7 A politikai és adminisztratív struktúrák működése

A jó kormányzást befolyásoló kormányzati döntések döntő többsége politikai jellegű, s így gyakran merül fel velük kapcsolatban a versengő célok közötti választás feladata, például annak eldöntése, hogy egy ilyen funkciót a központi közigazgatástól decentratizáljanak az önkormányzatokhoz vagy fordítva. Az ilyen feladatok hatékony megoldásának kiemelt követelménye a megváltozott kapcsolatok konzisztenciájának és méltányosságának a biztosítása. Mindez a politikai kultúra és döntéshozatali struktúra érettségének magas fokát tételezi fel, különösen a kormányzati megújulás (például egy új kormányzati intézmény) tervezésével és megvalósításával kapcsolatban.

Az adminisztratív reform – az EU szerint – olyan közszolgáltatási struktúrák keresése, amelyek az állampolgárok szükségletei alapján lehetővé teszik a közösségi javak és szolgáltatások megújítását költség-hatékony, reagáló képes és részrehajlások nélküli módon, beleértve a gazdaságpolitikai és közpolitikai célokat és összefüggéseket is. E struktúrák megfelelő kiegyensúlyozása és ellenőrzése az átláthatóság és elszámoltathatóság magasabb szintjét eredményezi és lehetővé teszi a korrupció csökkentését, a kormány iránti bizalom erősödését.

2.3.8 A jó politikák és politikai intézmények hatékony működése

A jó kormányzást segítő politikákkal és politikai intézményekkel szemben fontos követelmény, hogy képesek legyenek egyfelől a közigazgatás számára megalapozott, koordinált és világos célokat meghatározni, másfelől folyamatosan követni és ellenőrizni a megvalósítási folyamatokat. Ennek során kiemelt feladat annak elérése, hogy az átláthatóság teljes körűen érvényesüljön.

E nélkülözhetetlen tevékenységek ellenére sokoldalú nemzetközi tapasztalat, hogy – a pénzügyi és gazdasági meghatározottságok miatt – a politika és politikai intézmények szerepe csak másodlagos a közszolgáltatások nagysága és színvonala szempontjából. Ezért célszerű, hogy a politikai intézmények tevékenysége elsősorban a jogi keretek korszerűsítésére és a szabályszerűség érvényesülésének ellenőrzésére irányuljon, s ily módon járuljon hozzá a kitűzött célok eléréséhez. Emellett fontos feladatuk lehet a politikai intézményeknek – a múltbeli tapasztalatok alapján – a decentralizálási folyamatok kezdeményezése, irányítása és feltételeinek megteremtése is.

Az aktív államfelfogás esetén a politika a közszolgáltatások nagyságát és színvonalát cselekvően formálja, amely az állammenedzsment színvonalát is a jól irányított állam működésének feltételei közé emeli.

2.3.9 *A kockázatmenedzsment működése*

A kockázatmenedzsment mint a jó kormányzás része a közszektorban úgy definiálható, hogy az irányítási politikák, folyamatok és gyakorlatok módszeres felhasználása a kockázatok azonosítása, elemzése, értékelése, kezelése és monitoringja során. E menedzsment tehát olyan eszköz az intézmények és a szabályozás számára, amellyel kezelhető a kockázat, illetve megelőzhető a bekövetkezése.

Működését több országban (például Ausztráliában, Új-Zélandon és Hollandiában) eredményesen segíti az átfogó kockázati jelentések készítésének a gyakorlata. Ausztráliában törvény szabályozza, hogy 300-nál több állami hivatal köteles kidolgozni és megvalósítani a kockázat menedzsment stratégiáját. A kockázati aspektusoknak meg kell jelenni a Pénzügy- és Közigazgatási Minisztérium és a többi minisztérium által összeállított negyedéves jelentésekben is. Új-Zélandon költségvetési felelősségi törvény írja elő minden olyan kormánydöntésnek a közzétételét, amelynek anyagi-pénzügyi kihatása van a költségvetési és gazdasági kilátásokra. Az éves költségvetési dokumentációnak pedig részét képezi a specifikus költségvetési kockázatokról szóló rész. 2012-ben a holland számvevőszék is készített átfogó ország kockázat értékelést és azt nyilvánosságra hozta.¹⁴

2.3.10 *A korrupció elleni fellépés*

A korrupció elleni küzdelem a jó kormányzás fontos eleme, hiszen a korrupció

- veszélyezteti a hosszú távú fenntartható fejlődést (csökkenti az emberek bizalmát a közszektorban, figyelmen kívül hagyja a jogállamiság normáit és aláássa a kormány iránti bizalmat);
- csökkenti a tett állami intézkedések (programok, projektek) hatékonyságát;
- veszélyeztetettségi fokának csökkentése az egyes konkrét programok, projektek esetében elősegíti a korrupciós esetek megelőzését, és

¹⁴ Angolul elérhető a jelentés összefoglalója: Risks to public finances – insight and control. Algemene Rekenkamer (2012), http://www.courtsofaudit.nl/english/Publications/Audits/Introductions/2012/06/Risks_to_public_finances

- csökkenése segíti az öröklött és fennálló korrupciós kultúrát elutasító magatartás erősödését.

A korrupció elleni eredményes fellépés tehát azzal járulhat hozzá a jó kormányzás megvalósulásához, hogy lehetővé teszi a közösségi erőforrások jobb felhasználását, igazságosabb elosztását, nagyobb ösztönzést ad a közreműködő partnerek és a résztvevő civil szféra számára, valamint az intézkedések (programok és projektek) eredményeinek jobb előre jelezhetőségét teszi lehetővé.

E tevékenység céljára az Európai Unió a korrupció következő definíciójának a figyelembe vételét ajánlja: „A korrupció olyan csalás vagy bármilyen más jogtalan előny elvárása, ajánlata, adása vagy elfogadása közvetlen vagy közvetett módon, amely bármely kötelezettség valós teljesítését vagy a csalás elfogadójának magatartását eltorzítja, s amelyből jogtalan előnye származik.”¹⁵

2.4 A jó kormányzás fogalmának különböző célú értelmezése

A jó kormányzás tartalmi elemeinek megismerése után sem állítható azonban, hogy a koncepció ugyanazt jelenti minden szereplő – az elméleti kutatók, a gyakorlati szakemberek, a politikai döntéshozók stb. – számára. A nemzetközi szakirodalom alapján a kérdéssel kapcsolatban megfogalmazott trendekből *két fő irányvonal* látszik kikristályosodni.¹⁶

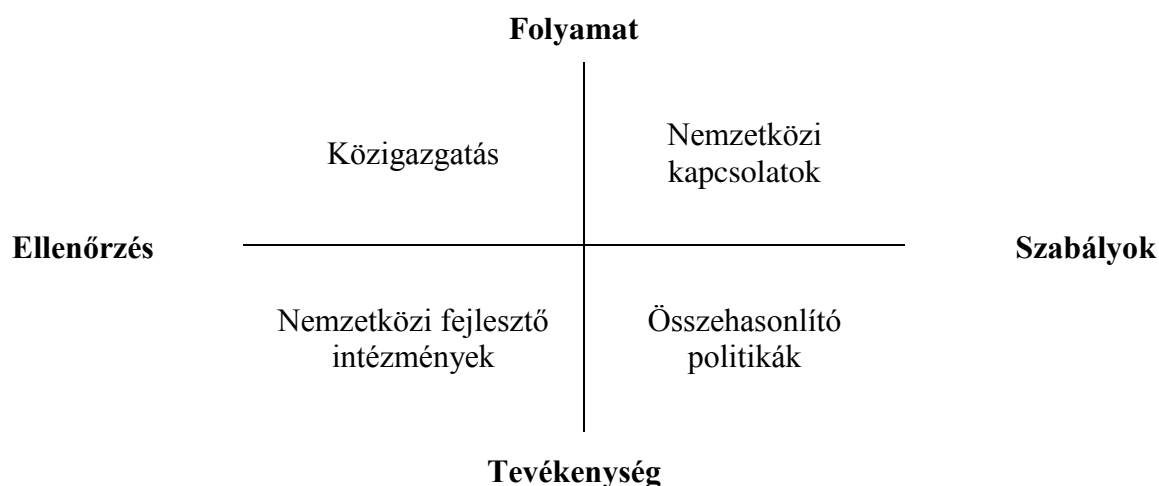
- Az egyik irányvonal *a kormányzás tartalmi elemeinek elmélyítésére fókuszál*. Ez két területre vonatkozóan történik: a közügyek intézését szabályozókkal befolyásoló módon („szabályozási megközelítés”), amely a döntési választások szempontjából az intézményi változtatások szerepét emeli ki, illetve az ún. „irányítási” szemléletet követő módon, amely elsősorban a kiválasztott megoldási lehetőségek lehető legjobb végrehajtására koncentrálnak.
- A másik irányvonal a jó kormányzással kapcsolatban *megkülönbözteti a tevékenységet és a folyamatot*. A tevékenység (akció) a gyakorlati szakemberekre jellemző megközelítés, akik a kormányzati tevékenység eredményét a tett intézkedéseknek (programoknak és projekteknek), illetve az emberi tényezőknek tulajdonítják.

Eme irányokból kiindulva az 1. ábra a jó kormányzás értelmezésének és felhasználásának *négy fő pozícióját azonosítja*.

¹⁵ The Civil Law Convention, of the Council of Europe (Strasbourg 4/11/1999 European Treaty Series no 174)

¹⁶ Lásd például: Hyden, Goran and Court, Julius: Government and Development, World Governance Survey Discussion Paper 1, United Nations University, August 2002.

1. ábra: A kormányzás koncepciójának különböző használata



Forrás: Hyden - Court (2002)

Az 1. ábra négy pozíciója közül e téma körébe tartozó *közigazgatás* számára – mint látható – elsődlegesen a folyamat megközelítés és az eredmények (outcome) kontrollja a jellemző. Jóllehet, az első látásra ez meglepőnek tűnik a hagyományos jogi értelmezésű közigazgatás tükrében, de nem azt jelenti, hogy a jogalkotás és –alkalmazás fontos szerepe megszűnt, hanem – például az európai integrációs folyamattal kapcsolatos tapasztalatok alapján – inkább azt, hogy nem játszik olyan szinte egyedüli meghatározó szerepet, mint a múltban. A változás a kormányzás szélesebb körű felfogásából adódik, amely szerint a kormányzás nem mérhető egyetlen módszerrel (indikátor együttesel), hanem az *bonyolult, több résztvevőt magában foglaló, formálisan szervezett intézményi keretben egy kompromisszumos folyamata a társadalom vezetése, irányítása és ellenőrzése érdekében hozott intézkedéseknek*.¹⁷ A résztvevők intézményeinek köre pedig a jogi rendszertől a politikai szférán, a kormányon, a közigazgatáson, az üzleti szférán keresztül a civil szféráig terjed, és mindegyik más-más hozzáadott értékkel járul hozzá a kormányzat teljesítményéhez.

Ami az 1. ábrában szereplő többi kormányzati területet illeti,

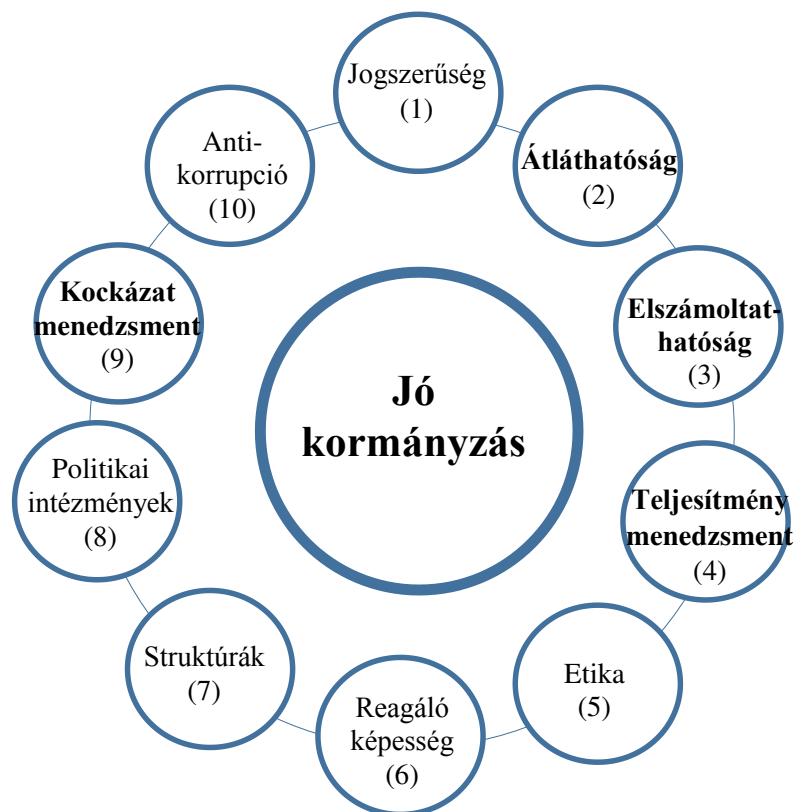
- a *nemzetközi kapcsolatok* működése a folyamat megközelítés mellett a normák és szabályok orientáló szerepével jellemezhető;

¹⁷ Kooiman, Jan (ed.): *Modern Governance: New Government-Society Interactions*. London: Sage Publications 1993.

- az összehasonlító politikákkal foglalkozó elemzők tevékenységében a gazdasági, a politikai, a jogi és a közigazgatási aspektusok, valamint a tevékenységek, a folyamatok és az intézmények egyaránt meghatározó jellegűek, és
- a nemzetközi fejlesztési intézmények fejlesztési menedzsment funkciójának ellátása pedig elsősorban a tevékenységeknek, akcióknak és az eredmények ellenőrzésének a szemléletét igényli.

Mindent figyelembe véve röviden annak jelzésére teszek kísérletet, hogy a közigazgatáshoz kapcsolódóan, illetve azon belül, az állami ellenőrzés gyakorlata milyen célok és alapelvek esetében képes arra, hogy nagyarányú, kiemelt hozzáadott értékkel járuljon hozzá a jó kormányzás megvalósulásához. Ehhez a 2. ábra nyújt segítséget.

2. ábra: A jó kormányzás alapelvei és az állami ellenőrzés kiemelt tárgykörei közötti kapcsolat



Mint látható, tágabb értelemben a jó kormányzás tíz alapelve és célja közül hét: a jogszerűség, az átláthatóság, az elszámoltathatóság, a teljesítmény menedzsment, a kockázat menedzsment működése, az etika és az anti-korrupció esetében esik közel egymáshoz a jó kormányzás és az állami ellenőrzés kiemelt szerepet játszó tárgyköre. Ezek közül pedig a legközelebb álló tárgykörök az átlátható működés, az elszámoltatható működés, a teljesítmény menedzsment működése és a kockázat menedzsment működése. Ennek indoklása és részletezése – az állami ellenőrzés nemzetközi tapasztalatai alapján – a harmadik fejezet feladatát képezi.

Végül a jó kormányzás fogalmának különböző célú értelmezési lehetőségeivel kapcsolatban azt mutatom be, hogy az ÁSZ jelenlegi tevékenysége szempontjából melyik az a jogszabályi oldalról értelmezhető és konkrét jó kormányzási fogalom, amely számomra meghatározóan fontos kiindulópontot jelent, s amelyet fokozatosan kiegészíteni, gazdagítani, kívánok a nemzetközi követelmények, tapasztalatok és jó gyakorlatok alapján.

Ezzel kapcsolatban először arra adok választ, hogy miért a nemzetközi követelményekből és tapasztalatokból indulok ki, és nem a magyar közjogi szakirodalomból. Ez utóbbi lehetőség mérlegelése természetesen felmerült a kutatás induló szakaszában. A vonatkozó hazai szakirodalom áttekintése, az ÁSZ specifikus tevékenységi körének figyelembe vétele, valamint a fennálló terjedelmi korlátok alapján - azonban módszertani szempontból és a jelenlegi fejlődési szakaszba-szakaszban az a következtetés adódott, hogy elsősorban a nemzetközi összehasonlítások adhatnak hasznosabb tapasztalatokat és nagyobb segítséget az Állami Számvevőszék további modernizációja számára a jó kormányzás támogatása érdekében.

A jó kormányzás hazai szakirodalmát érintően megállapítható, hogy 2007-2009 években tapasztalt nagyfokú szerzői aktivitás és vitaszellem jóllehet a kérdéskört sokoldalúan érintette, ám azok csak általános jellegűek voltak, a számvevőszéki tevékenység sajátosságait nem vagy csak nagyon áttételesen érintették. Ugyanis a jó kormányzás - elméleti értelemben - optimalizálási tevékenységként fogható fel, amelyben a kormányzat a folyamatok és az intézmények változásával olyan politikákat, programokat és szolgáltatásokat dolgoz ki, valósít meg, illetve nyújt, amelyek a lakosság és a társadalom számára jelentős hozzáadott értéket jelentenek. E folyamatrendszer módszertani szempontból jól jellemezhető egyfelől a Tervezés- Megvalósítás- Ellenőrzés- Kiigazítás ciklussal, másfelől az olyan működéssel,

amelyre az INTOSAI követelményei szerint az eredményesség, a hatékonyság és a gazdaságosság a jellemző.

Nyilvánvaló, hogy a jó kormányzásnak ezeket az általános, elvi követelményeit nem lehet valamilyen „csoda-mozdulattal” kielégíteni, hanem ahhoz csak a fokozatosság és a tapasztalatszerzés - elemzés- kiegészítés útja vezet. Az ÁSZ szempontjából azonban még egy fontos feltételnek a kielégítése is szükséges: annak, hogy a hazai jogszabályoknak és a nemzetközi (INTOSAI, EU, ENSZ) követelményeinek megfelelő tevékenységi csatornákon keresztül valósuljon meg a jó kormányzás támogatása.

Ami a hazai jogszabályokon alapuló tevékenységi csatornákat illeti, az új, 2011-ben elfogadott ÁSZ törvény, valamint az Országgyűlési határozatok hatalmazták fel az Állami Számvevőszéket arra, hogy a közpénzügyek fontos, kijelölt területein járuljon hozzá a jól irányított állam működéséhez. Ezek a területek a következők.

Tudományos jelenlét: az Országgyűlés 35/2009 évi határozatával egyetértett azzal, hogy az Állami Számvevőszék színvonalas szakfolyóirattá fejlessze a Pénzügyi Szemlét, és folytassa tanácsadói, szakmai véleményformáló tevékenységét, a Pénzügyi Szemle gondozását.

Integritás: az Országgyűlés 2008. évi határozatával támogatta, hogy az Állami Számvevőszék stratégiai céljaival összhangban vizsgálja a korrupciós kockázatot jelentő területeket, és valósítsa meg a korrupciós kockázatok feltérképezésére irányuló kiemelt, már jóváhagyott projektet. Az ÁSZ az integritás közigazgatásban való képzési területén együttműködést alakított ki a projekt végrehajtása során a Nemzeti Közszolgálati Egyetemmel és a kifejlesztett integritási tananyagot átadta a képzés, továbbképzés céljára. Továbbá az Országgyűlés 2015. évi határozatával elismeri az Állami Számvevőszék korrupciós kockázatok feltérképezésére irányuló tevékenysége végrehajtását, és az integritás alapú szervezeti kultúra elterjesztése érdekében végzett tevékenységét.

Etikus vezetés: az integritás alapú szervezeti kultúra elterjesztése terén elért eredmények alapján a 34/2015 évi országgyűlési határozat támogatja, hogy a közpénzekkel és közvagyonnal való gazdálkodásban érintett szervezetek tekintetében az Állami Számvevőszék szélesítse a vezetési rendszerekre vonatkozó tanácsadó tevékenységét és támogassa az etikus közpénzügyi vezetőképzést. Az ÁSZ ennek alapján 2015 novemberében együttműködési megállapodást kötött a Miskolci Egyetemmel, amely kiterjed a közpénzekkel és a közvagyonnal gazdálkodó szervezetek vezetőképzésre alkalmas oktatási programok kialakítására és képzési modulok fejlesztésére.

Pénzügyi kultúra: az ÁSZ az elmúlt években a társadalmi felelősségvállalásnak kiemelt területévé tette a magyar lakosság pénzügyi kultúrájának, tudatosságának fejlesztését, hozzájárulva ezzel a kiegyensúlyozott gazdasági fejlődéshez, a pénzügyi rendszer kockázatainak csökkentéséhez. Az ÁSZ a pénzügyi kultúra fejlesztésének folyamatában a jövőben is aktív kezdeményezőként kíván fellépni, ellenőrzési tapasztalatait felhasználva, erős szakmai-tudományos háttérével egyfajta katalizátorszerepet, támogató funkciót kíván betölteni. Ezt elsősorban a nemzeti stratégia előkészítésben való részvétellel, a hazai pénzügyi kultúra fejlesztését szolgáló kezdeményezésekre vonatkozó felmérés megvalósításával, az állam egyes szereplőivel történő együttműködéssel, valamint a fennálló együttműködéseiből fakadó feladatok ellátásával kívánja elérni. Ennek keretében feladatának tartja feltérképezni a hazai pénzügyi kultúra fejlesztésére vonatkozó kezdeményezéseket, azok eredményességét, hatékonyságának mérését, melynek megvalósításához az Országgyűlés támogatását kérte. Ezt a támogatást az Országgyűlés 41/2014. évi határozatával megadta.

Nemzetközi szerepvállalás: Az Országgyűlés 41/2012. évi határozatával támogatta, hogy a kétoldalú nemzetközi kapcsolatai révén az Állami Számvevőszék fokozatosan bekapcsolódjon a kapacitásfejlesztést célzó együttműködésekbe, amelyek a tapasztalatcsere mellett a kapcsolatépítést és a nemzetközi reputáció erősítését is lehetővé teszik. Az ÁSZ – a magyar külpolitikai és külgazdasági célkitűzésekkel összhangban megvalósuló stratégiai együttműködések keretében – tapasztalatait és szakértelmét hasznosítva pénzügyi donorként is kívánja támogatni a partnerországokat, amelyhez az INTOSAI Fejlesztési Kedvezményezése szervezett keretet biztosít. Annak végrehajtójaként a kormány 2016. évi határozatával támogatta annak az együttműködési programnak a megvalósítását, amelynek prioritása - az integritás ismeretének és kultúrájának nemzetközi elterjesztésével - a korrupció megelőzésének elősegítése és a fejlődő országok legfőbb ellenőrző intézményei ilyen célú kapacitásainak a kiépítése. E támogatás felajánlásával Magyarország a kiemelt támogatók körébe tartozik.

A 40/2011. évi OGY határozatban kimondott a jó kormányzás támogatása az ÁSZ tevékenységének keretrendszerében az Ellenőrzési, az Elemzési, és a Tanácsadói funkciók révén valósul meg. A hagyományos ellenőrzési hibakereső funkció meghaladásának meghonosulásával új lehetőséget és feladatot kaptak az országok legfőbb ellenőrző szervezetei. Értelmezésem szerint a számvevőszékeknek a „good governance” megvalósításának egyik legfőbb, támogatójává, terelő hatású tényezőjévé kell válniuk világszerte. Magyarországon az Országgyűlés megfogalmazása szerint ezt a „jól irányított

állam támogatásaként”, vagyis egy célirányos, tudatos folyamatként kerül előtérbe a „good governance” megvalósítása. Oly módon, hogy a legfőbb ellenőrző szervezet által elvégzett ellenőrzéseknek egyre nagyobb hozzáadott értéket kell eredményezniük, valamint azoknak cselekvő következménye kell legyen az ellenőrzöttek számára. Emellett a megújított magyar számvevőszéki törvény az ÁSZ hatásköre szempontjából új feladatként írja elő egyrészt az elemzési, másrészt a tanácsadási tevékenység végzését is.

Az elemzési tevékenység végzésre és vele kapcsolatban a tanulmányok készítésére tehát a 2011. évi új ÁSZ törvény adott felhatalmazást az Elnök - Költségvetési Tanácsbeli tagságához kapcsolódó - feladatainak ellátása és egyben a Költségvetési Tanács munkájának a segítése végett. A tanulmányok általában rendszerszintű problémákra fókuszálnak, de arra is lehetőség van, hogy kérdéseket, további szempontokat vagy új megközelítésű témát vessenek fel, illetve valamilyen tévhitet cáfoljanak meg, s így hatással legyenek a közgondolkodásra. A problémafeltáró tanulmányokban azonosíthatják a rendszer-kockázatokat, a mérések összesítésével pedig hozzájárulhatnak a megfelelő tanulságok és következtetések levonásához. A tanácsadás szorosan az ellenőrzésekhez köthető funkció, amelyre szervezeti szinten van felhatalmazása a számvevőszéknek. Az új ÁSZ-törvény alapján az Állami Számvevőszék ellenőrzési tapasztalatain alapuló megállapításaival, javaslataival, tanácsaival segíti az Országgyűlést, annak bizottságait és az ellenőrzött szervezetek munkáját, s így elősegíti a jól irányított állam működését. Az ellenőrzéseken alapuló tanácsadásnak tekinthető például az ÁSZ által egyedülállóan kifejlesztett önteszttek rendszere, amely a 2014. évtől elérhető az önkormányzatok, a nemzetiségi önkormányzatok, az egyházi intézmények és 2015-től a központi alrendszer intézményeinek, valamint az EU-s pályázatok lebonyolítói számára is. Az önteszteteket kellő számú azonos program alapján, azonos típusú (feladatot ellátó), ámde különböző szervezeteknél lefolytatott ellenőrzés alapozta meg, amelyek lehetőséget adnak a közös problémák, kockázatok és a „típushibák” feltárására.

Az ÁSZ tanácsadó tevékenységének hangsúlyos területe a közpénzügyek fejlődésének előmozdítása. Ennek érdekében egy-egy jelentős közpénzügyi téma köré építve az ÁSZ több szemináriumot szervezett az elmúlt években és szervez továbbra is. Ezeket keresztül az ÁSZ a „jó gyakorlatokat” igyekszik közkinccsé tenni és iránymutatást nyújtani annak érdekében, hogy tevékenysége még eredményesebben támogassa a közpénzügyi rendszer megújítását és működését. Az ÁSZ szakértői és vezetői konferenciákon, szakmai előadásokon, fórumokon osztják meg tapasztalataikat, az összegyűjtött „jó gyakorlatokat”, lehetőséget biztosítva ezzel

a potenciális ellenőrzöttek számára is az – ellenőrzési tapasztalataikon alapuló – szabályozos működés ismérveinek és gyakorlati tapasztalatainak megszerzésére.

Így a tanácsadás – a múltbéli tapasztalatok felhasználásával – hatékonyan elősegítheti a jövőbe tekintő pozitív magatartásformák kialakulását természetesen oly módon, hogy a döntéshozóktól nem veszi át a felelősséget, így biztosítva e területek későbbi objektív ellenőrzésének megvalósíthatóságát. Széles értelmezésben a számvevőszéki tanácsadás felfogható olyan tevékenységként is, amely egyfajta szakmai ellensúlyt képezhet a megalapozatlan döntéshozatali gyakorlattal szemben. Ami az ellenőrzési funkció ellátását illeti, vele kapcsolatban a nemzetközi – elsősorban az INTOSAI követelményeinek, az EU és az ENSZ előírásainak illetve ajánlásainak a hazai környezeti feltételeknek megfelelő – tartalmi szempontú kielégítése tekinthető úgy, mint ami a jó kormányzást szolgáló optimalizációs folyamat részét alkotja.

Mindezeket figyelembe véve a jó kormányzás számomra azt jelenti, hogy:

- létezik egy olyan célrendszer, amely az állami működés értelmét az ember és az emberi életkörülmények biztonságának fenntartható fejlődésében értelmezi oly módon, hogy folyamatosan reagál a működés során felmerülő kihívásokra;
- tartalmilag e cél elérése végett az elmúlt több mint húsz év tapasztalatainak, szakirodalmának és kinyilatkozásainak szemponthalmaza és összefüggésrendszere szolgáltatót értelmű keretet a jó kormányzást erősítő folyamatok elemzése számára;
- az elemzések tárgyát a jó államépítésben elért eredményeknek, azok tényezőinek, valamint az előremutató tevékenységeknek és programoknak az értékelése alkotja, és
- e kiindulópontok segítségével – mint az értekezés vizsgálódásaiból látható – jut el a jó államépítési folyamat a megvalósíthatóság hazai keretei között értelmezett hogyanjaihoz, ennek garanciális feltételeihez, valamint az Országgyűlés által elfogadott jól irányított állam működésének mikéntjeihez.

Mint látható, a fenntartható „good governance” irányában történő előrehaladást fokozatos változásként kívánom megragadni, és nem valamilyen általános elméleti-ideológiai alapon, amelyre már jónéhányan tettek kísérletet. Ez a szemlélet gyakorlati értéke és jelentősége mellett azért is célravezető, mert a 2008., majd a 2012. évi pénzügyi és gazdasági válságot követően a statikus, regnáló állami működést sokirányú kritikával illették, és az eltérő vélemények tengere láttán létjogosultsága van új szemléletű dinamikus megközelítésre.

Ezzel összefüggésben végül megemlítem, hogy az ENSZ a független számvevőszékeket a jó kormányzási folyamat részének tekinti, olyan intézményeknek, amelyek nélkülözhetetlen hozzájárulást nyújtanak a Post-2015 Fejlesztési Program céljainak eléréséhez – az átláthatóságnak és elszámoltathatóságnak az ellenőrzés eszközével való garantálásával. Ehhez járult még hozzá a magyar kihívások értelmezésének szempontja és az Országgyűlés által hozott döntések, határozatok, közülük kiemelten az Alaptörvény, az Állami Számvevőszékről szóló új törvény, valamint a Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló sarkalatos törvény.

E kérdéskört összefoglalva megállapítható, hogy az Állami Számvevőszék tevékenysége szempontjából - a hazai közsféra jelenlegi fejlődési szakaszában - több olyan szabályalapú közpénzügyi terület azonosítható, ahol az ÁSZ hatékonyan elősegíti a jó kormányzás megvalósulását. Természetesen e területek köre - az aktuálisan felmerülő globális és nemzeti szintű kihívásokra rugalmasan reagálva - fokozatosan bővül azáltal is, hogy nő azoknak az ellenőrzéseknek a száma, amelyek során a gyakorlatban megvalósulnak a nemzetközi követelmények.

3. FEJEZET: A SZÁMVEVŐSZÉKEK ÉS AZ ENSZ A JÓ KORMÁNYZÁS SZOLGÁLATÁBAN

Tevékenységük és működési módjuk egyaránt indokoltá teszi, hogy a jó kormányzás megvalósításának folyamatában a nemzeti számvevőszékeket az egyik legfontosabb előreviv intézménynek tekintsem. E fejezetben szerepüket a számvevőszékek nemzetközi szervezetének, az INTOSAI¹⁸ tevékenységének a tükrében jól áttekinthető.

A szerepvállalás főbb megnyilvánulási területei közül a következők emelhetők ki:

- a jó kormányzás iránti elkötelezettség megjelenítése a számvevőszékek céljai között;
- a tevékenység és működési mód alapelvei, illetve az érvényesülését elősegítő legjobb gyakorlatok alkalmazása, és
- az INTOSAI és az ENSZ együttműködése.

3.1 A számvevőszékek céljai

A számvevőszékek „Magna Charta”-jának számító *Limai Nyilatkozatot*¹⁹ 1977 októberében fogadta el az INTOSAI IX. Kongresszusa. A nyilatkozat átfogóan tartalmazza a számvevőszéki tevékenység fő céljait, feladatait és jellemző vonásait. Eszerint:

- a közpénzek hatékony felhasználása szükségessé teszi minden országban az állami számvevőszék létrehozását, melyek kiemelkedően fontos függetlenségét törvény garantálja;
- a számvevőszékek tevékenysége – az állam által ellátott funkciók szociális és gazdasági szférákra való kiterjesztésével párhuzamosan – a hagyományos közpénzügyi szféránál lényegesen szélesebb körre terjed ki, és
- szükséges, hogy az ellenőrzések specifikus céljai között a közpénzek célszerű és hatékony felhasználása mellett a közpénzügyi irányítás fejlesztésének, a közigazgatási tevékenységek elvégzésének, valamint az információknak az állami szervekhez és a civil szférához való eljuttatásának segítésére is megfelelő figyelem irányuljon a

¹⁸ Az INTOSAI – a legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi szakmai szervezete – azon országok számvevőszékeit öleli fel, amelyek tagjai az Egyesült Nemzetek Szervezetének vagy az ENSZ valamely szakosított szervezetének. Az INTOSAI 1953-ban jött létre Havannában, és az eredetileg 34 intézmény közösségéből álló szervezet mára több mint 180 tagot számlál. A magyar legfőbb ellenőrző intézmény 1968 óta tagja az INTOSAI-nak. A szervezet legfőbb feladata a számvevőszékek együttműködésének fejlesztése és irányítása. Ezen intézmények fontos szerepet játszanak a kormányzatok elszámolásának és működésének ellenőrzésében, valamint elősegítik azok megbízható pénzügyi irányítását és elszámoltathatóságát.

¹⁹ The Lima Declaration (1977): http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf.

számvevőszékek tevékenységében. Mindez nélkülözhetetlen az állam stabilitásának fenntartásához és fejlődéséhez.

E jellemző vonásokkal összefüggésben a számvevőszékek egyik tradicionális feladata a közpénzügyi folyamatok *megfelelőségi-szabályossági ellenőrzése*, a másik pedig e folyamatok *teljesítmény szemléletű ellenőrzése*, amely nemcsak a specifikus közpénzügyi műveletekre, hanem a kormányzat szervezeti és adminisztratív rendszereire is kiterjed.

A számvevőszékeknek a jó kormányzás elősegítésében játszott kiemelkedő szerepére közvetlenül utal az, hogy a Limai Nyilatkozatban a számvevőszéki tevékenység egyenlő fontosságú *céljai között szerepel a törvényesség, a szabályszerűség, a gazdaságosság, a hatékonyság és az eredményesség ellenőrzése a közpénzügyi folyamatokban.*

A számvevőszékek függetlenségének a Nyilatkozatban hangsúlyozott jelentőségét pedig kiemeli az a körülmény, hogy csak így tudnak hatékonyan, szakmai módon hozzájárulni a közpénzügyi politikák hosszútávú fenntarthatóságához.

Az INTOSAI 2010. évi *Johannesburgi Nyilatkozata*²⁰ tovább bátorította a nemzeti számvevőszékeket arra, hogy a jó kormányzás segítése érdekében vállaljanak a korábbinál nagyobb szerepet, és ezáltal váljanak képessé arra, hogy hozzájáruljanak az állampolgárok életének a javulásához. A környezetvédelem, a fenntartható fejlődés és a korrupció elleni küzdelem hangsúlyozott jelentősége mellett ez elsősorban abban az elfogadott javaslatban nyilvánult meg, hogy a számvevőszékek váljanak *független modell-intézményekké*, s így követendő, példászerű működésükkel ösztönözzék a közszféra más intézményeinek az átalakulását is. *Olyan számvevőszékeké, amelyek működési módjára és tevékenységére a következők jellemzők:*

- a független (szakmai, szervezeti és pénzügyi) működés;
- az átláthatóság és az elszámoltathatóság érvényesülése;
- a kiváló minőségű közszolgáltatások nyújtása;
- a jó kormányzás megvalósulása;
- az erkölcsi kódexek előírásainak követése, és
- a kapacitásfejlesztés képzés és tudás-megosztás segítségével.

²⁰ The Johannesburg Accords (2010) <http://www.intosai.org/uploads/jhbaccordsen.pdf>.

Mint a modellintézmény felsorolt alapelveiből látható, közülük öt esetben (*függetlenség, átláthatóság, elszámoltathatóság, magas szintű közszolgáltatások nyújtása vagyis a teljesítménymenedzsment, etikai kódexek vagyis az etika*) konkrétan is, egy esetben (*jó kormányzás*) pedig általános jelleggel tapasztalható azonosság a jó kormányzás 1. fejezetben tárgyalt alapelveivel. Ebből a szempontból külön figyelemre méltó a jó kormányzás átfogó szerepeltetése a számvevősékek mint modell-intézmények alapelvei között, ami közvetett módon – mint később bemutatásra kerül – kapcsolatot (hidat) alkot a jó kormányzás többi alapelvei felé is.

Az INTOSAI és a számvevősékek jó kormányzás iránti elkötelezettsége sokoldalúan megnyilvánult a nemzetközi szervezet 2013. évi XXI. pekingi konferenciáján is. A *Pekingi Nyilatkozat*²¹ két irányban tágította az elkötelezettség horizontját. Az egyik a számvevősékek modell-intézményekké történő átalakulásának folyamatát kibővítette azzal a céllal, hogy az INTOSAI mint nemzetközi szervezet is váljon „modell-szervezetté”, amely a legmagasabb szintű szakmai standardokat és humánus eszményeket kielégítő minőségi programokkal segítheti a jó kormányzást.

A másik nagy kihívást jelentő új irány a *globális szintű jó kormányzás elősegítése* volt. Ezzel összefüggésben a Pekingi Nyilatkozat hangsúlyozza, hogy szükséges azoknak az évtizedes tapasztalatoknak az összegzése, amelyeket a számvevősékek a gyakorlati ellenőrzések során szereztek, kiemelt figyelmet fordítva az ENSZ Millenniumi Nyilatkozatával kapcsolatban vállalt feladatok megvalósítására. E Nyilatkozatban ugyanis szerepel, hogy – mint az 1. fejezetben más összefüggésben volt látató – a millenniumi fejlesztési célok megvalósítása „... minden országban a jó kormányzástól függ. Továbbá függ a nemzetközi szintű jó kormányzástól, valamint a pénzügyi, monetáris és kereskedelmi rendszerek átláthatóságától is.”²²

A globális szintű jó kormányzás erősítése a Pekingi Nyilatkozat szerint az intenzív globalizáció és a megvalósult gyors technikai fejlődés miatt is szükséges, mivel az egyes országokban már nem lehet emelni a jó kormányzás színvonalát a külső tényezők hatásainak sokoldalú ismerete és megértése nélkül. Ezért a számvevősékek fontos feladata, hogy nemzetközi és regionális együttműködésekkel:

²¹ Beijing Declaration (2013).

http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/5_events/congresses/EN_Beijing_Declaration_plus_An_nexes.pdf.

²² United Nations Millennium Declaration (55/2) <http://www.un.org/millennium/declaration/ares552e.htm>.

- a közös felelősségek vállalásával,
- a közös programok, akciók és kockázatok menedzselésével,
- a társadalom közös tájékoztatásával

elősegítsék a globális szintű jó kormányzás kialakulását és megerősödését.

A számvevőszékek globálisan kitekintő, jövő-orientált közös tevékenysége és kockázatelemzése – az egyes országok nemzetközi kötelezettségeitől függően – elsősorban a klímaváltozás, a kereskedelmi korlátok lebontása, a nemzetközi pénzügyi rendszer stabilitásának erősítése, a korrupció elleni küzdelem és a pénzmosás területeire irányulhat.

E területekkel kapcsolatos feladatok megoldásában meghatározó szerepet játszanak az INTOSAI Regionális Munkacsoportjai, így a Számvevőszékek Európai Szervezete (European Organisation of Supreme Audit Institutions, rövidítve: EUROSAI) is.

E regionális szervezetek tevékenységének jelentősége – többek között – abban áll, hogy képesek megjeleníteni és képviselni az egyes földrajzi régiók különbségeit, eltérő szükségleteit.

Az INTOSAI globális szintű jó kormányzást segítő tevékenységének fontos részét alkotja *a pénzügyi politikák hosszútávú fenntarthatóságát segítő program* elfogadása is. Tekintve, hogy a 2008-2009. évi nemzetközi pénzügyi és gazdasági válság kezelése során kiemelkedő figyelem irányult a pénzügyi stabilitás erősítésére és hosszú távú fenntartásának követelményére az állami számvevőszékek jövőbeni tevékenységében az eddiginél is nagyobb szerepet kell hogy kapjon a pénzügyi fenntarthatóság kérdéseinek vizsgálata. Erre elsősorban a következő területeken van szükség:

- a közpénzügyek tervezési folyamatának ellenőrzése, beleértve a hosszútávú forгатókönyvek és előrejelzések értékelését is;
- a közpénzügyekkel és az állami hitelekkel kapcsolatos sokoldalú kockázatelemzések;
- az elszámoltathatóság ellenőrzése a pénzügyi tervezés különböző szakaszaiban és a végrehajtás folyamatában;
- a közpénzügyi politikák rendszeres kiértékelése;
- a pénzügyi-szabályossági kormányzati ellenőrzések erősítése, figyelemmel a pénzügyi intézményrendszer működésének javítására is;
- a közép- és hosszútávra is kitekintő teljesítmény-ellenőrzések végzése, és
- az államadósság kockázatelemzésen alapuló ellenőrzésének a fejlesztése.

3.2 *Az ellenőrzés alapelvei és standardjai*

A számvevőszéki célok megvalósítását szolgáló standardok együttese a következő négy részből áll:²³

- alapelvek,
- általános standardok,
- területi standardok, és
- jelentési standardok.

Az *alapelvek* a standardok számára meghatározó jelentőségű feltételezések, logikai elvek és követelmények, amelyek segítik a standardok kialakítását és az ellenőrzések során alkotott vélemények, illetve jelentések megfogalmazását.

Az alapelvekkel összhangban álló *standardok* a minimálisan teljesítendő követelményeket tartalmazzák az ellenőrzési folyamat egyes lépései és eljárásai számára, tehát olyan kritériumok, melyek alapján az ellenőrzés eredményének a minősége megítélhető.

E pontban a jó kormányzás szempontjából fontos *alapelvek és általános standardok jellemző vonásai foglalhatók össze*.

3.2.1 *A számvevőszékek függetlensége*

A függetlenség a számvevőszéki feladatok hatékony ellátásához szükséges alapvető követelmény. Ez a megállapítás több oldalról is alátámasztható. Általános szempontból a számvevőszékek függetlensége a jogállamiság egyik garanciális eleme. De azért is fontos, mert a számvevőszékek által tett megállapításokat, levont konklúziókat az ellenőrzésben érintettek és a szélesebb közvélemény akkor fogadja el objektívnak, ha a számvevőszékek iránt bizalommal vannak. Ezt nagymértékben elősegíti, ha a számvevőszékeknek nem a kormányzati adminisztráció, hanem a törvényhozó szerv felé van beszámolási kötelezettsége.

Mindezeket figyelembe véve fogadta el az INTOSAI 2007. évi XIX. Kongresszusa a *Mexikói Nyilatkozatot*²⁴, amely a függetlenség standardjait a következőképpen határozta meg:

- A függetlenséget biztosító megfelelő, hatékony alkotmányi, törvényi keret létezése és annak tényleges alkalmazása a gyakorlatban.

²³ INTOSAI 100 Basic Principles in Government Auditing. http://www.issai.org/media/12943/issai_100_e.pdf.

²⁴ ISSAI 10 – The Mexico Declaration (2007) http://www.issai.org/media/12922/issai_10_e.pdf.

- A számvevőszéki vezetők és munkatársak biztonságának és törvényi védelmének garantálása a feladataik végrehajtása során.
- A kielégítően széles mandátummal való rendelkezés a számvevőszéki funkciók ellátásához.
- Korlátozásmentes hozzáférés az ellenőrzéshez szükséges információkhoz.
- Jogi előírás és kötelezettség arra vonatkozóan, hogy a számvevők beszámoljanak az elvégzett munkájuk eredményéről.
- A számvevő szabadon dönthet arról, hogy az ellenőrzési jelentés mit tartalmazzon, és azt hogyan hozzák nyilvánosságra.
- A számvevő számára lehetőséget kell biztosítani arra, hogy az ellenőrzéseket követően a tett javaslatok megvalósítását fokozatosan követhessék.
- A számvevőszékek pénzügyi, irányítási és adminisztratív függetlenségének, a szükséges, és megfelelő emberi, tárgyi és pénzügyi erőforrások rendelkezésre állásának biztosítása.

Ezen egyértelmű alapelvei ellenére néhány ország az INTOSAI különböző fórumain visszatérően kedvezőtlen tapasztalatként jelezte, hogy – esetenként – a jogi keretek vonatkozásában az adott kormány bizony „kompromisszum” megtalálására törekedett, továbbá az is előfordult, hogy az adott kormány a költségvetési támogatás nyújtása során szintén kísérletet tett „kompromisszum” elérésére a független számvevőszék irányába. Ilyen esetekkel kapcsolatban az INTOSAI kongresszusán mindig egyértelműen megerősítést nyert a Limai és Mexikói Nyilatkozatokban megfogalmazott függetlenség tartalma és érvényessége.

3.2.2 *Az elszámoltathatóság és az átláthatóság*

Az elszámoltathatóság és átláthatóság a jó kormányzás két meghatározóan fontos alapelve. Akkor, ha az átláthatóságot konzisztens módon alkalmazzák, hatékony eszköznek bizonyul az elszámoltathatóság erősítése, a korrupció elleni küzdelem és a jó kormányzás megvalósítása számára. E két alapelv ugyanakkor nehezen választható el egymástól, hiszen mindkettő ugyanazon ellenőrzési területre, csak más aspektusból vonatkozik.

Az *elszámoltathatóság* a jogi keretre, a szervezeti struktúrára, a stratégiára és eljárásokra hivatkozva lehetővé teszi, hogy

- a számvevőszékek kövessék és kiértékeljék a költségvetések teljesítését és az ellenőrzések hatását;

- a számvevőszékek jelentésekben állapítják meg a közpénzügyi alapok felhasználásának szabályszerűségét és hatékonyságát, ideértve a saját rendelkezésükre bocsátott források felhasználását is, valamint
- a számvevőszék vezetője és a számvevők ugyanúgy felelősséggel tartoznak a saját tevékenységükért, mint az ellenőrzött intézmények vezetői és munkatársai.

A *transzparencia* a számvevőszékek és más intézmények számára az időben történő, megbízható, világos és lényegi tájékoztatás követelményét jelenti a mandátumról, a stratégiáról, a tevékenységekről, a pénzügyi menedzsmentről és a teljesítményekről.

E két fogalom fontosságával kapcsolatban megállapítható: a jó kormányzás szempontjából jelentőségüket kiemeli az a tapasztalat, hogy az állami működésben a demokratikusan megválasztott képviselők viselkedését nem ritkán a hatalommal való potenciális visszaélés jellemzi, ami a közszolgáltatások hatékonyságának romlásával járhat. Ennek az ellentmondásnak a feloldását hatékonyan segítheti az elszámoltathatóság és az átláthatóság javítása. Ebből a szempontból fontos INTOSAI tapasztalat az is, hogy a nagyobb átláthatóság és a sokoldalúbb elszámoltathatóság nagymértékben tudja növelni a lakossági bizalmat a számvevőszéki ellenőrzés és végső soron a kormányzás iránt, különösen akkor, ha bevonják a lakosság különböző csoportjait a döntéshozatali folyamatokba.

E két alapelvhez tartozó/kapcsolódó legfontosabb *általános standardok* a következők²⁵:

- A számvevőszékeknek az ellenőrzési feladatokat úgy kell megoldani, hogy segítsék az elszámoltathatóság és átláthatóság javítását.
- A számvevőszékek hozzák nyilvánosságra felhatalmazásaikat és jogkörüket, vállalt küldetésüket és kidolgozott stratégiájukat.
- A számvevőszékek tegyék lehetővé, hogy az általuk alkalmazott ellenőrzési folyamatok és módszerek az ellenőrzésben érintettek számára megismerhetők legyenek.
- Az ellenőrzésről készített jelentéseket a nyilvánosság számára elérhetővé kell tenni, az eredményekről pedig a médián keresztül szükséges tájékoztatást adni. Ezzel kapcsolatban célszerű elérni a társadalmi nyilvánosság és a tudomány képviselőinek érdeklődését a fontosabb ellenőrzési következtetések iránt. Továbbá azt is, hogy a

²⁵ ISSAI 20 – Principles of transparency and accountability http://www.issai.org/media/12930/issai_20_e_.pdf.

tájékoztatás késlekedés nélkül, időben ne az elavult információk felhasználásával történjen.

- A számvevőszékeknek biztosítani kell, hogy az elszámoltathatóság és az átláthatóság követelményei akkor is érvényesüljenek, ha kiszervezik az ellenőrzési feladatok egy részének az elvégzését.

3.2.3 Kiváló minőségű közszolgáltatások nyújtása

A jó kormányzásnak ez az alapelve természetesen követelményt jelent az állami szféra minden intézménye számára. A számvevőszékek esetében ennek jelentősége – részletesebben – abban áll, hogy csak az ilyen tevékenység végzésével lehetséges megőrizni a hitelességet és az érintett (ellenőrzött) partnerek, valamint a társadalom széles rétegeinek a bizalmát. Meghatározóan fontos az alapelvnek azon követelménye is, hogy a számvevőszékek a folyamatos kapcsolat keretében párbeszédet tartsanak fenn az érintett partnerekkel és a társadalommal, ami hatékonyan segítheti az ellenőrzések minőségének javulását a nagyobb szervezeti szintű és a kisebb, egyéni jellegű ellenőrzések esetében egyaránt.

E fontos alapelv érvényesülését – a nemzetközi tapasztalatok alapján – segíthetik a következő iránymutatások, *jó gyakorlatok*²⁶.

- A számvevőszékek vezetői olyan politikákat és eljárásokat határozzanak meg és alkalmazzanak, amelyek lehetővé teszik az intézményi kultúra fejlődését és egyúttal a minőség lényeges követelményként jelenjen meg az ellenőrzési tevékenységben.
- A számvevőszékek politikái és eljárásai határozottan igénylik az erkölcsi követelmények megtartását a számvevőktől és a külső szerződések keretében közreműködő szervezetektől.
- A számvevőszékek politikái és eljárásai fejezzék ki, hogy az ellenőrzés során a számvevőszék tevékenysége kiterjed a minőséget veszélyeztető kockázatok vizsgálatára is.
- A számvevőszékeknek biztosítani szükséges az elegendő és megfelelő személyi és egyéb erőforrásokat az ellenőrzés megvalósításához.
- A számvevőszékek politikái és eljárásai tegyék lehetővé a minőségi tevékenységhez elengedhetetlenül szükséges konzisztenciák biztosítását, beleértve a felügyeleti tevékenység végzését is.

²⁶ ISSAI 40 Quality Control for SAIs. http://www.issai.org/media/12938/issai_40_e_.pdf.

- A számvevőszékek olyan követő (monitoring) rendszereket hozzanak létre, amelyek révén elérhető a minőség megfelelő ellenőrzése, és a gyakorlatban is hatékonyan működik.

3.2.4 Jó kormányzás – Mintaadással

Ez az alapelv – általános jelleggel – azt jeleníti meg, hogy a számvevőszékek csak akkor tudnak megfelelni a modell-intézmény értelmében a „példamutatással vezetni” elvnek, ha tevékenységükre vonatkozóan is azok a szabályok és szemléletek érvényesülnek, amelyeket minimum követelmény szintként elvárnak az ellenőrzött állami intézményektől. Ugyanis a jó kormányzás elve és gyakorlata minden állami intézményben alkalmazható annak érdekében, hogy segítse a vezetést a döntések jobb megalapozásában, a kockázatok kezelésében, és így az intézményi célok eléréséhez. Ezzel összefüggésben kiemelendő az a szoros kapcsolat is, amely a számvevőszékek tevékenysége szempontjából a meghatározó fontosságú jó kormányzás és az elszámoltathatóság között fennáll. Nemzetközi (globális) szinten pedig – mint fentebb láttuk – a jó kormányzás szempontjából az INTOSAI mint nemzetközi modell-szervezet is egyre fontosabb, növekvő szerepet játszik a világ működésében.

A jó kormányzás követelményeinek – az INTOSAI tapasztalatai alapján – a számvevőszékek úgy tudnak megfelelni, ha elsősorban az alábbi iránymutatásokat, legjobb gyakorlatokat szem előtt tartva végzik tevékenységüket.

- A számvevőszékek létrehozása, mandátuma és működése számára olyan következetes jogi keret álljon rendelkezésre, amely támogatja a jó kormányzás elveit.
- A számvevőszékek tevékenységéről és elszámoltathatóságáról szóló értékelést vagy egy független testület (például ún. peer review) vagy az Parlament egy bizottsága végezze szabályozott keretek között oly módon, hogy az ne sértse a számvevőszéki függetlenséget.
- A számvevőszékek olyan megfelelő szervezeti irányítási struktúrával és belső ellenőrzéssel rendelkezzenek, amelyek kielégítő mozgásformát biztosítanak a jó kormányzást segítő folyamatok számára.
- A számvevőszékek rendszeresen értékeljék a szervezeti működésük kockázatait és kockázatkezelő rendszerüket folyamatosan egészítsék ki a szükséges új elemekkel.
- Egy megfelelően objektív belső audit funkció legyen integrált része a számvevőszékek operatív kockázatkezelő stratégiájának.

3.2.5 Az etikai kódexek előírásainak követése

Ennek az alapelvnek a követése azt igényli, hogy a számvevőszék rendelkezzen olyan etikai értékekkel és elvekkel, amelyek a számvevők napi tevékenységét meghatározzák, irányítják. Ez akkor teljesülhet, ha a számvevőszék:

- rendelkezik etikai kódexszel, amely összhangban áll a mandátumával, a környezetével, és az INTOSAI Etikai Kódexével (INTOSAI, 1998);
- az intézményi feltételekhez alkalmazkodó etikai szabályzattal rendelkezik;
- az etikai értékek és elvek alkalmazását segítő politikákat és folyamatokat követ, és
- publikálja az etika alapértékeit és elveit, valamint a szakmai etika iránti elkötelezettségét.

3.2.6 Kapacitásfejlesztés képzéssel és tudás-megosztással

A képzéssel és az ismeretek, a tudás-megosztásával a számvevőszékek meghatározóan fontos feladata, hogy ne csak a számvevők számára biztosítsák a kollektív probléma-megoldó képesség fenntartását, hanem a szükséges mértékben az ellenőrzöttek számára is. Ennek érdekében a számvevőszékek:

- folyamatosan elősegítik és szervezik a szakmai képzéseket egyéni, csoport és szervezeti szinten egyaránt;
- olyan szakmai fejlesztési stratégiákat dolgoznak ki és valósítanak meg, amelyek biztosítják a szükséges kvalifikációkat és kompetenciákat;
- hasznosítják más számvevőszékek tapasztalatait, kiemelt figyelemmel az élen járó (peer) számvevőszékek ismereteire és az INTOSAI regionális munkacsoportjainak tapasztalataira, valamint
- együttműködnek a szélesebb körű ellenőrzési szakma képviselőivel a szakmai képességek fejlesztése érdekében.

3.3 Az INTOSAI és az ENSZ együttműködése

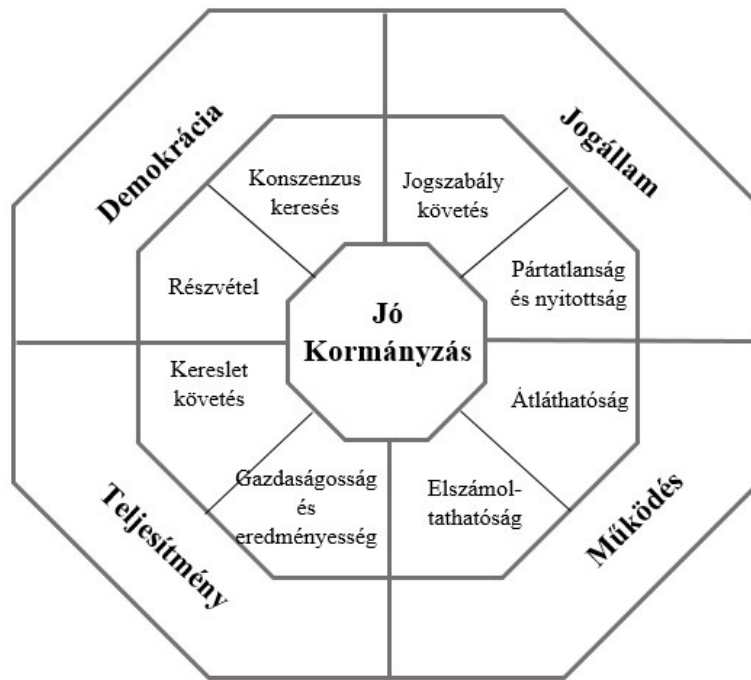
Az Egyesült Nemzetek Szervezetének (ENSZ) és az INTOSAI együttműködése már közel 50 éves múltra tekint vissza. Az együttműködés számára – az ENSZ oldaláról – ígéretes alapot teremt a számvevőszékek sokoldalú, eredményes tevékenysége, amely erősíti a parlamentek, a kormányok, az állampolgárok és a civil szervezetek bizalmát az ellenőrzések függetlenségében, objektivitásában, minőségében és hatékonyságában, és így hozzájárulnak a jó kormányzáshoz.

Az együttműködést elősegíti – az INTOSAI oldaláról – annak hangsúlyozása, hogy a jó kormányzás megvalósítása csak közös erőfeszítésekkel érhető el a kiemelt fontosságú területeken. Ezek között elsőként említendő a kormányok és a közigazgatások nagyobb fokú elszámoltathatósága a parlamentek, az állampolgárok és a nemzetközi közösség által, figyelembe véve a nemzetközi pénzügyi beszámolók készítésének elfogadott standardjait is. Egy másik fontos terület a kormányzati tevékenység nagyobb átláthatóságának elérése és ezáltal a parlamentek aktívabb szerepének az elősegítése. Harmadik területként a közigazgatás és a közszolgáltatások nyújtásának fejlesztését, hatékonyságának emelését és integritásának erősítését indokolt megemlíteni. Végül pedig azt, hogy a közigazgatásban megnyilvánuló csalás és korrupció elleni küzdelem, a korrupció megelőzése szintén az anti-korrupciós intézmények szoros együttműködését teszi szükségessé.

Az együttműködés számára szilárd alapot nyújt a jó kormányzás értelmezésében fennálló szemléleti közelség is, mint arról a 3. *ábra* tájékoztat.

A jó kormányzás 8 fő jellemző vonásának fele közvetlenül megegyezik a számvevőszéki modell-intézményekkel szemben felállított követelményekkel. Ezek: az átláthatóság, az elszámoltathatóság, a gazdaságosság és eredményesség, valamint a megfelelőségi ellenőrzés célját jelentő, a törvényeket, szabályokat követő magatartás. A jó kormányzás másik négy ENSZ szerinti jellemző vonásának: a részvétel biztosításának, a konszenzuseresésnek, a pártatlanságnak és nyitottságnak, valamint a kereslet követésnek a követelményeit pedig az INTOSAI esetében a jó kormányzás megvalósulásának, az erkölcsi kódexek előírásai követésének, a tanulás és a tudás megosztásának, valamint a hatékony kommunikáció folytatásának a követelményei tartalmazzák.

3. ábra: A jó kormányzás elvei



Forrás: United Nations Economic and Social Commission for Asia and the Pacific (é.n.)

A jó kormányzás jellemző vonásaival kapcsolatban az ENSZ részéről indokoltan mutatnak rá, hogy a teljességüknek való megfelelés – azok sokoldalúsága, összetettsége következtében – minden szinten nehéz feladat elé állítja az önkormányzati, a területi, a nemzeti és a globális megvalósítókat. Még a legfejlettebb országok esetében is csak arra van reális lehetőség, hogy megközelítsék a jó kormányzás ideális modelljét. Ennek érdekében azonban nemzetközi összefogással is szükséges a legnagyobb erőfeszítést tenni.

Az ENSZ-szel való együttműködés intenzitását jelzi, hogy 1970-től 22 közös szimpóziumot és szemináriumot szervezett az INTOSAI és az ENSZ olyan közös érdeklődésre számot tartó területeken, amelyek szorosan érintették az állami ellenőrzést. A szoros együttműködés elősegítése céljából az INTOSAI 2007. évi mexikói konferenciáján *INTOSAI Együttműködési Platform az Egyesült Nemzetekkel* alakult azzal a céllal, hogy koordinálja a két nemzetközi szervezet munkáját a közös érdekeltségi területeken. Ezt az együttműködést az INTOSAI részéről a Koreai Köztársaság Számvevőszéke közösen szervezi az ENSZ Gazdasági és Szociális ügyek Főosztályával (UNDESA).

Az együttműködésben fontos mérföldkő volt az ENSZ közgyűlésének 2011. évi A/66/2009. számú határozata, amely értékelt az INTOSAI eredményes munkáját. A határozat kiemelve a szervezet standard-meghatározó tevékenységét az állami szektor ellenőrzése során, a

hatékonyság, az eredményesség és a gazdaságosság előtérbe kerülésének fontosságát, a nemzetközi közösség figyelmének fókuszába helyezte a szervezetet. A független számvevőszékeket a jó kormányzás fontos részének tekintette, olyan intézménynek, amely kiérdemelte a nemzeti kormányok elismerését, és jelentős mértékben hozzájárult a Millenniumi Fejlesztési Célok megvalósulásához.

A 2014. évi 69/228. számú ENSZ közgyűlési határozat szintén nagyra értékelt a számvevőszékek nélkülözhetetlen szerepét, az ellenőrzési kapacitások fejlesztését annak érdekében, hogy megvalósuljon a kormányok elszámoltathatósága a közpénzügyi alapok felhasználásával kapcsolatban.

Az ENSZ 2015 szeptemberében elfogadott *Post-2015 Fejlesztési Programja* a számvevőszékek számára lehetővé teszi, hogy lényeges hozzájárulást nyújtsanak az új átfogó, globális fejlesztési stratégiának a megvalósításához, kiemelten a Fenntartható Fejlődési Célok eléréséhez – az átláthatóságnak és az elszámoltathatóságnak az ellenőrzés eszközével való garantálásával. E témakör jelentőségét mutatja, hogy az INTOSAI 2016. évi konferenciájának I. témaköre lesz annak megvitatása, hogy „Az INTOSAI hogyan tud hozzájárulni az ENSZ Post-2015 Fejlesztési Programjához, benne a jó kormányzáshoz azért, hogy erősítse a korrupció elleni küzdelmet.”

Ezzel összefüggésben az INTOSAI jelentős erőfeszítéseket tesz annak érdekében, hogy a számvevőszékek sokoldalúan felismerjék szerepüket az ENSZ Fenntartható Fejlődési Céljainak elérésében és hangsúlyozza a számvevőszékek függetlenségének, ellenőrzési kapacitás-fejlesztésének és az államháztartási számviteli rendszer javításának a fontosságát (Báger G., Jánossy D., Hegedűs Á. 2011). E törekvéseket 2015. július 22-i határozattal támogatta az ENSZ Gazdasági és Szociális Tanácsa is.

A számviteli rendszer fejlesztésének egyik legfontosabb fókuszterülete *az eredményszemléletű számvitel és a programalapú költségvetés bevezetése a közzszférába.*

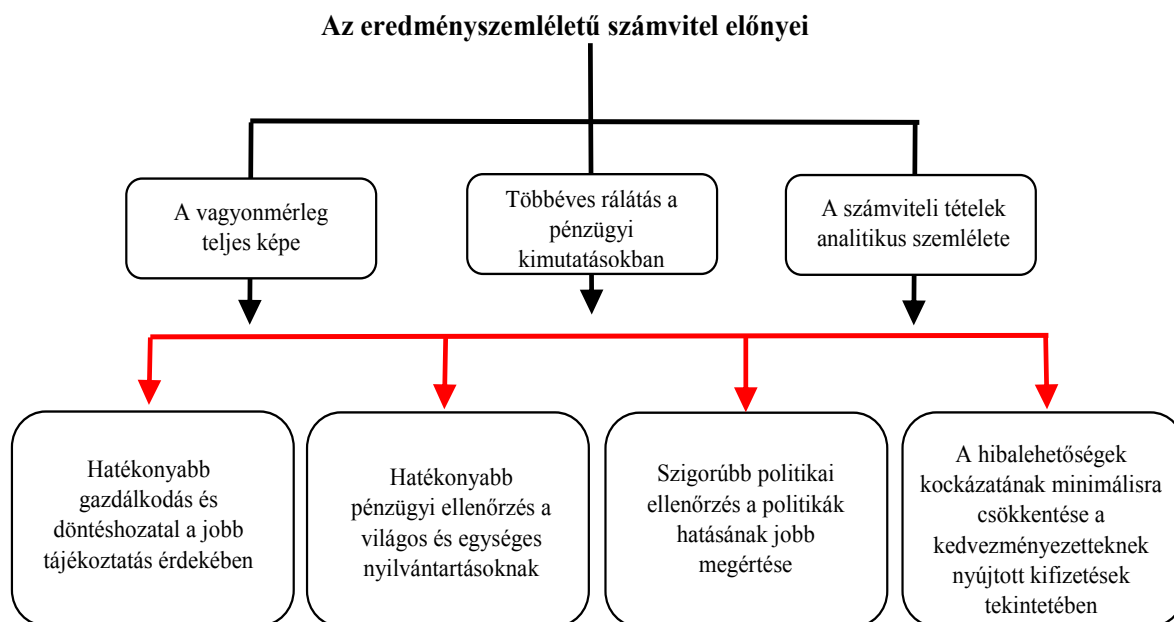
Az ENSZ mellett a nemzetközi szervezetek, például az OECD és az Európai Bizottság immár több mint két évtized óta szorgalmazzák, hogy az országok térjenek át az eredményszemléletű számvitel alkalmazására. Az EU államháztartási rendszere az ESA – az EU költségvetési szabályainak betarthatósága végett – megköveteli, hogy a kormányzati szektor beszámolóit eredményszemléletben is készüljenek el. E követelménynek a tagországok oly módon tesznek eleget, hogy a pénzforgalmi szemléletű pénzügyi beszámolókat alakítják át eredményszemléletűvé. Ennek az átmeneti állapotnak a meghaladását jelentené, ha a

tagországok a költségvetési beszámolókat az eredményszemléletű számvitel módszertanára alapozva készítenék el. Egy ilyen átállás – a nemzetközi tapasztalatok szerint – 3-5 éves előkészítési időszakot igényel.

Az eredményszemléletű számvitel „fokozza a pénzügyi beszámolók elszámoltathatóságát és áttekinthetőségét és jobb tájékoztatást biztosít a tervezési és az irányítási célok megvalósításához.”²⁷

Az eredményszemléletű számvitel bevezetésével járó előnyökről a 4. ábra tájékoztat.

4. ábra: Az eredményszemléletű számvitel előnyei



Forrás: Európai Bizottság (2005, 8. oldal)

²⁷ David Devlin a Könyvvizsgálók Európai Szövetségének (European Federation of Accountants) elnöke. Lásd Európai Bizottság (2005): Az EU számviteli rendszerének korszerűsítése. A vezetők jobb tájékoztatása és nagyobb áttekinthetőség. Útmutató az EU új beszámoló készítési rendszeréhez. 1. oldal.

Gyakorlati szempontból a pénzforgalmi szemléletről az eredményszemléletre történő áttérésnek négy indokát lehet megfogalmazni:

- A pénzforgalmi szemlélet nem ad megbízható képet egy szervezet gazdálkodásáról (teljesítményéről), mivel egy adott időszak pénzügyileg teljesített kiadásait és bevételeit állítja egymással szembe függetlenül attól, hogy a bevételek és kiadások melyik időszak teljesítményéhez kapcsolódnak.
- A pénzforgalmi szemlélet pazarló gazdálkodási gyakorlatok kialakításához is vezethetett, mint például a maradványok év végi erőltetett elköltése vagy a kiadások átcsúsztatása a következő évre.
- A számviteli konszolidáció megvalósítása a kormányzati szektorban, ami költségvetési intézmények és köztulajdonban lévő vállalkozások mérlegeinek összefuttatását jelenti. Ez csak eredményszemléletű költségvetési számvittel oldható meg.
- Egyre nagyobb politikai, szakpolitikai igény van a programalapú költségvetési tervezés és beszámolás bevezetésére, amelynek a kiszolgálására a pénzforgalmi szemlélet nem alkalmas.

A pénzforgalmi és eredményszemléletű számvitel nemzetközi alkalmazásának tapasztalatai alapján megállapítható, hogy a két rendszer más-más hatékonysággal képes kiszolgálni a különböző felhasználási célokat. Erről tájékoztat az *1. táblázat*.

1. sz. táblázat: A pénzforgalmi és eredményszemléletű számvitel összehasonlítása különböző felhasználási szempontok szerint

Számbavételi módszer, szempont	Pénzforgalmi szemléletű	Eredményszemléletű
Milyen értékhordozók számára biztosít döntési információt?	Külső	Belső + külső
Mit támogat?	Elszámoltathatóság	Elszámoltathatóság + döntéshozatal
Alkalmas-e nyújtott információ önmagában teljesítménymérésre?	Nem	Részben
Alkalmas-e likviditási helyzet értékelésére?	Igen	Igen
Alkalmas-e a szolvencia értékelésére?	Nem	Igen
Alkalmazható költségvetési technika	Bázis alapú	Programköltségvetés
A teljesítményellenőrzés információigényének kielégítése	Nem szolgáltat megfelelő információt	Használható információt szolgáltat

A nemzetközi tapasztalatok alapján az állapítható meg, hogy az eredmény szemléletű számvitelre történő áttérés időigénye és hatékonysága több tényező alakulásától függ. Így elsők között, legáltalánosabban az adott ország társadalmi-gazdasági fejlettségétől, a kulturális és közigazgatási hagyományaitól és a politikai gyakorlatától. Fontos meghatározó körülmény az is, hogy az áttérés közvetlenül csak a számviteli rendszerre irányul-e vagy a közsféra területein megvalósuló reformokkal egyidejűleg történik (Báger, 2012).

A Könyvvizsgálók Európai Szövetsége 2007-2008-ban felmérést végzett és elemezte az eredmény szemléletű számvitel bevezetésével járó hatásokat az európai országok közigazgatásában. A megvizsgált 26 országból kormányzati szinten 15 országban átfogóan vagy részlegesen alkalmazzák az új számviteli rendszert. Elsőként Spanyolország (1983), majd Portugália, Svédország, Olaszország (1997), Finnország (1998) és az Egyesült Királyság (2000) tért át az új rendszerre. Dániában a teljes bevezetésre egy olyan kísérleti időszak után került sor, amikor a központi költségvetés programalapú kialakítása volt napirenden. Franciaországban az 1990. évi kezdés után csak 2006-ban történt a teljes körű áttérés az eredmény szemléletű számvitel alkalmazására. Az új EU-tagországok közül Lettországon (2003), Romániában (2006), Szlovákiában (2008), Magyarországon (2014) történt meg az áttérés a központi fejezetekre vonatkozóan.

3.3.1 A Számvevőszékek Európai Szervezetének tevékenysége

Az INTOSAI a fő céljait 7 Regionális Munkacsoport tevékenységének segítségével éri el. Ezek a munkacsoportok a nemzetközi szervezet tevékenységében központi szerepet játszanak, és nagyfokú önállósággal rendelkeznek. Indokolt tehát, hogy az INTOSAI globális szintű – a jó kormányzást érintő – céljainak, alapelveinek és stratégiáinak megismerése után a Számvevőszékek Európai Szervezetének (angol rövidítéssel: EUROSAI) tevékenységéből is számba legyenek véve azok a jellemző vonások, amelyek a jó kormányzással kapcsolatosak.

Az EUROSAI 1990-ben alakult meg 30 ország részvételével. 2010-ben a tagországok száma már 49-re emelkedett, és az 50. tagintézmény az Európai Számvevőszék.

Megalakulásától kezdve az EUROSAI aktív szerepet játszik az ellenőrzések területén a gyümölcsöző és kölcsönösen előnyös együttműködés szervezésében. A Munkacsoport céljai között szerepel:

- a szakmai kooperációk elősegítése a számvevőszékek között;

- az információk és dokumentumok cseréjének elősegítése;
- a közsféra ellenőrzési gyakorlatának tanulmányozása;
- e témakörben az egyetemi képzés és kutatások elindításának ösztönzése, valamint
- a közsféra ellenőrzési módszertanának harmonizálása.

3.4 Három számvevőszék gyakorlata

Az alfejezet három tagország (Spanyolország, Franciaország, Hollandia) számvevőszékeinek a jó kormányzással kapcsolatos szemléletét és gyakorlatát illusztrálja. Ennek során az érintett elveket és gyakorlati fókuszpontokat két szempontból kerül bemutatásra: az egyik a jogszabályi háttérben, a másik az ellenőrzési tevékenységben bekövetkezett változások.

3.4.1 Spanyolország számvevőszéke

Témám szempontjából a spanyol számvevőszék tevékenységében az átláthatóság, a költségvetési stabilitás és a pénzügyi fenntarthatóság áll előtérben.²⁸

Közülük az *átláthatóság elvét* 2001 végén tekintették önálló elvnek a költségvetési stabilitás mellett.²⁹ Az így létrejött kapcsolat új, bővebb megfogalmazásban jelent meg egy új törvényben³⁰, amely megjeleníti a nemzeti számvitelre vonatkozó Európai Közösségi Szabályozást is. Mindez 2011-ben megerősítést kapott az Alkotmány módosításával, amely garantálja a költségvetési stabilitás elvének érvényesülését azáltal, hogy a közigazgatásnak adott mandátum lehetővé teszi minden olyan intézkedésnek a megtételét, amelyek szükségesek a költségvetési stabilitás fenntartásához. E követelmény vonatkozásban Spanyolország úttörő szerepet játszott, mivel időben megelőzte az Európai Unió 2012. évi szerződését.³¹

Az alkotmányi módosításnak megfelelően az Organic Act³² 2/2012 of 27 April 2012 tovább szabályozta a költségvetési stabilitás, a pénzügyi fenntarthatóság és az átláthatóság elveit, illetve azok kapcsolatait. Az átláthatóság úgy kapcsolódik az első két alapelvhez, hogy az államháztartási számvitel és a közszektor költségvetése tartalmazzon kiegészítő és megfelelő információkat a pénzügyi helyzet megítéléséhez, valamint egyidejűleg feleljen meg a

²⁸ López, M. A. (2012): Transparency, budgetary stability and financial sustainability. A challenge for external control. www.eurosai.org No. 18 – 2012.

²⁹ Lásd Article 5 of Act 18/2001 of 12 December 2001. Eszerint „a költségvetésnek kielégítő és megfelelő információkat kell tartalmaznia ahhoz, hogy a költségvetési stabilitás megfeleltetése igazolható legyen.”

³⁰ Lásd Act 15/2006 of 26 May 2006.

³¹ Lásd Treaty on Stability, Coordination and Governance in the European Union, of 2 March 2012.

³² Megfelel a magyar sarkalatos törvénynek.

költségvetési stabilitás, a pénzügyi fenntarthatóság és egyben az európai szabályozás követelményeinek.

E három elvnek, illetve szabályozásának megfelelően a spanyol számvevőszék 2010-től állítja össze az ellenőrzési programokat és valósítja meg azokat. Eszerint az átláthatóság követelményének érvényesülnie kell a költségvetési ciklus minden egyes fázisában:

- a költségvetési irányelvek kidolgozásában;
- az irányelvek kidolgozását megalapozó elemző munkákban és dokumentumokban;
- a költségvetési törvényjavaslat kidolgozásában és parlamenti elfogadásában, és
- a költségvetés megvalósításának folyamatában, beleértve a költségvetés szükségessé váló esetleges módosítását is, legyen annak oka akár a rossz tervezés, akár a nem kielégítő végrehajtás.

Az átláthatósággal és a költségvetési stabilitással kapcsolatos szabályozási keret a spanyol számvevőszéki gyakorlatban nemcsak egyszerűen a jogi szabályozáshoz kapcsolódó paramétereket jelenti, hanem egyúttal a *jó gyakorlatok hivatkozási keretét is*, összhangban az IMF³³ és az OECD³⁴ megfelelő szabályozásaival.

Jóllehet a számvevőszék számára a vonatkozó alkotmánymódosítás és a sarkalatos törvény lehetőséget teremtett az átláthatósági elv alkalmazásának ellenőrzésére, de mivel ezt a kompetenciát néhány állami szerv – köztük a Nemzetgazdasági Minisztérium is – vitatta, felmerült annak szükségessége, hogy *készüljön külön törvény az átláthatóságról, amely a tartalmát tekintve kiterjedne az átláthatóság és a civil szféra kapcsolatára is*. A törvényt³⁵ 2013 decemberében fogadták el, ám annak csak a II. fejezete lépett hatályba, ami a jó kormányzásra és azokra az általános elvekre hivatkozik, amelyek az intézményeknek figyelembe kell vennie. A törvény I. és III. fejezete 2014 decemberében lépett hatályba, amely rendelkezik a kormány tevékenységének átláthatóságára vonatkozó követelményekről, és meghatározza az Átláthatóságért és a Jó Kormányzásért Felelős Tanács feladatait. A helyi önkormányzatok 2015 decemberéig lehetőséget kaptak arra, hogy az átláthatóságra vonatkozó törvényi követelményeknek megfeleljenek.

³³ IMF (2007): Fiscal Transparency Manual of the International Monetary Fund. Washington D.C.

³⁴ OECD (2004): Best Practices for Budget Transparency of the Organisation for Economic Cooperation and Development. Paris. Ebben a tanulmányban a költségvetési átláthatóság következő definíciója szerepel: „az összes szükséges gazdasági információ megfelelő módon és rendszeresen történő teljes körű közlése.”

³⁵ Law 19/2013 of 9 December 2013 Transparency, Access to information and good governance.

3.4.2 Franciaország számvevőszéke

Kiindulva abból, hogy a közpénzügyek felhasználásának ellenőrzését függetlenül és átláthatóan kell végezni, a francia számvevőszék (Cour des Comptes) számára e két alapelv egyszerre demokratikus és gazdasági szükségletet jelent. Ez – a számvevőszék szerint – egyaránt megnöveli a külső és belső ellenőrzés felelősségét, hiszen mindkettő nélkülözhetetlen feltétele a jó kormányzásnak és a pénzügyi fenntarthatóságnak. Az intézmények belső ellenőrzése – a kormány felügyelete alatt – annak igazolására szolgál, hogy a tevékenységüket rendszeresen, erkölcsi alapokon, hatásosan végezzék, teljesítsék az elszámoltatási feltételeket, feleljenek meg a jogi szabályozásnak és képezzenek tartalékot a veszteségek és a károk pótlására. Jóllehet céljai hasonlóak a belső ellenőrzéshez, a külső (számvevőszéki) ellenőrzés nélkülözhetetlen kiegészítő szerepe egyrészt abból származik, hogy objektív, nem része az ellenőrzött szervezetnek, másrészt pedig abból, hogy feladata a belső ellenőrzés hatásosságának a vizsgálata.

A francia számvevőszék véleménye szerint a számvevőszéki ellenőrzés számára *fontos feladat az állami intézmények átláthatóságának növelése is*. E feladatainak ellátását az elmúlt években számos új intézményi megoldás, és változás segítette.³⁶

- A függetlenség és elfogulatlanság biztosítása érdekében a számvevőszék egyenlő távolságot tart a végrehajtó hatalomtól és a bírósági szervezettől, vezetői elöljárók (magiszterek) és kinevezésük visszavonhatatlan.
- 2006-tól a számvevőszék költségvetését összekapcsolták a miniszterelnök költségvetésével, s így nem függ többé a Gazdasági Minisztérium költségvetésétől.
- Az éves ellenőrzési program tervezésének a szabadsága garantált, a döntés a számvevőszék elnöke által összehívott bizottság kezében van. A Parlament azonban évente néhány témakörben kérhet ellenőrzést a számvevőszéktől. Az alkotmányos mandátum lehetővé teszi azt is, hogy a számvevőszék a közpolitikák értékelésében és ezáltal a lakossági tájékoztatás mechanizmusainak megteremtésében segítséget nyújtson a parlamentnek és a kormánynak. Ennek jegyében a számvevőszék minden év második negyedében jelentést készít, és publikál a közpénzügyek helyzetéről azzal a céllal, hogy hozzájáruljon a költségvetési irányelvekről folytatott vitához.

³⁶ The SAI of France (2012): Strengthening external public auditing: a safeguard for financial sustainability and good governance. www.eurosai.org No. 18-2012.

- A számvevőszéket nem egy személy, hanem hét elnök (egy-egy testületért felelős vezető, magiszter) és egy első elnök irányítja. Az ellenőrzési jelentések elfogadási módjának része egy ún. „ellen-opponens” véleményének a meghallgatása is, akinek feladata az ellenőrzési megállapítások megalapozottságának a vizsgálata.
- A számvevőszék folyamatos erőfeszítéseket tesz az állampolgárok jobb informálása érdekében. E tevékenységének hatásosságát jelentős mértékben növeli az, hogy a számvevőszék a parlamenttel részletesen meghatározott együttműködés keretében végzi e tevékenységét. Például ellenőrzésekkel és tanulmányok kidolgozásával járul hozzá az irányítás decentralizálásával vagy a szociális biztonsággal összefüggő politikák kidolgozásához. Más esetekben megbízható adatok, információk szolgáltatásával támogatja a parlament és a kormány tevékenységét. Az ellenőrzési jelentések közzététele mellett sajtókonferenciák is elősegítik, hogy az állampolgárok közvetlenül megismerjék a számvevőszéki munka eredményeit.
- Az elmúlt évtizedben a számvevőszék új megoldások alkalmazásával is növelte szerepét a pénzügyi fenntarthatóság és átláthatóság előmozdításában. Például:
 - tanúsítvánnyal is igazolja az állami intézmények kielégítő elszámolásait;
 - hitelesíti a számvevőszéki munka jelentőségét a köztársasági elnök deklarációja arról, hogy létrejött a Közpénzügyek Legfelső Tanácsa, melynek feladatkörébe tartozik a pénzügyi törvényeknek, a makrogazdasági feltételezéseknek és az elfogadott céloknak, illetve elérésüknek az értékelése. A Tanácsnak a számvevőszék ad otthont, és vezetője a számvevőszék első elnöke, tagjai a számvevőszék négy magisztere, akiket az első elnök nevez ki, továbbá négy külső szakmai kiválóság, akiket pedig a parlament elnöke delegál.

A francia számvevőszék céljaival kapcsolatban megállapítható, hogy a függetlenség, az objektivitás, a felelősség mellett az átláthatóság áll fókuszban, és így működése és tevékenysége összhangban van az EUROSAI irányvonalával, amely szerint a számvevőszékek nem a hibakeresésnek és a korrekciónak, hanem a pénzügyi stabilitás és a jó kormányzás megteremtésének az eszközei.

3.4.3 Hollandia számvevőszéke

A holland számvevőszék definíciója szerint az intézmény célja a szabályosság, a gazdaságosság, a hatásosság és az integritás erősítése és javítása a központi kormány, valamint intézményeinek működésében.³⁷

A számvevőszék függetlenségét az Alkotmány garantálja, és megjeleníti a 2001. évi államháztartási számlákról szóló törvény is, valamint a számvevőszék igazgatósági tagjainak kinevezési rendje, mely szerint a tagokat a képviselőház javaslata alapján királyi dekrétummal élethosszig bízzák meg. A törvény előírja, hogy a számvevőszék részére minden olyan információt rendelkezésre kell bocsátani, ami szükséges az ellenőrzésekhez; a jelentések publikálását a számvevőszék megvitatja az ellenőrzöttekkel, de annak tartalmáról, idejéről és módjáról a számvevőszék dönt; úgyszintén az ellenőrzések programjainak meghatározásáról azokban az esetekben is, amikor kívülről érkezik ellenőrzésre javaslat.

A jó kormányzáshoz való hozzájárulás érdekében a számvevőszék az ENSZ jó kormányzási definíciójából indul ki. Annak nyolc jellemző vonását négy csoportra és két klaszterre bontva értelmezi, illetve tekinti kiindulópontnak. Ezek az 5. ábra szerint a következők:

- | | | |
|----------------------------|---|-------------|
| • Demokrácia | } | 1. Klaszter |
| • Jogállam | | |
| • Kormányzati teljesítmény | } | 2. Klaszter |
| • Kormányzati működés | | |

Közülük a számvevőszék tevékenysége a 2. klaszterre, a központi kormány és intézményeinek teljesítményére és működésére fókuszál. Következésképpen: a jó kormányzás kiemelten fontos négy jellemző vonása a kereslet követés, a gazdaságosság és eredményesség, az átláthatóság és az elszámoltathatóság. Az első két jellemző vonás a teljesítménnyel, a másik kettő pedig a működéssel kapcsolatos.

A teljesítményre vonatkozó ellenőrzések a követett politikára, azok végrehajtására, illetve a köztük lévő kapcsolatok bemutatására irányulnak. Ennek során a jó kormányzás szempontjából

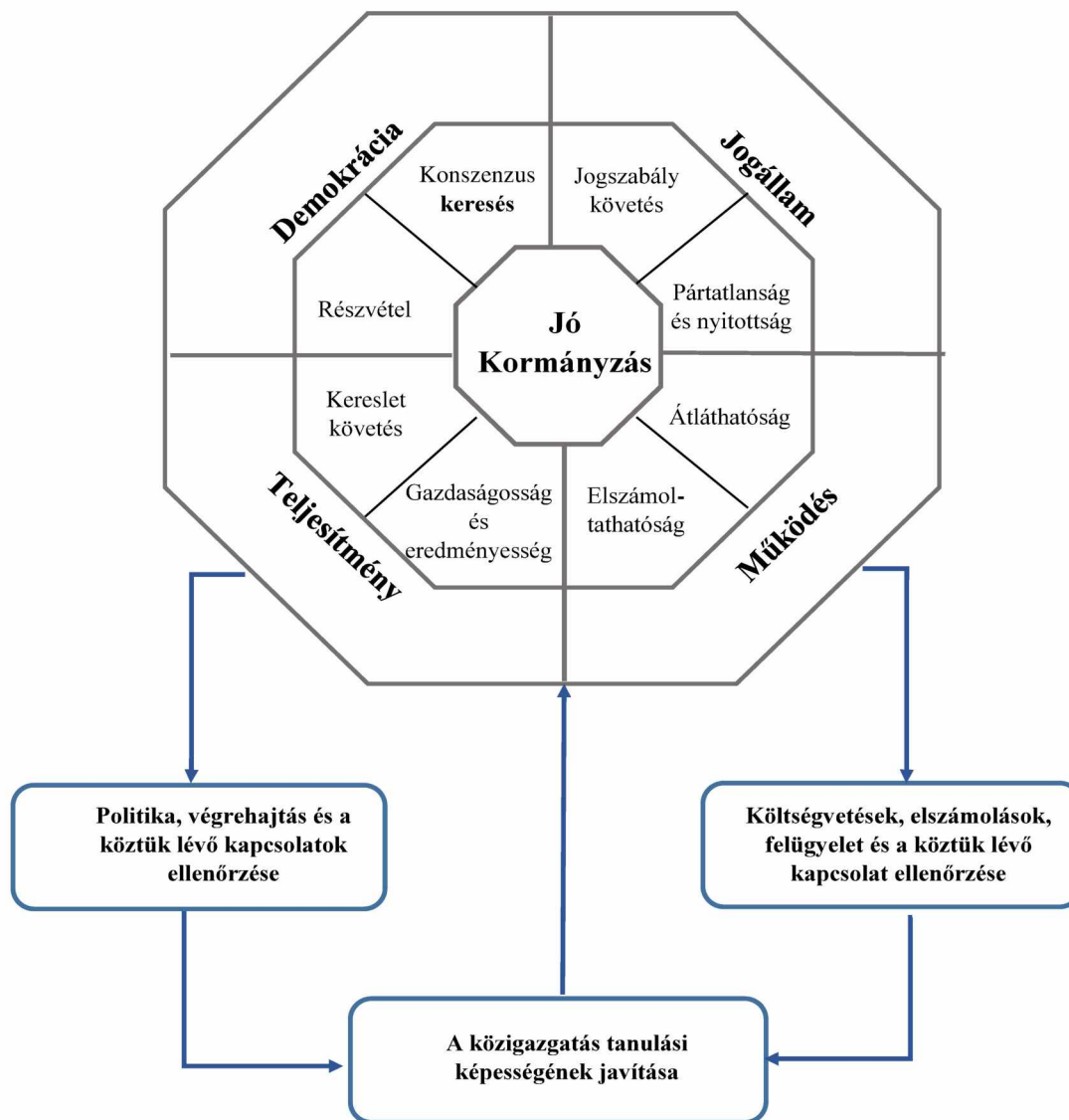
- a *kereslet követése* azokra a politikákra fókuszál, melyek kifejezik a társadalom igényeit, annak kielégítési fokát és a vele járó problémákat, azt a törekvést, ahogyan

³⁷ Algemene Rekenkamer (2010): The Netherlands Court of Audit Strategy 2010-2015.

az intézmények javítani kívánják a teljesítményüket oly módon, hogy a „tanulni a hibákból” eljárást követik, és

- a *gazdaságosság és eredményesség* pedig azokra a kidolgozott politikákra figyeltet, melyek hatékonyan és hatásosan megvalósíthatók, és így a kormány politikája hozzájárulhat a kitűzött célok eléréséhez, továbbá ahhoz, hogy a költségek arányosak legyenek az elért hasznokkal.

5. ábra: A jó kormányzás jellemző vonásai



Forrás: Algemene Rekenkamer (2010)

A működést szem előtt tartó ellenőrzésekben a költségvetésre az elszámoltathatóságra és a köztük lévő kapcsolatokra irányul a figyelem. Egyik fő jellemzőként az *átláthatóság* azt jelenti, hogy rendelkezésre állnak a szükséges információk a döntések meghatározott keretek között születnek és a költségvetések, valamint az éves jelentések megfelelő, megbízható, összevethető és könnyen érthető információkat tartalmaznak. Az *elszámoltathatóság* nemcsak a közpénzügyi alapok pusztá felhasználására vonatkozik, hanem a gazdaságos, hatékony,

eredményes, megválaszolható, igazolható és társadalmi felelősséggel bíró felhasználására is. Az elszámoltathatóság a szervezet és dolgozó kollektívák integritása szempontjából is jelentős, mivel kontrollt jelent.

Végül a holland számvevőszék a teljesítményre és működésre figyelő ellenőrzések fontosságát abból a szempontból is hangsúlyozza, hogy azok elősegítik, ösztönzik a közsféra alkalmazottainak a tanulási kedvét. Ennek fontossága miatt jelenik meg az *5. ábrán* – mintegy kiegészítő, 3. klaszterként – a közsféra tanulási képességének javítási követelménye.

4. FEJEZET: A JÓ KORMÁNYZÁS ÉS AZ INTOSAI KÖVETELMÉNYEINEK ÉRVÉNYESÜLÉSE AZ ÁLLAMI SZÁMVEVŐSZÉK MŰKÖDÉSÉBEN ÉS TEVÉKENYSÉGÉBEN

A jó kormányzás általános jellemző vonásainak és az INTOSAI követelményeinek megismerése után joggal vethető fel az a kérdés, hogy vajon az Állami Számvevőszék működése és tevékenysége hogyan, milyen mértékben felel meg a nemzetközi követelményeknek. Ezt a fejezetet két lépésben mutatja be. Első lépésként az elemzés – alapelvek, célok és általános standardok – arra fókuszál, hogy az ÁSZ működésének és tevékenységének jellemző vonásai összhangban állnak-e az INTOSAI-nak a számvevőszékek független modell-intézményekké válására kialakított alapelveivel, vagyis az ÁSZ már ilyen intézménynek tekinthető-e, amely egyben kielégíti a jó kormányzás alapelveinek nagy részét is. A második lépésben az ÁSZ tevékenységében a jó kormányzás azon alapelveinek az érvényesülése kerül vizsgálat alá, amelyek közvetlenül nem szerepelnek a modell-intézmény kritériumai között.

4.1 Az ÁSZ mint modell-intézmény

4.1.1 Az ÁSZ függetlensége

Az Alaptörvényi és a törvényi keret az ÁSZ függetlenségét a gyakorlatban a jogi függetlenség, a pénzügyi függetlenség, a szervezeti függetlenség és az ellenőrzési hatáskör területén garantálja.

4.1.1.1 Jogi Függetlenség

Az intézményt négy évtizedes szünet után az 1989-ben módosított Alkotmány és az akkor elfogadott 1989. évi XXXVIII. törvény keltette életre. Magyarország új Alaptörvényét az Országgyűlés 2011. április 25-én fogadta el, és 2012. január 1-jén lépett hatályba. Az Állam működését szabályozó fejezet 43. cikke határozza meg az ÁSZ működésének alapvető kereteit. Kimondja, hogy „*az Állami Számvevőszék az Országgyűlés pénzügyi és gazdasági ellenőrző szerve*”. Azt is rögzíti, hogy az ÁSZ szervezetének és működésének részletes szabályait sarkalatos törvény határozza meg. Az Alaptörvény szerint a sarkalatos törvény olyan törvény, amelynek elfogadásához és módosításához a jelenlévő országgyűlési képviselők kétharmadának szavazata szükséges.

Az ÁSZ-ról szóló sarkalatos LXVI. törvényt (ÁSZ tv.) az Országgyűlés 2011. június 20-án fogadta el, és 2011. július 1-jén lépett hatályba. E törvény jelentős változást hozott a szervezet életében. A korábbi ÁSZ tv. is fontos szerepet töltött be, hiszen a benne foglaltak szerint alapították meg újra az ÁSZ-t, és ez a törvény adta meg a szervezet működésének egyik fő

szabályozási háttérét. A megváltozott körülményekhez, kihívásokhoz alkalmazkodni az intézmény azonban már nem tudott volna csupán a korábbi törvény módosításával. A korábbi ÁSZ törvény szerint az ellenőrzött szervezet nem volt köteles intézkedési tervet készíteni az ÁSZ jelentésben foglalt megállapítások és javaslatok alapján. A változást e téren indokolta az a körülmény, hogy az új ÁSZ tv. hatályba lépését megelőző időszakban a tett számvevőszéki javaslatok majdnem felének nem volt a gyakorlatban is tetten érhető következménye, s így az ÁSZ a lehetőségeihez képest csak kisebb mértékben tudott hozzájárulni a jó kormányzás kialakulásához. Tehát új alapokra helyezett törvényre volt szükség, amely *véget vetett a következmények nélküli ellenőrzések korszakának, és megerősítette az ÁSZ függetlenségének garanciáit*. Fontos változás volt az új törvényi szabályozásban az is, hogy a jogalkotó *az ágazati törvényekből az egységes sarkalatos szervezeti törvénybe emelte át a törvényi felhatalmazás (ellenőrzési hatáskörök, jogállás, feladatok) témaköreit, amely erősítette az intézmény pozícióját*. A jogi függetlenség keretében az ÁSZ működésének főbb jellemzői a következőképpen foglalható össze.

- Az ÁSZ autonóm közjogi szervezet, amely a kormányzati hierarchiától függetlenül működik. Az ÁSZ nem rendelkezik hatósági jogosítványokkal, az Országgyűlésnek alárendelve látja el feladatát. Szervezeti kereteinek szabályozása összhangban van a nemzetközi standardokkal (ISSAI 10).
- A jogszabályok alapján az Országgyűlés normatív jogi eszközökkel (törvények, Országgyűlési határozatok) irányíthatja az ÁSZ-t. Ezzel együtt ugyanakkor tény, hogy az ellenőrzések során egyetlen külső szervezetnek sincs lehetősége befolyást gyakorolni, az ellenőrzési tervhez képest eltérést elérni, illetve a döntést megváltoztatni. Az ÁSZ jelentései, az abban foglalt megállapításai, következtetései bíróság vagy más hatóság előtt nem támadhatók meg. Az ÁSZ és az ellenőrzött szervezetek közötti kapcsolat szabályozása összhangban van a nemzetközi standardokkal.
- Az ÁSZ elnöki és alelnöki tisztsége összeegyeztethetetlen minden olyan szervezetenél betöltött tisztséggel, amely szervezet az államháztartás valamely alrendszeréből támogatásban részesül. E felső vezetők az ÁSZ-nál történő alkalmazásuk esetén nem lehetnek tagjai az Országgyűlésnek, önkormányzati képviselő-testületnek, és nem tölthetnek be érdekképviselői szervezetnél vezető tisztséget.

- Az ÁSZ elnökét az Országgyűlés az összes országgyűlési képviselő (nem csupán a jelenlévők) kétharmadának szavazatával 12 évre választja meg.³⁸ Az ÁSZ alelnökét – az új szabályozás szerint – az elnök nevezi ki szintén 12 évre. Az ÁSZ szervezeti kultúrájának és tudásának részét képezik a szervezet vezetőinek megbízatására és függetlenségére vonatkozó ismeretek, jogszabályi alapok. Az önértékelési interjúk alapján megállapítható, hogy az ÁSZ elnökének és alelnökének megbízatását, valamint függetlenségét a nemzetközi standardokat meghaladóan szabályozza az ÁSZ törvény, valamint az ÁSZ Szervezeti és Működési Szabályzata.
- Az ÁSZ vezetőire és számvevőire is érvényesek az elnök és az alelnök esetében röviden ismertetett összeférhetetlenségi szabályok. E szabályokat az ellenőrzésben való részvételre felkért szakértőre és megbízási jogviszonyban foglalkoztatott más közreműködőre is alkalmazni kell.
- Az ellenőrzések során a számvevők jogszabályok, az ellenőrzési szakmai szabályok, módszerek és az etikai normák szerint végzik tevékenységüket. A számvevő ellenőri tevékenységében független, nem utasítható arra, hogy mit állapítson meg. A számvevő ugyanakkor a hivatali szervezet része, s így az ellenőrzési programok végrehajtására, a határidők betartására és arra is utasítható, hogy kinek tegyen jelentést.
- Az ÁSZ törvény és a Szervezeti Működési Szabályzat biztosítja, hogy a vezetők és a számvevők feladatuk ellátása során mentesek legyenek a külső befolyástól.

Az Állami Számvevőszék, mint az EUROSAI Kapacitásfejlesztési Munkacsoportjának függetlenségi témával foglalkozó alcsoportját vezető nemzeti számvevőszék, 2013-ban kérdőíves felmérés útján gyűjtött adatokat a függetlenséget biztosító garanciákról az európai számvevőszékek körében (a továbbiakban: függetlenségi kérdőív), amelyek megalapozásához az ÁSZ önértékelési interjút is készített a szervezet különféle szintjein lévő számvevőkkel. A kérdőívet 34 európai számvevőszék töltötte ki. A hivatalos válaszok szerint volt olyan ország, ahol a számvevőszék széleskörű ellenőrzési hatáskörrel és feladatköri függetlenséggel rendelkezik, elnökét szintén 12 évre nevezik ki, azonban az elnök elmozdítása egyszerű többséggel kimondható, valamint a számvevőszék költségvetése is bármikor módosítható.

³⁸ Az új ÁSZ tv-ben figyelemre méltó változás az, hogy az elnöki megbízatás lejárta után az elnök hivatalban marad addig, míg az Országgyűlés nem választja meg az új elnököt. Így megszűnik az a korábban két alkalommal is megtapasztalt állapot – 1996-1997-ben és 2009-2010-ben –, amikor az ÁSZ elnök nélkül működött, ami jelentős működési kockázatokkal járt (Domokos, 2014a).

Több olyan ország is úgy válaszolt, hogy a parlament döntésével, törvényben nem rögzített okok esetén is elmozdítható az elnök.

Az ÁSZ az eredményeket kérdésenként összesítve összefoglaló módon nyilvánosságra hozta.³⁹

Az alábbiakban néhány jellemző, tanulmányunkkal is érintett kérdést szemléltetek az eredményekből.

³⁹ A dokumentum a következő helyen olvasható: <http://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/strategic-plan/goal-team-1/Findings-on-survey-of-independence.pdf>

2. sz. táblázat: A függetlenség típusai és azok jellemzői

Függetlenség típusa	Jellemzők		Számvevőszékek száma
Jogi függetlenség	A számvevőszék feladatait és hatáskörét mely jogforrási szinten szabályozzák?	Alkotmányos rendelkezések	13
		A szervezetre vonatkozó külön törvény	8
		Az alkotmányos rendelkezések és a szervezetre vonatkozó külön törvény együttesen	12
Szervezeti függetlenség	Kinek számol be a számvevőszék? Kihez rendelik hozzá?	Törvényhozó hatalom	25
		Államfő	2
		Költségvetési, államháztartási bizottság	1
		Senki felé nem tartozik beszámolóval*	6
	Meválasztható-e a számvevőszék elnökének kormánytag vagy politikai párt tisztségviselője?	Nem, még átmeneti időszak elteltét követően sem	1
		Átmeneti időszak (2-5 év) elteltét követően megválasztható	9
		A régi tisztségről való lemondást követően azonnal megválasztható	16
		Egyéb feltétel teljesülése esetén megválasztható (pl: parlament jóváhagyása)	5
		Meválasztható	3

Megjegyzések: Az ECA-t az Európai Unió működéséről szóló 2009-ben megkötött külön szerződés szabályozza

*Egy számvevőszék válasza szerint csak az állampolgárok felé számol el

Függetlenség típusa	Jellemzők	Országok autójel szerint	Országok száma összesen
---------------------	-----------	--------------------------	-------------------------

Személyi függetlenség	A számvevőszékek vezetőinek kinevezési időtartama	3-5 év	E, ECA **, GE, KZ, LT, LV, MC, MT, N, P, SRB, TR	12
		6-9 év	AL, B, BIH, BG, CH, CZ, DK, HR, FIN, IL, IS, MK, PL, RO, SK, UA	16
		10-12 év vagy határozatlan	A, CY, D, H, UK	5
Függetlenség típusa	Jellemzők		A számvevőszék vezetője	A testületi tagok
Személyi függetlenség	A számvevőszék elnökének vagy (kollegiális testületi vezetés esetén) a vezető testületének elmozdítására jogosultak	Törvényhozás	23	7
		Államfő	6	3
		Igazságszolgáltatás	2	2
		Számvevőszék elnöke	-	2
		Kormány	1	0
		Egyéb	2	3
	A számvevőszéki vezető(k) elmozdítására okot adó körülmények***	Összeférhetetlenség	6	3
		Nem képes eleget tenni megbízatásából adódó feladatainak	16	6
		Felróható magatartás (kötelességszegés) vagy bűncselekmény elkövetése	25	12
		Egyéb ok	1	-
	Törvényben nem meghatározott okok esetén	7	4	

**Európai Számvevőszék

***A válaszadók nyitott kérdésre válaszoltak, így többféle okot is megjelölhettek.

Függetlenség típusa	Jellemzők	Számvevőszékek száma
----------------------------	------------------	-----------------------------

Pénzügyi függetlenség	Ki fogadja el a számvevőszék költségvetését?	A törvényhozó hatalom****	31
		Államfő	1
		Költségvetési, államháztartási bizottság	1
		Pénzügyminisztérium	1
Pénzügyi függetlenség	Jogában áll-e a kormánynak vagy egyéb szervnek a számvevőszék költségvetésének módosítása?	Nem	17
		A törvényhozó hatalom módosíthatja*****	16
		Nem válaszolt	1
	Többletfeladat esetén módosítják-e a számvevőszék költségvetését?	Igen	18
		Nem	16
	Éves ellenőrzési terv jóváhagyásának a joga	A számvevőszék elnökét illeti	18
		A számvevőszék vezető testületét illeti	14
		Az államfőt illeti	2
	Teljes szabadságot élvez-e a számvevőszék az ellenőrzési témák kiválasztásánál?	Igen	28
		A törvényhozás, az Elnökség vagy a jogszabályok korlátozzák az ellenőrzési témák kiválasztásának szabadságát	6
Joga van-e a számvevőszéknek nyilvánosságra hozni a jelentéseit?	Igen*****	34	

Forrás: saját szerkesztés

****Egy számvevőszék esetén a kormány is részt vesz a döntésben

*****Egy számvevőszék esetén csak a számvevőszék egyetértésével

***** Egy számvevőszék úgy válaszolt, hogy ez kötelessége

4.1.1.2 Pénzügyi függetlenség

A pénzügyi függetlenség érvényesülését lehetővé teszi, hogy az ÁSZ saját költségvetésére vonatkozó javaslatát és a költségvetés végrehajtásáról szóló beszámolóját maga állítsa össze, és azt a központi költségvetésről és annak végrehajtásáról szóló törvényjavaslat részeként a Kormány változtatás nélkül terjeszti be az Országgyűlésnek. Ezzel kapcsolatban az új ÁSZ tv. nemzetközi viszonylatban is kiemelkedően erős garanciát nyújt: lehetővé teszi az ÁSZ költségvetésének olyan módon történő megállapítását, hogy az intézmény támogatása nem lehet kevesebb az előző évi költségvetésben megállapított összegnél. Mindez biztosítja, hogy az ÁSZ pénzügyi függetlensége még a nemzetközi pénzügyi standardokban szereplő iránymutatásoknál is erősebb. A szervezet működtetése ugyanis nem lehetetleníthető el, illetve nem is terhelhető pénzügyi forrás nélkül adott többletfeladatokkal, illetve a költségvetés nominális mértékű csökkentésével sem.

Az ÁSZ autonóm, független intézmény, a központi költségvetés szerkezetében önálló fejezet, s a fejezetet irányító szerv jogait az elnök gyakorolja. Ebből következően az ÁSZ önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerv. Gazdálkodását az Országgyűlés elnöke által közbeszerzési eljárás útján kiválasztott és megbízott független könyvvizsgáló ellenőrzi. Mind ezek alapján megállapítható, hogy az ÁSZ-nak a központi költségvetésen belüli helye megfelel a nemzetközi standardoknak.

Az ÁSZ elnökét, alelnökét, vezetőit és számvevőit megillető díjazást és juttatásokat az ÁSZ tv. szabályozza. Az ÁSZ vezetőinek és számvevőinek illetményrendszere független a közszolgálati tisztviselők illetményétől. Ebben a vonatkozásban a vezetők és a számvevők illetményrendszere a nemzetközi standardokban előírnál is erősebb garanciákat jelent az intézmény függetlenségére, mivel a garantált illetményt a Kormánynak nincs módja befolyásolni.

Összességében megállapítható, hogy a törvényi szabályozás a korábbiakhoz képest jelentősen megerősítette az ÁSZ pénzügyi függetlenségének garanciáit. A szabályozás három kiemelt eleme a következő: (1) nominális mértékben nem csökkenthető egyik évről a másikra a szervezet költségvetése, (2) új hatáskör és feladat elrendelése esetén a szervezet részére a végrehajtáshoz szükséges forrásokat is biztosítani kell, (3) a számvevők díjazása független a köztisztviselők illetményrendszerétől.

4.1.1.3 Szervezeti függetlenség

Az Állami Számvevőszéket az elnök vezeti. Gondoskodik arról, hogy az ÁSZ a feladatait, tevékenységét a jogszabályok előírásainak megfelelően lássa el. Ennek belső rendjét és módját Szervezeti és Működési Szabályzat állapítja meg, amit az ÁSZ elnöke ad ki, és ehhez más személy vagy szervezet hozzájárulására, egyetértésére nincs szükség.

Az ÁSZ elnöke él a törvényben meghatározott szervezet-kialakítási jogával. A hatályos ÁSZ tv-ben foglaltak szerint első alkalommal 2011. szeptember 1-jei hatállyal adta ki az intézmény Szervezeti és Működési Szabályzatát. A jelenleg hatályos Szabályzatot az ÁSZ elnöke 2016. december 29-ei hatállyal kiadományozta. Az ÁSZ elnökének szervezet alakítási jogköre megfelel a nemzetközi standardoknak.

Az ÁSZ elnöke – a jogkörével élve – úgy alakítja ki a szervezeti felépítést, hogy alkalmas legyen a törvényben meghatározott feladatoknak az ellátására. Az ÁSZ Stratégiájában megfogalmazottak szerint az ÁSZ fő szervezetfejlesztési célja az ellátandó feladatokkal összhangban álló optimális szervezeti felépítés kialakítása.

Az önértékelési interjúk alapján az Állami Számvevőszék szervezeti felépítése alkalmas a törvényi feladatok ellátására, és azt el is látja. Az interjúkból kiderült, hogy az ÁSZ fontosnak tartja a számvevőszék képzését, így vezetőinek és számvevőinek oktatási programjában hangsúlyosan szerepel a számvevőszéki és a számvevői függetlenség törvényi garanciáinak és legfontosabb jellemzőinek az ismertetése.

Az ellenőrzött szervezetektől való függetlenség kritériumánál a Kormánytól való függetlenségre érdemes külön is kitérni. A Kormánytól való függetlenség megmutatkozik az elnökre, alelnökre, vezetőkre és számvevőkre vonatkozó együttalkalmazási tilalomban, amelyet lényegében az összeférhetetlenségre vonatkozó rendelkezések teljesítenek be. Az ÁSZ törvényekben 2004 óta változatlanul szerepel az elnöki jelölés szabálya is, mely szerint nem jelölhető az Állami Számvevőszék elnökévé olyan személy, aki a megelőző négy évben tagja volt a Kormánynak, vagy bármely párt központi szervezetében választott vezető tisztséget töltött be. Mivel nincs érvényben erre vonatkozóan ajánlás, ezért – az Állami Számvevőszék függetlenségi kérdőívére érkezett hivatalos válaszok alapján – a nemzeti szabályozás rugalmasan alakult: Franciaországban például csak az egyidejű tisztségviselés a tiltott, de Ausztriában 5 éves átmeneti időszaknak kell eltelnie (Lásd: az ÁSZ EUROSAI felmérés eredményeit bemutató táblázat az 5.1.1.1 pontban).

Megállapítható tehát, hogy a törvényi felhatalmazás biztosítja az ÁSZ szervezeti függetlenségét, mivel széleskörű, önálló szervezet alakítási jogkört biztosít az ÁSZ elnökének, aki él a törvényben meghatározott jogaival az ellátandó feladatokkal összhangban álló optimális szervezeti felépítés kialakítása érdekében.

4.1.1.4 Ellenőrzési hatáskör

Az ellenőrzési hatáskör megállapítása szerint az ÁSZ általános hatáskörrel végzi a közpénzekkel és az állami, valamint önkormányzati vagyonnal való felelős gazdálkodás ellenőrzését. Az ÁSZ törvényben meghatározott feladatkörében ellenőrzi a központi költségvetés végrehajtását, az államháztartás gazdálkodását, az államháztartásból származó források felhasználását és a nemzeti vagyon kezelését. Az ÁSZ feladatait az ÁSZ tv. és más törvények állapítják meg.

A törvényben meghatározott feladatköre szerint az ÁSZ köteles ellenőrzést lefolytatni az Országgyűlés döntése alapján. Az ÁSZ ellenőrzést folytathat a Kormány, valamint a NATO, az Európai Unió, továbbá az Országgyűlés vagy a Kormány által vállalt nemzetközi szerződésből eredő kötelezettség teljesítésére.

Az ÁSZ általános hatáskörrel végzi a közpénzekkel és az állami, valamint önkormányzati vagyonnal való felelős gazdálkodás ellenőrzését. A törvényi felhatalmazás biztosítja a teljes körű lefedettséget a közpénzek felhasználásának ellenőrizhetősége tekintetében. Az ÁSZ tv. tartalmazza az ellenőrzési feladatokat, magában foglal minden szervezetet és témakört, amit az ÁSZ ellenőriz. A törvény rögzíti, hogy (1) milyen típusú szervezeteket ellenőriz (alanyi oldal), (2) a központi költségvetésből milyen tevékenységeket ellenőriz (függetlenül attól, hogy azt alapvetően állami vagy nem állami költségvetés finanszírozza), (3) minden közpénz felhasználót ellenőriz az ÁSZ.

Az önértékelési interjúk alapján az Állami Számvevőszék ellenőrzési hatáskörével kapcsolatos tudás, ismeret részét képezi a szervezeti kultúrának.

Megállapítható, hogy az ÁSZ ellenőrzési hatásköre szélesebb a nemzetközi standardokban előírtnál. A törvényi felhatalmazás, a hatáskör és a feladatkör kialakítása során figyelembe vették a nemzetközi standardokat (Limai Nyilatkozat). A magyar törvényi szabályozás az ENSZ Közgyűlés határozatának is megfelel (Lásd ENSZ A/66/209. határozat „A közigazgatás hatékonyságának, elszámoltathatóságának, eredményességének elősegítése a legfőbb ellenőrző intézmények erősítése révén”).

Az ÁSZ a *kormány tevékenységének ellenőrzésére* vonatkozó felhatalmazás 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 ÁSZ az államháztartás gazdálkodásának ellenőrzése keretében vizsgálja a központi költségvetés szerkezeti rendjébe tartozó fejezetek működését, továbbá az államháztartásból származó források felhasználásának keretében ellenőrzi a központi költségvetésből gazdálkodó szervezeteket.

A Kormány feladata a költségvetés végrehajtása, amelyről minden évben a zárszámadás keretében számol be. A zárszámadásról az ÁSZ független, tárgyilagos és megbízható véleménnyel szolgál az Országgyűlésnek.

Az ÁSZ tevékenységét féléves gördülő tervezés keretében összeállított *ellenőrzési terv* alapján végzi, amit az elnök hagy jóvá. Az ellenőrzési tervről és annak módosításáról az ÁSZ elnöke tájékoztatja az Országgyűlést, ennek megfelelően az ÁSZ elnöke a törvényben meghatározott kereteken belül, de minden más szervezettől, személytől függetlenül határozza meg az intézmény ellenőrzési tervét. Így megállapítható, hogy az ÁSZ ellenőrzési tervezésére vonatkozó jogszabályok megfelelnek a nemzetközi standardokban előírtaknak.

Az ÁSZ elnöke – a nemzetközi standardokat figyelembe véve – *megállapítja és nyilvánosságra hozza a számvevőszéki ellenőrzés eljárási szabályait és módszereit*, amelyek megfelelnek a követelményeknek. Az ÁSZ a *végzett ellenőrzésekről jelentést készít*. A jelentés tartalmazza a feltárt tényeket, az ezeken alapuló megállapításokat és következtetéseket. Az ÁSZ minden jelentése nyilvános.

Az ellenőrzési jelentések alapján készített intézkedési tervben foglaltak megvalósítását az ÁSZ utóellenőrzés keretében vizsgálhatja, ami szintén összhangban van a nemzetközi standardokkal.

Az ÁSZ ellenőrzéseinek megvalósítása, illetve az ellenőrzések megtervezése érdekében az *ellenőrzött szervezet és annak munkavállalója közreműködésre köteles*. Amennyiben a közreműködésre kötelezett szervezet vagy munkatársa a közreműködéssel kapcsolatos kötelezettségét megalapozott indok nélkül nem vagy késedelmesen teljesíti, az ÁSZ a törvényben meghatározottak szerint jár el. Ilyen esetben az ÁSZ elnöke az ellenőrzött szervezet vezetőjével szemben büntető- vagy fegyelmi eljárás megindítását, valamint az illetékes hatóságnál, illetve szervezetnél az ellenőrzött szervezetet megillető, az

államháztartás valamelyik alrendszeréből származó támogatások vagy egyéb juttatások folyósításának a felfüggesztését kezdeményezheti.

Az ellenőrzést végző számvevő az ellenőrzés során *a dokumentumokba* és az informatikai eszközökkel kezelt *adatnyilvántartó rendszerek adatállományába* akkor is *betekinthet*, illetve azokról másolatot, kivonatot készíthet, ha azok minősített adatot vagy a törvény által védett egyéb titkot tartalmaznak, ami megfelel a nemzetközi standardoknak.

Az ellenőrzési hatáskör szerinti függetlenséggel kapcsolatban megállapítható, hogy a törvényi felhatalmazás teljes mértékben biztosítja azt. Törvény szabályozza az ÁSZ hatáskörét és feladatait, de az intézmény – a törvényi keretek között – maga határozza meg az ellenőrzési tervét és teljes körű szabadsággal rendelkezik az ellenőrzési módszertan megállapítására is.

Az ÁSZ függetlenségéről összefoglalóan megállapítható, hogy a törvényi szabályozása teljes mértékben megfelel a vonatkozó nemzetközi alapelveknek és standardoknak, annak eléréséhez nem szükséges a jelenlegi jogszabályok módosítását kezdeményezni. Ebből a szempontból külön értéket jelent, hogy – mint fentebb láttuk – öt alapelv, illetve általános standard esetében az ÁSZ-ra vonatkozó szabályozás szélesebb lehetőségeket, garanciát nyújt, mint amit a nemzetközi követelmények előírnak. *Így szilárdnak tekinthető az a fundamentum, amelyre a legfőbb ellenőrzési intézmény alkotmányos helyzete, jogszabályainak együttese és függetlensége épül.*

4.1.2 Átláthatóság és elszámoltathatóság

Az átláthatóság és elszámoltathatóság INTOSAI követelményeknek való megfelelése az ISSAI 20 alapján értékelhető.

4.1.2.1 Segítő jogi keretek

Az átláthatóságot és elszámoltathatóságot szolgáló jogi keretek (1. általános standard) között az *Alaptörvény* azáltal hogy tartalmazza az ÁSZ elnökének azt a feladatát, hogy évente beszámoljon az intézmény tevékenységéről, a legmagasabb szintű átláthatósági fórumot jelölte ki ÁSZ rendelkezésére. Az éves beszámolási kötelezettségek mellett az országgyűlési képviselők az elnököt interpellációk keretében kérdezhetik, ami erősíti a jó kormányzás e két meghatározó fontosságú pillérét.

Az új ÁSZ tv. – kiemelve az átláthatóság és az elszámoltathatóság jelentőségét – előírja, hogy az ÁSZ minden jelentése nyilvános, és azt is, hogy az ÁSZ önállóan meghatározott ellenőrzési eljárásait és módszereit mindenki számára hozzáférhetővé, nyilvánossá kell tenni.

Ebből következően az Állami Számvevőszék Stratégiájában (Állami Számvevőszék, 2011) és az intézmény küldetésében is előtérbe kerül, hogy ellenőrzéseivel és más tevékenységeivel segítse elő a közszektor gazdálkodásának átláthatóságát és elszámoltathatóságát, valamint e két pillér követelményeinek érvényesülését az intézmény (belső) működésében is.

4.1.2.2 Mandátum, nyilvánosság

Az ÁSZ mandátumának, felelősségének, küldetésének és stratégiájának nyilvánosságra hozása (2. általános standard) egyrészt az Alaptörvény és a törvényi szabályozások segítségével, másrészt az ÁSZ széleskörű tájékoztatási és kommunikációs tevékenységén keresztül valósul meg oly módon, hogy kiemelt figyelem irányul a közérthetőségre és az ellenőrzés során az ÁSZ partnerségi, együttműködési kapcsolataiban résztvevő személyek és csoportok eltérő érdeklődési körére.

E tájékoztatási és kommunikációs tevékenység központi csatornája az *ÁSZ Hírportál*, amely sokoldalúan tükrözi az ÁSZ működését és tevékenységét. Jelentősége azonban nemcsak a kifelé irányuló transzparencia megvalósításában áll, hanem a belső működés átláthatósága is megvalósul, tekintve hogy a számvevők is tájékozódhatnak az intézményi működés folyamatairól. A számvevők azonban nemcsak olvasói, hanem jelentős arányban szerzői is a Hírportálnak, hiszen az ÁSZ munkatársainak közel 30 %-a folyamatosan részt vesz a feltöltésben. E tevékenységben különösen fontos szerepet játszanak az ellenőrzések vezetői, akik az ellenőrzések előrehaladásáról időközi tájékoztatásokat adnak.

Az átláthatóságot hatásosan szolgálják azok a közzétett információk is, amelyek az ÁSZ vezető munkatársainak tevékenységéről és a körükben bekövetkezett változásokról tájékoztatnak. Az ÁSZ mandátumával és stratégiájával kapcsolatos alapvetően fontos információk angol nyelven, az INTOSAI egyik hivatalos nyelvén is rendelkezésre állnak.

Az átláthatóságot hatékonyan erősíti az is, hogy az ÁSZ által kiadott Pénzügyi Szemle című folyóiratban negyedévenként tudományos publikációk jelennek meg, az egyéb tudományos cikkek pedig a Pénzügyi Szemle Online oldalon tekinthetők meg. 2015 évben – például – 98.456 látogató kereste fel a számvevőszéki honlapot, 53.542 látogató pedig a Hírportált, ahol 1.293 hír jelent meg. A Pénzügyi Szemle magyar oldalát 5.025 fő kereste fel, míg az angol oldalát 1.438 fő; összesen 10.564 letöltés történt a két oldalon együttvéve. A Pénzügyi Szemle Online oldalán ebben az időszakban 135 hír jelent meg, az időszaki látogatók száma pedig 41.732 fő volt.

Az ÁSZ sajtótájékoztatókon, konferenciákon, közleményeken keresztül is tájékoztatást ad tevékenységének eredményeiről, a számvevőszéki munkából eredő esetleges feladatokról. Az intézmény hasznosulási interjúk formájában összegyűjti az ellenőrzöttek tapasztalatait, illetve az ellenőrzés hasznosulásához kapcsolódó információkat is, és azokat később felhasználja az ellenőrzési tevékenységben. 2015. évben – például – minden munkanapon eljuttatta a kommunikációs feladatokért felelős egység a megújult szerkezetű napi sajtófigyelőt az ÁSZ szervezeti egységeihez, amely visszacsatolásként szolgál a szervezet kommunikációs tevékenységével kapcsolatban, az ezekből levont tapasztalatokat pedig a szervezet mindennapi tevékenységében hasznosítja.

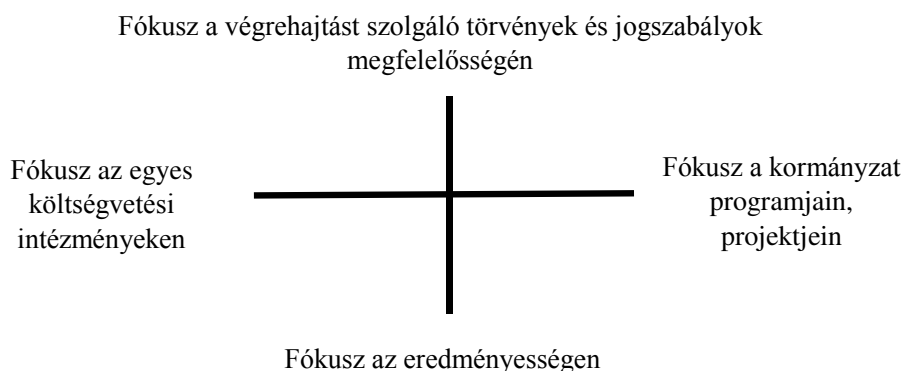
Az Állami Számvevőszék kommunikációs tevékenységének átfogó elemzése, értékelése és fejlesztése céljából felülvizsgáltatta intézményi kommunikációjának eredményességét, valamint hasznosulásának mértékét. A kommunikációs társintézményi felülvizsgálatról bővebben a kapacitásfejlesztéssel foglalkozó fejezetben szólok.

4.1.2.3 Ellenőrzési standardok, folyamatok, fókuszok

A számvevőszék *objektív és átlátható ellenőrzési standardokat, folyamatokat és módszereket alkalmaz* (3. általános standard). Az ÁSZ ellenőrzési tevékenysége megfelel ennek az INTOSAI követelménynek.

Az ÁSZ az ellenőrzés irányáról, céljáról, köréről a kockázatelemzés és a tervezési folyamat alapján tájékoztat. Stratégiai vagy középtávú ellenőrzési mérlegelés alapján – az ISSAI 3000 (INTOSAI, 2004) standardjának megfelelően – jelöli ki az ellenőrzési irányokat és célokat (**6. ábra**).

6. ábra: Az ellenőrzési irányok alternatívái



Forrás: INTOSAI, 2004

Az ábra alapján a függőleges tengely felső része a törvényeknek és jogszabályoknak való megfelelést, alsó része pedig az eredményességet jeleníti meg az ellenőrzés számára. A vízszintes tengely baloldali része az egyes költségvetési intézményekre, jobboldali része viszont a kormányzati programokra, átfogó projektekre, illetve az állami vállalatok ellenőrzésére fókuszál. Az ÁSZ ebben az elméleti választási térben mérlegeli, helyezi el, hogy az adott konkrét esetben milyen típusú, irányultságú és milyen célokat követő ellenőrzés megvalósítása indokolt. A kapcsolódó ellenőrzési témajavaslatokat – benne a kockázatelemzés eredményeit, az ellenőrzés típusát és az ellenőrzés körébe tartozó szervezeteket – az ÁSZ elnöke hagyja jóvá.

Az ÁSZ az ellenőrzött intézményt továbbá arról is tájékoztatja, hogy milyen kritériumok szerint értékeli majd annak működését, tevékenységét, illetve az ellenőrzés során milyen tapasztalatokat szerzett. Az ellenőrzött intézmény az ÁSZ jelentés tervezetével kapcsolatban észrevételeket tehet, arról véleményt mondhat.

4.1.2.4 Etikai normák, integritás

A 4. általános standard szerint *a számvevőszék az etikai normák és az integritás magas színvonalú standardjait alkalmazza.*

Az egyes számvevők és a szervezet különböző szintjén követendő etikai normákat az Állami Számvevőszék *Etikai Alapelvei* (Állami Számvevőszék, 2012) tartalmazzák, amelyek az ÁSZ által foglalkoztatott személyek számára a feladatok objektív, független, pártatlan, kulturált és szakmailag magas színvonalú ellátását írják elő. Az Etikai Alapelveket a számvevőnek a foglalkoztatás teljes időtartama alatt és azokon kívül a magánéletében is, a titoktartás tekintetében a foglalkoztatás megszűnte után is mértékadónak kell tekintenie.

Az ÁSZ aktív szerepet vállal az *integritási kultúra* fejlesztésében. Az egész magyar költségvetési szférára kiterjedően végzett *integritás-felmérés* célja a közszféra intézményei korrupciós kockázatainak, illetve e kockázatokkal szembeni védekezési képességeknek a feltérképezése, a közintézmények szervezeti integritásának az erősítése. Az önkéntes felmérésben minden költségvetési intézmény részt vehet. E felmérést 2015-ben már az ötödik alkalommal végezte el az Állami Számvevőszék, amelyben 2557 költségvetési intézmény vett részt.

A felmérési adatok alapján az ÁSZ összefoglaló értékelő tanulmányt és – a korábbi évekhez hasonlóan – intézménycsoportok szerinti összehasonlító elemzéseket végez, s így is támogatja

a költségvetési intézményeket a korrupció elleni küzdelemben. Az ÁSZ a kérdőívek feldolgozását követően hozza nyilvánosságra a felmérés eredményeit.

Jelentősége és eredményei alapján az ÁSZ integritás-felmérése *nemzetközi szinten is egyre nagyobb figyelmet kap.* 2016. februárban az ÁSZ harmadik alkalommal rendezett nemzetközi szemináriumán számolt be a felmérések alapján szerzett tapasztalatairól, amelyeket megosztott a résztvevő országok számvevőivel.

Az ÁSZ korrupcióellenes tevékenységét 2015 júliusában az *Országgyűlés is megerősítette*, amikor határozatában kimondta: elismeri az intézmény korrupciós kockázatok feltérképezésére irányuló, valamint az integritásalapú szervezeti kultúra elterjesztése érdekében végzett sokoldalú tevékenységét. A határozat szerint az Országgyűlés támogatja továbbá, hogy az ÁSZ szélesítse a vezetői rendszerekre vonatkozó tanácsadó tevékenységét és támogassa az etikus közpénzügyi vezetőképzést.

4.1.2.5 Szerződéses foglalkoztatottak

Ami az INTOSAI 5. általános standardjának teljesítését illeti, az ÁSZ ellenőrzéseiben és más tevékenységében *szerződéses jogviszonyban foglalkoztatott személyek* esetében is alkalmazza az átláthatóságra és az elszámoltathatóságra vonatkozó elveket, követelményeket és előírásokat. Ez az etikai normák követésére is érvényes: az Etikai Alapelvek az ÁSZ által szerződéses jogviszonyban foglalkoztatott személyekre is vonatkoznak.

4.1.2.6 Gazdaságos, hatékony, eredményes működés

A számvevőszékek az ellenőrzéseket gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen végezzék, a felhasznált forrásokról nyilvánosan számoljanak be (6. általános standard). Az ÁSZ számára e követelményt az Alaptörvény 43. cikke is kimondja, mely szerint „Az Állami Számvevőszék ellenőrzéseit törvényességi, célszerűségi és eredményességi szempontok szerint végzi.” E követelmények az ellenőrzések elvégzése mellett az ellenőrzött intézmények közpénzkezelésére és értékelésére is vonatkoznak.

Ennek elősegítésére az ÁSZ – szem előtt tartva az INTOSAI XXI. pekingi kongresszusán elfogadott „A számvevőszékek tevékenységének értéke és haszna – minőségi javulás az állampolgárok életében” című ISSAI 12 standardot – készítette és fogadta el „A számvevőszéki munka hasznosulására vonatkozó alapelvek” című módszertani dokumentumot. Az alapelvek érvényesülését tükrözi az az *önértékelés*, amelyet az ÁSZ a 2015. január 1. és június 30. közötti időszakra vonatkozóan végzett el.

Az ÁSZ az értékelt időszakban a törvényekkel és szabályokkal összhangban *gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen működött*, az Alaptörvény és a számvevőszéki törvény előírásainak megfelelően tevékenységéről *beszámolt az Országgyűlésnek*.

A számvevőszéki jelentések az ellenőrzöttek számára javaslatokat fogalmaznak meg, és *intézkedési terv elkészítését* írják elő, amelynek végrehajtását az ÁSZ *utóellenőrzés* keretében ellenőrzi. Új gyakorlatként – ezen kívül – az ÁSZ *figyelemfelhívó levélben* fordul az ellenőrzött szerv vezetőjéhez. A levél alkalmazásával a jelentés megállapításairól olyan szervezet is értesül, amely nem minősül az ellenőrzési program szerint ellenőrzött intézménynek.

Az ellenőrzések hatásának mérésével és értékelésével, a javaslatok megvalósításának nyomon követésével, valamint a célzott utóellenőrzések rendszerének kialakításával az ÁSZ sokoldalúan segíti az átlátható és elszámoltatható közpénzfelhasználás megteremtését. Ennek érdekében egyrészt figyelemmel kíséri – a számvevőszéki jelentésben foglalt megállapítások alapján – az ellenőrzöttek által tett intézkedések megvalósítását, másrészt az ellenőrzési programok részeként, valamint különálló formában utóellenőrzéseket végez. Ezen kívül az ellenőrzési jelentés nyilvánosságra hozatala után néhány hónappal *hasznosulási interjúk* készülnek az ellenőrzött szervezetek vezetőivel az ellenőrzéssel kapcsolatos tapasztalataikról, az intézkedési terv végrehajtásáról, s így végsősoron az ellenőrzések hasznosulásáról.

Az ellenőrzési tervekben szereplő ellenőrzéseket követő utóellenőrzések mind az ellenőrzött szervezetek, mind a társadalom vonatkozásában erősítik az ÁSZ ellenőrzések szerepét és tekintélyét, javítják a fegyelmet, valamint igazolják, hogy *lejárt a következmények nélküli ellenőrzések időszaka*.

Az ellenőrzési tevékenység során összegyűjtött tapasztalatokat az ÁSZ a *jogalkotás területén* is hasznosítja: az ellenőrzési megállapításokon alapuló jogi megküldi a jogalkotásra vagy jogszabály kezdeményezésére jogosult szervezetek részére, s így *hozzájárul a minőségi jogalkotás megvalósulásához*. Ez a tevékenysége összhangban áll az INTOSAI ISSAI 400 irányelvvel is, amelyben szerepel, hogy a számvevőszék „a nem megfelelő vagy hiányos jogi szabályozás feltárásával segíti a jó kormányzást (17. cikk).” Ez a lehetőséget tartalmazza az új ÁSZ tv-ben szereplő véleményezési jog is, ami elősegíti a minőségi jogalkotást és így támogatja a jó kormányzás megvalósulását.

Az ÁSZ ellenőrzési jelentéseinek ilyen célú hasznosítása részben a jogszabálytervezetek véleményezése keretében, részben a törvényalkotáshoz kapcsolódóan történt. Az ellenőrzési

jelentések a jogszabályok módosításához 2013-ban 4, 2014-ben 9 esetben, 2015-ben 3 esetben a törvényalkotáshoz 2013-ban 7, 2014-ben 2 és 2015-ben 3 törvény esetében járultak hozzá.

Az Állami Számvevőszék folyamatosan és rugalmasan reagál a tevékenysége szempontjából meghatározó környezet változásaira, a felmerülő kockázatokra, illetve az érintetteket tájékoztatja munkájának jelentőségéről és eredményeiről.

Az ÁSZ célzott adatbekérésen és adatfeldolgozáson alapuló *kockázatelemző rendszerére* támaszkodva végzi monitoring tevékenységét, és dolgoz ki témajavaslatokat a féléves gördülő ellenőrzési tervezés számára. A kockázatelemzés folyamatában a témajavaslatok gyűjtésének forrásai a következők:

- az ÁSZ-hoz érkező közérdekű bejelentések;
- a médiában megjelent hírek, információk elemzése;
- az Országgyűlés és bizottságai munkájának figyelemmel kísérése;
- az ÁSZ felügyeleti vezetőitől rendszerezetten, féléves gyakorisággal gyűjtött témajavaslatok (a javasolt téma megindokolásával és kulcskockázatainak jelzésével);
- a jelentések hasznosulásának tapasztalatai;
- a supervisoroktól és a felügyeleti vezetőktől érkező jelzések a felmerülő kockázatokról,
- a szervezeten belüli egyéb jelzések (a vezetés, a szervezeti egységek részéről stb.).

Például a kockázatelemzési feladatok elvégzését koordináló szervezeti egység 2015. évre vonatkozóan 11 új, korábban nem ellenőrzött terület kapcsán 7 egyedi és 4 azonos kritériumok szerinti, számos közpénzköltőre vonatkozó ellenőrzéssel érintett területet szerepeltetett terveiben. A már jóváhagyott témajavaslatokhoz előtanulmányok készülnek.

Az Állami Számvevőszék kockázati rendszerében az elmúlt években folyamatosan gyűjtötte és értékelte a különböző forrásokból érkező témákat és rugalmasan reagált a felmerülő kockázatokra. Például 2015 évben az év egészére vonatkozóan 25 ellenőrzési témajavaslat született, és 25 kiválasztott helyszínhez kapcsolódó kockázati összefoglaló készült. Mind az ellenőrzési témajavaslatok, mind pedig az elkészült kockázati összefoglalók száma jelentős növekedést mutat.

Az ÁSZ ellenőrzési gyakorlatát úgy alakítja ki, hogy tevékenysége megfeleljen a munkájával szemben megfogalmazott jogos társadalmi elvárásoknak, és illeszkedjen az ellenőrzés, az elemzés és a tanácsadás törvényben rögzített hármas funkciójához.

Az ellenőrzések témaválasztásánál kiemelt jelentősége van annak, hogy *az ellenőrzések hozzáadott értéket teremtsenek*, és a közpénzek felhasználásában kimutatható megtakarításokat, a gazdálkodás javítását eredményezzék. Az ÁSZ – mint fentebb láttuk – közreműködik a korrupciós kockázatok és a korrupció elleni fellépés hatékony és eredményes eszközeinek a feltárásában, elterjesztésében és alkalmazásában, az integritás-alapú közigazgatási kultúra kialakításában. *Az államháztartás komplex folyamatainak átláthatósága érdekében rendszerszemléletű, egymásra épülő témacsoportos ellenőrzéseket végez a belső kontrollrendszer, a pénzügyi helyzet és szabályszerűség, a vagyongazdálkodás, valamint az utóellenőrzések témaköreiben.*

A témacsoportos ellenőrzési programok alapján több évre vonatkozó ellenőrzések érintik az önkormányzatok belső kontrollrendszerét, az önkormányzatok pénzügyi és vagyongazdálkodását, a helyi és országos nemzeti önkormányzatok, valamint a központi alrendszer intézményeinek gazdálkodását. Az ÁSZ tematikus ellenőrzéseket folytat továbbá az intézményrendszer olyan kiemelt jelentőségű területein, mint a felsőoktatási intézmények, a kórházak, valamint a kutatási intézmények és az országos tudományos kutatási programok. Ellenőrzéseit fokozatosan terjeszti ki az olyan korábban nem érintett területekre is, mint az *állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok* (vízüzem vállalatok, távhő szolgáltatók, közlekedési társaságok és erdőgazdaságok).

A megállapodások szintetizálásával lehetőség nyílik arra, hogy az ÁSZ hozzáadott értékteremtő lehetőségét és *tanácsadó szerepét is erősítse*. A „jó gyakorlatok” terjesztésével a nem ellenőrzött önkormányzatok, a nemzetiségi önkormányzatok és a központi költségvetési szervek működésének szabályozottsága és eredményessége is javítható.

Fontos új elemként az ÁSZ kidolgozta a közpénzek felhasználását érintő eredményességi kritériumok mérésére és megvalósítására vonatkozó *teljesítmény-ellenőrzési modult*. Ezzel értékeli, hogy teljesülnek-e a gazdaságosság, az eredményesség és a hatékonyság követelményei a közszféra intézményeinek gazdálkodásában. Az ellenőrzési program kidolgozása során *az ÁSZ öntanuló szervezetként* a saját gazdálkodására vonatkozóan kialakított hatékonysági kritériumokkal kapcsolatos tapasztalatokat is sokoldalúan hasznosítja.

A közpénzek felhasználásának, az államháztartás folyamatainak átláthatóbbá tétele és az elszámoltatás magasabb fokú biztosítása érdekében *a vázolt, megújított módszertan alapján végezte a 2014. évi költségvetési zárszámadás ellenőrzését.*

Jelentős előrelépés volt az is, hogy *az ellenőrzési jelentések megújított, a közérthetőséget és a lényeges elemek egyértelműbb, világos bemutatását szolgáló új formátumban való elkészítésére 2015-ben megkezdődött az átállás.* Ezzel kapcsolatban az ellenőrzések végrehajtását támogató programok is megújulnak, elősegítik az ellenőrzések célra való irányultságának, a lényeges, kockázatos témakörökre fókuszálásának a további javítását.

Az ÁSZ fontos törekvése, hogy *tájékoztatói és viszonyítási pontként működjön,* amely követendő példaként szolgál az ellenőrzési szakma és a közszféra egésze számára. *Javító szándékú tanácsadói tevékenysége során olyan önteszt rendszer készült,* amely az ÁSZ honlapjáról első alkalmazási körként a települési, helyi és nemzetiségi önkormányzatok, valamint az egyházi intézmények számára letölthető. Az önteszt célja, hogy az egyes intézmények értékelhessék tevékenységüket, és ezáltal fejleszthessék az átlátható, és elszámoltatható készpénzfelhasználás és közfeladat-ellátás szabályosságát, az irányítási, gazdálkodási és ellenőrzési feladatok ellátását. A gyakorlati tapasztalatok és visszajelzések alapján folytatja az ÁSZ az öntesztet további területekre való célszerű kiterjesztését.

Az utóbbi években az elemzés és tanácsadás körébe tartozó kiemelkedő jelentőségű ÁSZ tevékenységgé vált *a megújított Költségvetési Tanács döntés-előkészítő munkájának segítése.*

Magyarország közpénzügyi megújításának egyik meghatározóan fontos állomása volt a Költségvetési Tanács 2010-ben elkezdett megerősítése és szervezeti átalakítása. 2011. január 1-től a Költségvetési Tanács összetétele megváltozott, a korábbi, három szakértőből álló „bölcsek tanácsa” típusú testületet egy olyan háromtagú tanács váltotta fel, amelynek – a köztársasági elnök által kinevezett szakértő elnöke mellett – hivatalból tagja a kormánytól független két intézmény, a Magyar Nemzeti Bank (MNB) és az Állami Számvevőszék elnöke. 2012-től a Tanács mind az Európai Unióban, mind pedig a világ legfejlettebb államait tömörítő OECD-ben példátlanul erős jogosítványokkal rendelkezik, az alkotmányos adósságszabály nem teljesülése esetén joga van ugyanis a költségvetési törvény elfogadásának megvétózására.

A szervezeti átalakítás egyik oka a párhuzamos kapacitások megszüntetése volt. A „bölcsek tanácsa” típusú testület mellett ugyanis működtetni kellett egy elemző apparátust is, miközben az ÁSZ törvényileg előírt feladatként évente véleményezi a költségvetési törvényjavaslatot, és az MNB is rendszeresen készít a költségvetési helyzettel kapcsolatos elemzéseket. Így az új összetételű Tanács mellett az ÁSZ és az MNB elemző kapacitása közvetlenül ki tudja szolgálni a Tanács elemző és véleményalkotó munkáját, s így nincs szükség arra, hogy a

Tanács jelentős létszámú és komoly költséget jelentős apparátussal rendelkezzen. Így fontos gazdasági kritérium teljesült e megalkotással. Ezért a Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Stabilitási törvény) úgy rendelkezett, hogy az ÁSZ és az MNB elnökének a Tanács tagjaként ellátandó feladatait az ÁSZ és az MNB (apparátusa) a Tanács által tárgyalt kérdésekhez kapcsolódó elemzéseknek és megállapításoknak a Tanács rendelkezésére bocsátásával segíti.

Az Európai Bizottság 2013. május 29-én kiadott ajánlásai között szerepelt a Költségvetési Tanács kötelező hatáskörének kiszélesítése, és bár a testület olyan véleményt tett közzé, miszerint a Költségvetési Tanács „elemzési forrásai” nem állnak arányban a példa nélküli vétőjogával, de ezzel kapcsolatos tételes ajánlás nem született. Fontos előrelépés volt azonban annak elismerése, hogy 2012-ben a Tanács mind a választható feladatok, mind az erőforrások szempontjából megerősödött.

Az Európai Bizottság munkadokumentuma rögzítette, hogy a testület fontosnak tartja annak „ellenőrzését, hogy a Költségvetési Tanács folyamatban lévő megerősítése elengedő-e ahhoz, hogy a testület ellássa elemzési feladatkörét.”

Ezzel kapcsolatban le kell szögezni, hogy a Költségvetési Tanács munkájának függetlensége teljes mértékben biztosított, hisz a Tanácsot a kinevezett Elnök mellett Magyarország két legfontosabb közpénzügyi független intézményének (MNB és ÁSZ) elnöke alkotja.

Az elmúlt öt év tapasztalatai azt mutatják, hogy a gyakorlatban is érvényesült a szinergia az ÁSZ hagyományos feladatai és a Tanács döntés-előkészítését segítő tevékenységei között. A szinergia szempontjából kiemelkedően fontos, hogy az ÁSZ ellenőrzései révén az év egészében nyomon követi a költségvetési folyamatokat, hiszen az év elején kezdődő zárszámadási ellenőrzés véget sem ér, amikor az ÁSZ megkezdí a költségvetési törvényjavaslat véleményezését megalapozó ellenőrzést. Ezen kívül az ÁSZ rendszeresen ellenőrzi a költségvetés alakításában meghatározó szerepet játszó intézményeket. Első kézből jut az ÁSZ például a költségvetést érintő információkhoz az önkormányzatok és a költségvetési szervek (például egyetemek, kórházak) ellenőrzése révén is. Az ÁSZ naprakészsége jelentős erőforrás akkor, amikor év közben a költségvetési törvényjavaslat módosításait kell a Tanácsnak néhány napos határidővel véleményeznie.

A Tanács munkájának minél hatékonyabb támogatása érdekében az ÁSZ fő törekvése, hogy a költségvetéshez kapcsolódó ellenőrzéseit rendszerezetten beépítse a Tanács döntés-

előkészítési folyamatába. Ennek érdekében az ÁSZ például 2012-ben három fontos intézkedést tett:

- A zárszámadás és a költségvetés véleményezését megalapozó ellenőrzés részeként egy monitoring rendszert alakított ki, amely a tárgyévi költségvetési folyamatok szisztematikus megfigyelését és értékelését tette lehetővé.
- Új módszertant készített és adott közre „Módszertan Magyarország költségvetéséről szóló törvényjavaslat véleményezését megalapozó ellenőrzéshez” címmel. A módszertan nemcsak rögzíti az e speciális ellenőrzés során alkalmazandó eljárásokat, módszereket, szakmai útmutatásokat, hanem olyan rendszert vezetett be, amelynek révén a költségvetés a legfontosabb (a költségvetési egyenlegcél betartása szempontjából meghatározó) előirányzatok alapján, azok teljesülésének kockázatossága szerint minősíthető. Természetesen az új módszertan kialakításának a fő célja a költségvetési törvényjavaslat számvevőszéki véleményezését megalapozó ellenőrzés megújítása volt, összhangban az ÁSZ stratégiájával. Az új módszertan azonban értelemszerűen felhasználható volt akkor is, amikor az ÁSZ elemzést készített a Tanács részére a 2013. évi költségvetési törvényjavaslat tervezetének véleményezéséhez.
- Módszertani segédletet állított össze az államadósság-szabály betartásának ellenőrzéséhez. E segédlet alapján az ÁSZ elsősorban azt értékelte, hogy a költségvetési törvényjavaslat (a benyújtott, illetve a zárószavazás előtt álló javaslat) az Alaptörvénynek és a Stabilitási törvénynek megfelelően tartalmazza-e az államháztartás, valamint alrendszerei adósságának a viszonyítási és költségvetési évre tervezett értékét, rendelkezésre állnak-e az adósságmutató számításához szükséges adatok, illetve biztosított-e az alátámasztottságuk. Ellenőrizte továbbá, hogy az államadósság-mutató összhangban van-e a költségvetési törvényjavaslatban tervezett államháztartási hiány mértékével, az árfolyam-azonosság az azonos időszakra vonatkozó adósságadatok tekintetében teljesül-e, és végrehajtották-e a konszolidációt, biztosított-e az egyes alrendszerek közötti adósságok teljes körű, megbízható kiszűrése.

Ez utóbbi kapcsán fontos hangsúlyozni, hogy az ÁSZ a Tanácsot legfontosabb feladata, nevezetesen az államadósság-szabály teljesülésének megítélése kapcsán nemcsak közgazdasági elemzéssel segíti, hanem konkrétan ellenőrizni is tudja, hogy az adósságmutató egyes elemeit az arra illetékes kormányzati szervek szabályszerűen állapították-e meg.

Ki kell emelni, hogy az ÁSZ-nak a Tanáccsal kapcsolatos feladatai visszahatottak az ÁSZ ellenőrzési és egyéb tevékenységeire is. Ilyen például, hogy az ÁSZ 2011 óta szisztematikusan ellenőrzi, illetve elemzi azokat a kockázatokat, amelyeknek a bekövetkezése növeli az államadósságot, azaz negatívan hat az államadósság-szabály teljesülésére. Ilyenként említhető az önkormányzatok pénzügyi helyzetének ellenőrzése, az állami és önkormányzati többségi tulajdonú gazdasági társaságok vagyongazdálkodásának ellenőrzése, valamint a monetáris politika költségvetési kockázatairól készített elemzése.

Pozitív kölcsönhatás érvényesült a költségvetési folyamatok elemzése tekintetében is. A Stabilitási törvény értelmében a Tanács félévente véleményt nyilvánít a központi költségvetésről szóló törvény végrehajtásának helyzetéről és az államadósság várható alakulásáról. Az ÁSZ önálló elemzések elkészítésével támogatja a Tanácsot a félévenkénti költségvetési folyamatok értékelésében. Az elemzések eredményeit ugyanakkor az ÁSZ jól tudja hasznosítani a jövő évi költségvetési törvényjavaslat véleményezése során.

Az átláthatósággal és elszámoltathatósággal kapcsolatban összefoglalóan megállapítható, hogy az Állami Számvevőszék működése és tevékenysége megfelel az INTOSAI követelményeinek. Az átláthatóság két szinten: jogszabályi és szervezeti szinten valósul meg. Jogszabályi szinten meghatározó jelentőségű volt az új számvevőszéki törvény elfogadása, amely rögzítette, hogy az ÁSZ minden jelentése nyilvános, az ellenőrzések módszertanát az ÁSZ maga határozza meg, de köteles azt mindenki számára megismerhetővé tenni. Ez a gyakorlatban is megnyilvánul: a számvevőszéki jelentések mellett az ellenőrzési terv is nyilvános. A szervezeti szinten tett intézkedések alapja az a meggyőződés, amely szerint az átláthatóság megteremtésének sarkalatos pontja az állampolgárok megfelelő tájékoztatása, hiszen alapvető joguk, hogy megismerjék az „adófizetői forintok” felhasználását.

Az Állami Számvevőszék sokoldalú és hatékony ellenőrzéseket végez annak érdekében, hogy a közpénzeket és a nemzeti vagyont használók elszámoltathatók legyenek. Ezek során kiemelten kezeli a közpénzeket és a nemzeti vagyont használók elszámoltathatóságának követelményét. E célt – például – 2015 évben 221 ellenőrzési jelentés nyilvánosságra hozatala szolgálta.

4.1.3 Kiváló minőségű közszolgáltatások nyújtása

A minőségirányított működés feltételét a 2010. évi ÁSZ Stratégia, a 2011. évi ÁSZ tv. és a minőségirányított működés számvevőszéki alapelvei tartalmazzák és biztosítják. Ezek az általános alapelvek az ellenőrzési folyamatok rendszerének kialakítása, a mérése és

fejlesztése, a dokumentáltság, a „négy szem elvű” felülvizsgálat, valamint az utólagos értékelést biztosító jogi megfelelési elemzés.

Az ellenőrzés folyamatok rendszere hét szakaszra tagolódik, amelyben minden ellenőrzési szakasz dokumentummal záródik. A felülvizsgálatok, a monitoring folyamatok és az átadás-átvételi folyamatok tekintetében egyaránt kötelező a dokumentálás.

Minden számvevő által összeállított dokumentum felülvizsgálatra kerül, ami szintén rögzített módon történik. Az ellenőrzési szakaszonként készített dokumentumokat egymástól független egységek véleményezik.

Az Elnöki értekezletre beterjesztett jelentéstervezetek tekintetében az általános megfelelési, a jogi megfelelési, a célratarottság szempontjából végzett felülvizsgálat, a programnak való megfelelési, valamint egy átfogó értékelés biztosítja a minőségi munkavégzés céljának elérését.

Az eljárási és szabályszerűségi monitoring keretében történik az ellenőrzések előkészítő szakaszának (előtanulmány, ellenőrzéshez tartozó programok), valamint az ellenőrzési folyamat során az Elnöki értekezletet megelőző, illetve az Elnöki értekezletet követő folyamatok figyelemmel kísérése és kontrollja.

Egy önálló szervezeti formában működő jogi megfelelési elemzéseket végző egység biztosítja az elkészült összes munkaanyag és irányítási eszköz utólagos felülvizsgálatát. Az ellenőrzések során jelentkező kockázatokkal és problémákkal kapcsolatos jó gyakorlatok terjesztését pedig a vezetői fórumok rendszere biztosítja, amely így hozzájárul a minőségirányított működés megvalósulásához.

Ennek alapján megállapítható, hogy az ISSAI 40 nemzetközi standardban rögzített irányelvek érvényesítése érdekében *az ÁSZ folyamatosan fejleszti a szervezet minőségirányított működését*. Például jelentős eredményeket sikerült elérni a munkaköri leírások olyan általános elvárásokkal, munkaköri kötelezettségekkel való kiegészítése terén, amelyek korábban csak az etikai jellegű dokumentumokban kaptak helyet (például az elkötelezettség, a pártatlanság, a feddhetetlenség és az összeférhetetlenség). A módosítás jelentősége abban áll, hogy azoknak az értékekkel összefüggő kötelezettségeknek az esetében, amelyek az általános elveket leíró etikai alapelvek helyett már a munkaköri dokumentumok szintjén is rögzítésre kerültek, nagyobb lehetőség nyílik a kötelezettségek mulasztásából eredő szankcionálásra is. Ugyanakkor szükséges kiemelni, hogy az ÁSZ – természetesen – az etikus magatartás és szervezeti kultúra kialakítását elsősorban nem a szankcionálás eszközeivel kívánja elérni. E

korszerűsítés alapját az ÁSZ „*A minőségirányított működés számvevőszéki alapelvei*” című módszertani anyaga képezi, amely 2012 decemberében készült el. A dokumentum szerint az ÁSZ elsődleges célja a jó minőség, illetve a minőségközpontú működés elérése érdekében *minőségi öntesztek* segítségével feltárni a kritikus területeken észlelt hiányosságokat és meghatározni a szükséges intézkedési feladatokat a pótlására.

4.1.4 Jó kormányzás

A jó kormányzáshoz való számvevőszéki hozzájárulás kiemelkedő szerepét jól mutatja az a tény, hogy az INTOSAI szerint a modell-intézménnyé válás kritériumai között a jó kormányzás önállóan is szerepel. Hasonló módon – mint fentebb már röviden láttuk – az ÁSZ tv. is közvetlenül deklarálja, hogy a közpénzekkel, valamint az állami és önkormányzati vagyonnal felelős gazdálkodás általános hatáskörrel végzett ellenőrzésével hozzájárul a jól irányított állam működéséhez. Ez a következőképpen jelenik meg az ÁSZ Stratégiájában: „Küldetésünk, hogy szilárd szakmai alapokon álló, értékteremtő ellenőrzéseinkkel előmozdítsuk a közpénzügyek átláthatóságát, a közpénz és a közvagyon hatékony és célszerű felhasználását, valamint segítsük a ’jó kormányzást’.” (3. old.) Ellenőrzési tevékenysége mellett az ÁSZ e célt tanácsadói tevékenységével is elősegíti. A Stratégiában szereplő megfogalmazás szerint: „... fokozott hangsúlyt kap elemzéseinkkel is támogatott tanácsadó szerepünk a jó kormányzás kiterjedése érdekében” (3. old.), illetve az ÁSZ „Az ellenőrzési feladatokra és az azokat kiegészítő kutatásokra alapozott tanácsadással, az ellenőrzési eredmények összefoglaló értékelésével is segíti a ’jó kormányzást’,” (8. old.). Így az ÁSZ esetében teljesül az az INTOSAI feltétel, hogy jó kormányzást támogató következetes jogi keret álljon rendelkezésre.

Az INOSAI jó kormányzás másik általános standardját szintén kielégíti az ÁSZ, hiszen az Alaptörvény és a számvevőszéki törvény előírásainak megfelelően *működéséről évente beszámol az Országgyűlésnek*, ellenőrzési tapasztalatain alapuló megállapításival és javaslataival segíti az Országgyűlés és Bizottságainak munkáját, ezzel elősegíti a jól irányított állami működést. Ennek érdekében az ÁSZ szoros figyelemmel kíséri az Országgyűlés tevékenységét, az ott elhangzottakat az ellenőrzések során hasznosítja.

Az ellenőrzési terv példányait az ÁSZ megküldi az Országgyűlés tisztviselői és a Bizottságok elnökei részére. A Bizottságok elnökei számára felhívó levelek készülnek. Az Országgyűlés törvényalkotási programjához – mint a 4.1.2.6. pontban láttuk – az ÁSZ ajánlásokat fogalmaz

meg, elnöke pedig több alkalommal felszólal az Országgyűlés ülésein és tájékoztatást ad az ellenőrzés legfontosabb tapasztalatairól.

Az ÁSZ független külső vizsgálatnak is évente aláveti magát, pénzügyi beszámolóját független külső könyvvizsgáló auditálja. 2014-re vonatkozóan megállapította, hogy az Állami Számvevőszék költségvetési fejezet a költségvetési törvényben meghatározott keretek között, a költségvetési előirányzatok nagyságát figyelembe véve, a jogszabályok és belső szabályzatok megtartása mellett az alaptevékenységét biztosító ésszerű és takarékos gazdálkodást folytatott.

A jó kormányzás harmadik általános standardjaként az INTOSAI azt javasolja, hogy e folyamat számára *a számvevőszékek megfelelő szervezetirányítási struktúrával és belső ellenőrzéssel rendelkezzenek.*

Ennek az ÁSZ úgy felel meg, hogy a felhatalmazásához és tevékenységéhez illeszkedő szervezetirányítási struktúrával rendelkezik, munkáját *projektmenedzsment alapján végzi, és objektív belső ellenőrzési rendszert működtet.*

A belső kontrollrendszer részeként megvalósuló ellenőrzési és kockázatellenőrzési monitoring és kockázatkezelési tevékenység során a számvevők feltárják a folyamatokat és kezelik a jelentkező kockázatokat. A monitoring jelentések és a kockázatkezeléshez kapcsolódó kontrolling tevékenység útján folyamatosan javaslatokat dolgoznak ki az ellenőrzési folyamat bármely szakaszában felmerült hiányosságok és kockázatok kiküszöbölése végett.

Az Állami Számvevőszék alaptevékenységét jelentő ellenőrzés a kockázatelemzésen alapuló témaválasztásra, a gördülő tervezésre és az ellenőrzési programok kötöttségére épül. E feladatok és alapelvek követelményeit kielégítendő az intézmény elkötelezte magát a *projektmenedzsment alapú működés mellett, és szervezetét, működését ennek megfelelően alakította ki.*

A kontrollkörnyezet részét alkotó belső szabályzatokat az ÁSZ a működés tapasztalatai és a jogszabályi változatok alapján felülvizsgálja és aktualizálja, hogy azok kellő hatékonysággal támogassák e folyamatokat. A módosult SZMSZ és a kialakított humán erőforrás-gazdálkodási rendszer megfelelő támogatást biztosít a feladatok megoldására, egyben a rendszeresen elvégzett teljesítményértékelések számára.

Az Állami Számvevőszék saját belső kontrollrendszerének keretében, az ÁSZ elnökének közvetlen irányítása alá tartozó, szervezetileg *független belső ellenőrzés működik.* A

funkcionális függetlenség megsértésére nem került sor. A belső ellenőrzés a feladatait az ÁSZ elnöke által jóváhagyott, kockázatelemzésen alapuló éves ellenőrzési terv alapján a rendelkezésre álló belső ellenőri kapacitás tervszerű felhasználásával oldotta meg. Az éves munkaterv célkitűzései évről-évre teljesültek. A belső ellenőrök tevékenységüket önállóan szervezik, munkájuk során külső befolyástól mentesen, pártatlanul és tárgyilagosan járnak el, s így a megállapításaikat és javaslataikat tartalmazó ellenőrzési jelentést a jogszabályban előírt tartalommal és szerkezetben állítják össze. A tett ajánlások és javaslatok – köztük a tervezettnél hangsúlyosabbá vált tanácsadó jellegűek – az ÁSZ elnök által jóváhagyott intézkedési tervek végrehajtása során hasznosulnak.

A projektmenedzsment kultúrájának elmélyítése érdekében az ÁSZ szervezetfejlesztési operatív tervében előírtak szerint az elmúlt években is kiemelt figyelem irányult a vezetők képzésére, így is elősegítve a projektmenedzsment alapú munkavégzés megvalósulását. A projektmenedzsment célú képzések arra fókuszáltak, hogy az elsajátított ismeretek gyakorlati alkalmazásán keresztül a vezetők képessé váljanak arra, hogy új területeken is szervezni tudják a projektmenedzsment alapú munkavégzést.

4.1.5 Az etikai kódex előírásainak követése

Az INTOSAI Etikai Kódexével (ISSAI 30) összhangban az Állami Számvevőszék főbb etikai alapelvei a következők (Állami Számvevőszék, 2010):

- A számvevő munkája során és kapcsolataiban köteles a becsületesség, a tisztesség, az őszinteség, a megfontoltság, a megbízhatóság, a tisztelet és az illemtudás alapvető normái szerint eljárni. Az integritás megköveteli a számvevőtől, hogy mind formailag, mind szellemében betartsa az ellenőrzés szakmai szabályokat és az etikai normákat, alkalmazkodjon a szervezet alapértékeihez és a közszolgálati értékekhez.
- Az Állami Számvevőszéknek hitelességet, megbízhatóságot és bizalmat kell sugároznia, amelyhez a számvevő a függetlenség, a tárgyilagosság, a tisztesség, a titoktartás és a hozzáértés etikai követelményei elfogadásával és alkalmazásával járul hozzá.
- A számvevő magatartásával hivatalában és magánéletében is feddhetetlennek és gyanú felett állónak kell lennie, azért, hogy megőrizze a társadalom bizalmát.
- Az Állami Számvevőszék jelentései, tanulmányai, elemzései és véleményei hitelessége, tárgyilagossága, megbízhatósága, hasznosíthatósága, továbbá a szakmailag kompetens harmadik fél által történő pontos és tárgyilagos megítélése

érdekében a számvevőnek a munkáját legjobb tudása szerint, *szakszerűen, gondosan*, a munkaidőt kihasználva, a jogszabályok, a számvevőszéki belső szabályok, valamint a tárgyilagosság, a pontosság és a pártatlanság érvényre juttatásával, a határidők betartásával kell végeznie.

- *A számvevő vezetőikkel szemben támasztott további követelmények:* a vezetőnek a számvevők munkateljesítményének értékelése során *kerülnie kell a részrehajlást*, és a számvevők anyagi és erkölcsi elismerése vagy bírálata során *tárgyilagosnak kell lennie*, álláspontját indokolnia kell.
- A számvevő – a saját, valamint az Állami Számvevőszék jó hírnevének, tekintélyének, hitelességének és az ellenőrzési tevékenység védelmében – *köteles felettes vezetőjét tájékoztatni* arról, ha olyan magatartásra próbálják őt vagy tudomása szerint más kollégáját rábírní, amely törvénsértő, jogellenes vagy etikátlan.

Az etikai alapelvekkel kapcsolatos részletes szabályoknak – a gyakorlati tapasztalatok alapján való – átstrukturálása jelenleg folyamatban van, és az etikai útmutatások rendszerét fogják alkotni.

4.1.6 Kapacitásfejlesztés képzéssel és tudás-megosztással

Az Állami Számvevőszék a kiváló minőségű közszolgáltatások nyújtása és munkája hasznosulásának támogatása érdekében *kiemelten fontos területnek tekinti és ösztönzi a szakmai képzést, a tanulást, a tudásmegosztást, valamint a kapacitásfejlesztést*. Elősegíti a számvevők folyamatos szakmai fejlődését, és ezzel hozzájárul az egyéni, a csoportos és a szervezeti szintű kiváló teljesítmény eléréséhez, biztosítja a számvevők szakmai kompetenciáinak fejlesztését.

Ennek érdekében az ÁSZ a gördülő ellenőrzési terv szakismeretbeli igényéhez igazodó *komplex és részletes képzési tervet* dolgoz ki, amely a jogszabályi követelményeken túlmutató, széles spektrumú belső képzéseket is tartalmaz, a képzéseken való részvételt és annak hasznosulását egyéni szinten is nyomon követi. A képzési terv tartalmát tekintve például 2015. évben a vezetői utánpótlás képzések témáját az ÁSZ Stratégiájából levezetett éves funkcionális operatív tervek, az új formátumú ellenőrzési jelentés megismerése, az eredményszemléletű számviteli képzések és a mérlegképes könyvelők továbbfejlesztésére irányuló képzések alkották. 2015. évben a mintegy 37 témakörben szervezett képzéseken és vizsgákon közel kétezer számvevő vett részt.

Az ÁSZ közszolgálati tevékenysége minőségi színvonalának emeléséhez hozzájárult az is, hogy – függetlenségének veszélyeztetése nélkül – *épít a társintézmények és a nemzetközi szervezetek, valamint a szélesebb ellenőrzési szakma intézményeinek munkájára és tapasztalataira.* Az intézmény naprakész a hazai és nemzetközi fórumokon tárgyalt szakmai kérdések vonatkozásában, részt vesz a témák megvitatásában, a nemzetközi szakmai szervezetek munkájában. E fontos kapcsolati rendszerben eredményesen ellátott főbb feladatai a következők:

- a jó gyakorlatok nemzetközi adatbázis menedzselése;
- az EU Kapcsolattartó Bizottsága által indított ellenőrzésekhez kapcsolódó munkák koordinálása;
- az Európai Számvevőszék magyarországi ellenőrzéseinek szervezésében való közreműködés: kapcsolattartás az ECA-val és az ellenőrzésben érintett magyar hatóságokkal;
- az EUROSAI Goal Team 1 kapacitásfejlesztés vezetése: egyeztetés a nemzetközi partnerekkel a munkacsoport operatív tervében foglalt feladatokról;
- részvétel az EUROSAI Goal team 4 (Kormányzás és kommunikáció) munkacsoportban,
- a kooperatív (más számvevőszékekkel közösen végzett) ellenőrzésekben a közreműködőként történő ÁSZ-részvétel előkészítése, koordinációja.

E fejezet eddigi, az INTOSAI-nak a számvevőszékekre mint modell-intézményre vonatkozó követelmények tükrében az Állami Számvevőszék megfelelőségére fókuszáló elemző bemutatás alapján megállapítható, hogy az ÁSZ a teljes körűséget megközelítő mértékben megfelel e követelményeknek, és ma már magas színvonalon képes hozzájárulni a jó kormányzáshoz. Ez ígéretes kiindulási alapot jelent számára ahhoz, hogy működésének és tevékenységének tovább fejlesztésével a következő években képessé váljon egyrészt a közpénzügyek hosszútávú fenntarthatóságának az erősítéséhez, másrészt a globális szintű jó kormányzásban való részvétel megalapozásához is hozzájárulni.

4.2 Reagáló képesség, struktúrák, politikai intézmények és az ÁSZ tevékenysége

Mielőtt azonban az ÁSZ működésének és tevékenységének tovább fejlesztési irányait vázolom fel, röviden áttekintésre kerül, hogy *milyen a kapcsolat az ÁSZ tevékenysége és a jó kormányzás 2. fejezetben azonosított és ismertetett tíz alapelve között.*

Mindenekelőtt megállapítható, hogy az ÁSZ mint modell-intézmény közvetlenül, formálisan is megfelel a jó kormányzás tíz alapelve közül öt alapelvnek, amelyek a következők: jogszerűség, átláthatóság, elszámoltathatóság, teljesítménymenedzsment és etika. Továbbá, az ÁSZ működése és tevékenysége tartalmi szempontból – közvetett módon, az eltérő besorolások következtében – megfelel a tízből annak a két alapelvnek a követelményeinek is, amelyek a kockázatmenedzsment és az anti-korrupció. Eddig a jó kormányzás alapelvei és az állami ellenőrzés kiemelt témakörei 10 eleme közül 7 elem értékelése került sorra, az ÁSZ mindegyiknek megfelel.

Így tehát mindösszesen a jó kormányzás három további alapelve maradt: a reagáló képesség, a struktúrák, a politikai intézmények és az Állami Számvevőszék tevékenysége közötti kapcsolat vázolására nem került még sor.

A *reagálóképes működés* szempontja – természetesen – fontos az ÁSZ esetében is, bár tevékenységének jellege következtében szerepe kisebb, mint az operatív kormányzati szférában, ahol a közszolgáltatásokkal kapcsolatban sokkal gyakoribb és intenzívebb az állampolgárok észrevételeinek és javaslatainak a figyelembe vétele. Ez a közvetlen jellegű kapcsolat egyrészt az Állami Számvevőszék számára elsősorban a *közérdekű bejelentések* formájában jelenik meg. E bejelentések, valamint az Országgyűlés és a széles társadalmi nyilvánosság témáit az ÁSZ a kockázatkezelési rendszerében értékeli, amelynek eredményeit felhasználja az ellenőrzési munka megszervezése során.

A névvel ellátott közérdekű bejelentések száma 2015-ben 321 db., míg a 2014-ben évi 341 db. volt. A nyilvántartásba vett bejelentések relevanciájának értékelése után a Kockázatkezelő Osztály azonosítja a kockázatokat, valamint az érintett szervezeteket, és róluk nyilvántartást vezet. A reagáló képesség szempontjából kiemelkednek a Kommunikációs és Kapcsolattartási Osztály által szerkesztett napi Sajtófigyelő jelentések, amelyekben szereplő kiemeléseket a Kockázatkezelő Osztály kockázati szempontból értékeli, és a szervezeten belüli jelzések alapján nyilvántartásba veszi azokat. 2015. évben 74 alkalommal készült kockázatelemzés a Sajtófigyelőben megjelent jelzések alapján.

E fontos gyakorlati tevékenységen túlmenően – szélesebb értelemben – az ÁSZ reagálóképes működése a sokoldalú, elsősorban az *átláthatósággal kapcsolatos tájékoztató tevékenységben* is megnyilvánul, amit az előző 4.1. pontban a modell-intézmény alapelveinek áttekintése keretében bemutatunk. Ennek során kielégítésre került az a követelmény is, hogy az

állampolgárok a gyakorlati életben miként tudnak *hozzájutni* az ÁSZ tevékenységgel kapcsolatos információkhoz.

A *politikai és adminisztratív struktúrák* működésére vonatkozó alapelv elsősorban az *elemzési és tanácsadási tevékenységen* keresztül, az ellenőrzések révén csak kisebb mértékben kapcsolódik az Állami Számvevőszék tevékenységéhez. Az ÁSZ esetében jelentősége – hasonlóan a reagáló képességhez – itt is érzékelhetően kisebb, mint az operatív kormányzati irányításban, tekintve, hogy az adminisztratív reformok, a közszolgáltatási struktúrák változtatása gazdaságpolitikai feladat. De az országgyűlés a nemzetközi és EU-s folyamatokkal összhangban erősödő igényt fogalmaz meg manapság.

Néhány esetben azonban az Állami Számvevőszék aktív, ösztönző szerepet is játszik a kormányzati struktúrák, elsősorban az államháztartás rendszerének a korszerűsítésében és megújításában. Ezt a célt szolgálják az ún. *rendszer szemléletű vagy holisztikus megközelítésű ellenőrzések*, és az erre épülő elemzések, amikor az ÁSZ átfogó szemlélettel értékeli a rendszerszintű változásokat az államháztartás egészére vonatkozóan.

Erre kiemelkedően fontos példa a pénzforgalmi szemléletű költségvetési számvitel helyett az *eredmény szemléletű pénzügyi számvitel* alkalmazására történő áttérés, ami egyaránt szolgálja a pénzügyi beszámolók jobb transzparenciáját és az elszámoltathatóság szempontjait.

Az ÁSZ – az Európai Unió Tanácsának 211/85/EU irányelvéből kiindulva – mindvégig határozottan támogatta az eredmény szemléletű számvitelre történő átállást. Ennek érdekében sokoldalú elemzéseket végzett, tanulmányokat és cikkeket jelentetett meg. Sőt, a 2013. évi zárszámadási ellenőrzés keretében arra is vállalkozott, hogy áttekintse és értékelje a költségvetési fejezetek és intézmények felkészülését az eredmény szemléletű számvitel 2014. évi bevezetésére. Ennek alapján megállapítható volt, hogy az ellenőrzött szervezetek 17 %-a nem tudta határidőre megoldani az átállást, amelynek oka döntő mértékben a rendelkezésre álló informatikai rendszer hiányos működése volt.

Az ellenőrzés során tapasztalt – átállással járó – nehézségek, problémák ellenére az ÁSZ szilárd meggyőződése, hogy az eredmény szemléletű számvitel hozzájárul a pontosabb elszámoláshoz, megteremti az üzemgazdasági elszámolás lehetőségét a költségvetés szervek körében.

Jóllehet a *jó politikák és a politikai intézmények hatékony működése* fontos alapelve a jó kormányzásnak, a célokat meghatározó jellege miatt e szféra egésze, kivéve a párt- és kampányfinanszírozás témakörét, távol esik az ÁSZ működésétől, tevékenységétől.

A párt- és kampányfinanszírozásra 2013-ban a választási eljárásról szóló, valamint az országgyűlési képviselők választása kampányköltségeinek átláthatóvá tételéről szóló új törvények születtek. E téren az új törvényeket megelőző évtizedben gyakoriak voltak a törvénysértések: a pártok kijelölt határidőre nem tették közzé a beszámolóikat, illetve ezek a beszámolók – egy-két párt kivételével – nem voltak valósak, megbízhatóak. Az ÁSZ ellenőrzéseinek megállapításai szerint a pártok törvény által előírt éves pénzügyi beszámolói nem biztosították a gazdálkodás átláthatóságát, összehasonlíthatóságát és értékelhetőségét, mivel a párttörvény előírása nem volt figyelemmel a számviteli törvény egységes követelményére. A választások finanszírozása nem különült el a pártok gazdálkodásától, hiányoztak a zártság, az azonosíthatóság garanciális szabályai, nem volt előírás a források és felhasználások közlésére.

A 2014-től kezdve az Állami Számvevőszék számára a 2013-ban elfogadott törvények többletfeladatokat állapítanak meg. A *választási eljárásról szóló 2013. évi XXXVI. törvény* (Ve.) 12. §-a alapján a választások előkészítésével és lebonyolításával kapcsolatos állami feladatok végrehajtásának költségeit, valamint a választási szervek tevékenységével összefüggő egyéb költségeket – az Országgyűlés által megállapított mértékben – a központi költségvetésből kell biztosítani. E pénzeszközök felhasználásáról az Állami Számvevőszék tájékoztatja az Országgyűlést és a szélesen vett közvéleményt is, jelentésének nyilvánosságra hozatalával.

A Ve. 148. § (2)-(4) bekezdései szerint amennyiben sajtótermék politikai hirdetést kíván közzé tenni, a választás kitűzését követő 5 munkanapon belül az Állami Számvevőszékhez eljuttatja hirdetési szolgáltatásainak árjegyzékét, amelyet az nyilvántartásba vesz, és honlapján közzétesz. Politikai hirdetést kizárólag olyan sajtótermék közzétehető, amelynek hirdetési árjegyzékét az Állami Számvevőszék nyilvántartásba vette. A sajtótermék a szavazás napját követő 15 napon belül az Állami Számvevőszéket tájékoztatja a közzétett politikai hirdetésekről. A tájékoztatás tartalmazza, hogy az egyes jelöltek és jelölő szervezetek politikai hirdetéseit kinek a megrendelésére, milyen ellenérték fejében, mely időpontban és milyen terjedelemben tette közzé. Az Állami Számvevőszék e tájékoztatásokat a honlapján közzéteszi.

Az országgyűlési képviselők választása kampányköltségeinek átláthatóvá tételéről szóló 2013. évi LXXXVII. törvény (Kftv.) szerint az országgyűlési képviselők általános és időközi

választásán minden egyéni választókerületi képviselőjelölt (a továbbiakban: jelölt) egymillió forint összegű, a központi költségvetésből juttatott támogatásra jogosult.

A Kftv. 8/B. § (1) bekezdése szerint a támogatás felhasználását az Állami Számvevőszék a választást követő egy éven belül, az országgyűlési képviselőkhöz jutott jelöltek tekintetében kötelezően, hivatalból ellenőrzi a kincstárnál, szükség esetén a jelölnél vagy a jelöltet jelölő pártjánál. Az Állami Számvevőszék ellenőrzési megállapításait közli a kincstárral. Ha az Állami Számvevőszék a számvevőszéki ellenőrzés során a támogatásnak a szabályozottól eltérő felhasználást állapít meg, akkor a jelölt vagy a jelöltet jelölő párt a kincstár által megállapított összeget, de legfeljebb az egyéni képviselői támogatás kétszeresét köteles befizetni a kincstár részére.

A Kftv. 9. § (2), (4) és (5) bekezdései alapján a választásra fordított állami és a pártok működéséről és gazdálkodásáról szóló törvényben meghatározott más pénzeszközök felhasználását az Állami Számvevőszék a választást követő egy éven belül az országgyűlési képviselőkhöz jutott jelöltek és jelölő szervezetek tekintetében hivatalból, egyéb jelöltek és jelölő szervezetek tekintetében más jelölt vagy jelölő szervezet kérelmére ellenőrzi. A választási kampány költségeinek korlátozására vonatkozó rendelkezéseket megsértő jelölt, illetve jelölő szervezet köteles a választásra összesen fordítható összeg felett felhasznált összeg kétszeresét az Állami Számvevőszék felhívására 15 napon belül a központi költségvetés részére befizetni. Ha a jelölt, illetve jelölő szervezet e kötelezettségét határidőben nem teljesíti, az Állami Számvevőszék ellenőrzési megállapításait közli a kincstárral. A kincstár a meghatározott befizetési kötelezettségről határozatot hoz, amellyel szemben fellebbezésnek nincs helye. A befizetési kötelezettség az azt követő tizenötödik napon válik esedékessé, amikor a kincstár határozatát a bíróság helybenhagyta vagy a keresetindításra nyitva álló határidő eredménytelenül telt el.

E két törvény előírásai lehetővé teszik az Állami Számvevőszék számára a választási eljárások és a kampánypénzek ellenőrzését oly módon, hogy javuljon ezen a területen is az átláthatóság és az elszámoltathatóság.

A jó kormányzás e három alapelveivel kapcsolatban összefoglalásként kiemelhető, hogy azok követelményeit az Állami Számvevőszék tevékenysége ugyan eltérő mértékben, de megfelelő módon kielégíti.

5. FEJEZET: AZ ÁSZ MODERNIZÁCIÓS PROGRAMJÁNAK IRÁNYAI

Az eddigi elemzések – az elméleti-nemzetközi megfontolások (2. fejezet) és az INTOSAI követelményeinek vizsgálata (3.-5. fejezetek) – alapján megállapítható, hogy az elmúlt évtizedben az ÁSZ tevékenysége olyan fejlődési szintet ért el, ami megfelel az INTOSAI modellintézménnyel kapcsolatos elvárásainak. Egy INTOSAI hasonlattal élve ez azt jelenti, hogy az ÁSZ tevékenysége egyrészt a jó állam működésében betölti az immunrendszer szerepét, hasonlóan az immunrendszer funkciójához az emberi test működésében. Másrészt olyan példát kell mutatnia a saját működését és eredményeit tekintve, amely hitelessé teszi egész működését, és képessé arra, hogy a jól irányított állam működését támogató előírt szerepnek meg tudja felelni.

Ezzel kapcsolatban fontos rámutatni arra is, hogy ez a fejlődés összhangban történt az ÁSZ középtávú stratégiájában meghatározott célokkal is, hogy a Számvevőszék olyan szervezetté váljon, amely képes megfelelni a kor kihívásainak, alkalmazkodni tud a változásokhoz, és ezzel valóban a társadalom egészének a javát tudja szolgálni. Ehhez elengedhetetlen volt a szervezet megújulása a számvevőszéki alapértékek, a függetlenség, a hitelesség és elfogulatlanság, a minőség iránti elkötelezettség alapján. Így megvalósult az Állami Számvevőszék küldetése, hogy szilárd szakmai alapon álló, értékteremtő ellenőrzéseivel előmozdítsa a közpénzügyek átláthatóságát, rendezettségét, és járuljon hozzá a jó kormányzáshoz.

A jelentős előrehaladás ellenére az eddig elért eredmények azonban nem végállapotot jelentenek, hanem ígéretes kiindulópontot a szükségessé vált további fejlődés számára. Ez a fejezet egy ÁSZ modernizációs program fő irányainak a felvázolására tesz kísérletet. Ezek a következők:

- a globális jó kormányzás támogatása,
- a gazdasági és pénzügyi fenntartható fejlődés elősegítése, és
- a kapacitásfejlesztés, valamint az innovatív, öntanuló és változást kezelni tudó szervezeti rendszer kialakítása.

5.1 A modernizáció indokai

Az ellenőrzés további modernizációját az államokat ért kihívások, a számvevőszékek ellenőrzési tevékenységére jellemző nemzetközi fejlődési trendek, az ÁSZ számvevőinek

saját gyakorlati tapasztalatai, valamint a változás-menedzsment kutatási eredményei, módszertani tapasztalatai egyaránt szükségessé teszik.

Közülük kiemelkedő jelentőségű változás, hogy *az államokat folyamatosan jelentős kihívások érik*, amelyek a számvevői tevékenységet is befolyásolják.

- A globalizáció, a nemzetközi pénzügyi és gazdasági válság hatására kiéleződött az országok közötti globális verseny a gazdasági teljesítmények alapján. Ezt a versenyt a piacszerzés mellett fokozódó mértékben ösztönzi az adócsökkentési és a támogatási lehetőségek, valamint a hatékony, jól képzett és különösen a fiatal humán erőforrások megszerzése.
- A szerkezeti reformok tervezésének és megvalósításának szempontjai között egyre nagyobb szerepet játszik a távlati előnyök elérését biztosító stratégiai pozíciók megszerzésének, mint az állami tevékenység egyik fontos eredményességi mércéjének a szempontja.
- Az új, elsősorban az információs technológiák és innovációk további gyors elterjedése, amelyek a közsféra mellett fontos lakossági igényeket is kielégítenek.

A számvevőszékek *ellenőrzési tevékenységére jellemző nemzetközi trendváltozások* közül néhány szerepe még az elmúlt évekéhez képest is erőteljesebb lesz, amint azt az INTOSAI 2013. évi XXI. (pekingi) konferencián elfogadott javaslatok is tükrözik.

- Az INTOSAI „filozófiájában” az iránymutató elv a jövő orientáltság és a kitekintő szemlélet lesz.
- E szemléletváltással a számvevőszéki gyakorlatban előtérbe kerül annak támogatása, hogy a közpénzügyek hosszabb távon fenntarthatók legyenek.
- A komplex tevékenységet jelentő jó kormányzás segítségével összefüggésben az eddiginél is nagyobb figyelem irányul az ellenőrzési kapacitások fejlesztésére, ami elsősorban a számvevők szakmai felkészültségi színvonalának emelését teszi szükségessé. E cél elérését a jövőben az INTOSAI keretében szélesebb körű tudásmegosztási tevékenység szolgálja.

Az *ÁSZ számvevőinek saját gyakorlati tapasztalatai* is indokoltá teszik az ellenőrzési tevékenység további modernizációját:

- az ÁSZ ellenőrzések környezeti változásaira vonatkozó információk folyamatos és következetes gyűjtése, rendszerezése és kiértékelése (pl. kockázatelemzése);

- az ellenőrzött területeken a tett javaslatok megvalósítási folyamatainak célirányos követése (monitoringja);
- az ellenőrzésben szereplő partnerek által tett észrevételek általánosítható jellemző vonásainak elemzése, illetve e célra az ún. kulcsszavakra kereső rendszer kialakítása;
- a panaszkezelő rendszer működésének sokoldalú elemzése alapján adódó következtetések rendszeresebb és sokoldalúbb levonása, általánosítása;
- az ÁSZ kimeneteinek (outcome) minél többoldalú hasznosulásának menedzselése az ÁSZ saját tevékenységével a létrehozott hozzáadott értékekre alapozva.

5.2 A globális jó kormányzás támogatása

Az ÁSZ modernizációs programjának egyik fő iránya és célja az, hogy a jelenleginél felkészültebben tudjon hozzájárulni a globális jó kormányzás kialakulásához és működéséhez.

5.2.1 A globális jó kormányzás fogalma

A globális jó kormányzás értelmezésére nem áll rendelkezésre általánosan elfogadott fogalom. Az alternatív jellegű fogalmi megközelítések száma is olyan nagy, hogy közülük csak három – a gyakorlat szempontjából leginkább értelmezhető – megközelítés kerül felvázolásra. Ezek az ENSZ és szakosított intézményeinek tevékenysége, az országok regionális és globális gazdasági és szakirányú együttműködése, valamint a globális közjót veszélyeztető problémák közös megoldására irányuló tevékenység.

Az ENSZ és a szakosított nemzetközi intézmények (Világbank, Nemzetközi Valutaalap, Egészségügyi Világszervezet, Nemzetközi Munkaügyi Szervezete stb.) az ENSZ és intézményei alapokmányainak megfelelő tevékenységek végzésével segítik az emberiség számára a béke, a biztonság és a gazdasági fejlődés fenntartását. Funkcióikat és feladataikat tekintve ez az intézményrendszer és tevékenységi köre közelíti meg legjobban azt a feladategyüttest, illetve intézményi struktúrát, amelyet a világkormányval kapcsolatos elképzelések megtestesítenek.

Az országok regionális és globális együttműködési tevékenysége regionális és globális országsoportok vagy nemzetközi szervezetek működésében ölt testet. Ilyen például az 2. fejezetben említett Ázsiai és Csendes-óceáni Gazdasági Együttműködés (APEC), az Európai Unió, a G-20 országsoport, és a témakör közelsége miatt az előző fejezetekben sokoldalúan bemutatott INTOSAI.

A globális közjót veszélyeztető problémák közös regionális vagy globális projektek keretében történő megoldása viszonylag új, egyre fontosabb területe a globális kormányzásnak. E projektek közül napjainkban kiemelt figyelem irányul például a környezetvédelemre (elsősorban a klímaváltozásra), a nemzetközi migrációs válság megoldására és a nemzetközi pénzügyi rendszer egyensúlyi zavarainak kiküszöbölésére.

Tekintettel az értekezés terjedelmi korlátjára a globális jó kormányzás hivatkozási keretét csak nagymértékben leszűkített módon, az INTOSAI és részben az ENSZ vonatkozásában értelmezem. Következésképpen, a modernizációs program kiemelten azt a célt tűzi ki, hogy az ÁSZ a globális jó kormányzás kialakításának folyamatában elsősorban az INTOSAI követelményeinek tudjon kielégítő módon megfelelni.

5.2.2 Az INTOSAI mint globális modellszervezet

A számvevőszékek céljai között – a 3.1. pontban – már fontos célként lett bemutatva, hogy az INTOSAI mint nemzetközi szervezet is váljon modellszervezetté. Most a figyelmet annak áttekintésére fordítom, hogy az ÁSZ számára milyen feladatok adódnak azért, hogy hatékonyan támogatni tudja ezt a folyamatot, s így hozzájáruljon a globális jó kormányzás megvalósulásához.

Kiindulva abból, hogy az INTOSAI mint nemzetközi intézmény – a XXI. (pekingi) konferencián elfogadott nyilatkozat szerint – aktívan részt vesz a jó globális kormányzási kezdeményezésekben és e folyamatot aktívan kívánja befolyásolni, a számvevőszékek – köztük az ÁSZ számára is – *új típusú feladatok megoldására van szükség.*

- A számvevőszékek tevékenységében a jó kormányzás nemzeti szintű támogatása mellett a jövőben nagyobb hangsúly kerül a globális kormányzás elősegítésére, ami elsősorban a nemzetközi stratégiák szélesebb horizontú kidolgozása számára jelent új feladatot.
- Kiindulási pontként mindenekelőtt arra van szükség, hogy az INTOSAI és annak regionális munkacsoportjaiban, illetve projektjeiben történő részvételével az ÁSZ – a hazai tapasztalatok felhasználásával – aktívan hozzájáruljon a jó globális kormányzás koncepciójának kidolgozásához, meghatározó jellemzőinek és követelményeinek a megállapításához.
- A hazai és nemzetközi szakmai körökben az ÁSZ továbbá sokoldalúan kívánja képviselni a globális jó kormányzással kapcsolatos véleményét és rámutatni a legégetőbb megoldandó feladatokra. Ennek során tevékenyen hozzájárul az INTOSAI

hosszútávú stratégiai programjának megvalósításához és kommunikációs politikájának sikeréhez.

- A nemzetközi tapasztalatszerzés elmélyítése érdekében az *ÁSZ felkészül arra, hogy képes legyen ellenőrzési szolgáltatásait a nemzetközi intézmények körében is hasznosítani.*
- A globális jó kormányzás olyan irányú kibontakoztatása érdekében, hogy az segítse elő a globális méretű korrupció elleni küzdelmet, az *INTOSAI Fejlesztési Kezdeményezések (angol rövidítéssel: IDI) donorprogramja keretében más országok számára az ÁSZ átadja az integritás szemléletű antikorrupciós módszertan hazai alkalmazásával kapcsolatos tapasztalatait, és pénzügyi támogatást is nyújt a program gyakorlati megvalósítása számára.*

Az utóbbi, nagyszabású globális projekt az ÁSZ számára lehetővé teszi, hogy az országok megismerkedjenek nemcsak a *korrupció megelőzését* szolgáló nemzetközi (holland) módszertannal, és annak alkotó módon történő hazai adaptációjával, hanem egyúttal annak a *közigazgatási kultúraváltást* is lehetővé tevő alkalmazási lehetőségével. Mindez indokolja, hogy az integritási módszertant a következő 7. fejezetben részletesen is bemutatom.

5.2.3 Az ENSZ Post-2015 Fejlesztési Programjában való részvétel

Az INTOSAI és az ENSZ együttműködését tárgyaló 3.3. pontban kiemeltém, hogy az INTOSAI 2016. évi konferenciájának egyik fő témaköre e fejlesztési programhoz való hozzájárulás megvitatása, amelynek fókuszpontjait a számvevőszékek függetlensége, az ellenőrzési kapacitások fejlesztése és az *államháztartási számvitel korszerűsítése* alkotják. A számviteli rendszer fejlesztésének középpontjában pedig az eredmény szemléletű számvitel költségvetési elszámolásokba való bevezetése áll.

Ez a körülmény az ÁSZ számára jelentős kihívást jelent: hol tartunk e téren, milyen további teendőink vannak az eredmény szemléletű számvitel alkalmazásával kapcsolatban a közeljövőben.

Ellenőrzései során az ÁSZ folyamatosan figyelemmel kíséri az államháztartás egészét érintő rendszerszintű változásokat. 2014-ben ilyen jellegű változás volt az eredmény szemléletű számvitelre való áttérés.

Az ÁSZ kezdetektől fogva támogatta ezt a folyamatot. Az ÁSZ elnökeként már a 2012. évi zárszámadási expozéban felhívtam az Országgyűlés figyelmét az eredmény szemléletű

rendszerre való áttérés fontosságára, amely „tovább javítaná a közpénzzel és a közvagyonnal kapcsolatos átláthatóságot és elszámoltathatóságot, ami a közbizalom növelésével tovább segítené a jobb közpénzügyi gazdálkodást” (Domokos, 2013a).

A kormány a közpénzügyi, költségvetési rendszer megújításának részeként a 2013. év elején megalkotta az új számviteli kormányrendeletet, amellyel az államháztartás valamennyi szintjén 2014. január 1-jétől bevezetésre került az eredményszemléletű számviteli rendszer.

Jóllehet a nagy horderejű, új államháztartási rendszerek bevezetését általában átmeneti nehézségek kísérik, az eredményszemléletű számvitelre való áttérés esetében azonban ezeket a nehézségeket messze túlszárnyalták azok az előnyök, amelyek az átállást követték.

Az ÁSZ 2013. évi zárszámadási ellenőrzésének célja volt annak értékelése is, hogy a közpénzügyek átláthatóságát, rendezettségét elősegítő eredményszemléletű államháztartási számviteli rendszer kialakításának előkészületei megtörténtek-e a fejezeteknél és az intézményeknél, elvégezték-e az államháztartás számvitelének 2014. évi megváltozásával kapcsolatos feladatokat (Domokos et al, 2016a).

Az ÁSZ az ellenőrzések megállapításai alapján vagy önálló formában – az eredményszemléletű számvitel témakörében – tanulmányokat, elemzéseket, valamint cikksorozatot készített, amelyeket az ÁSZ honlapján, illetve a Pénzügyi Szemlében folyamatosan megjelentetett. A szakmai eseményekről, a tanulmányok, cikkek megjelenéséről az ÁSZ Hírportálon tájékoztatta a közvéleményt.

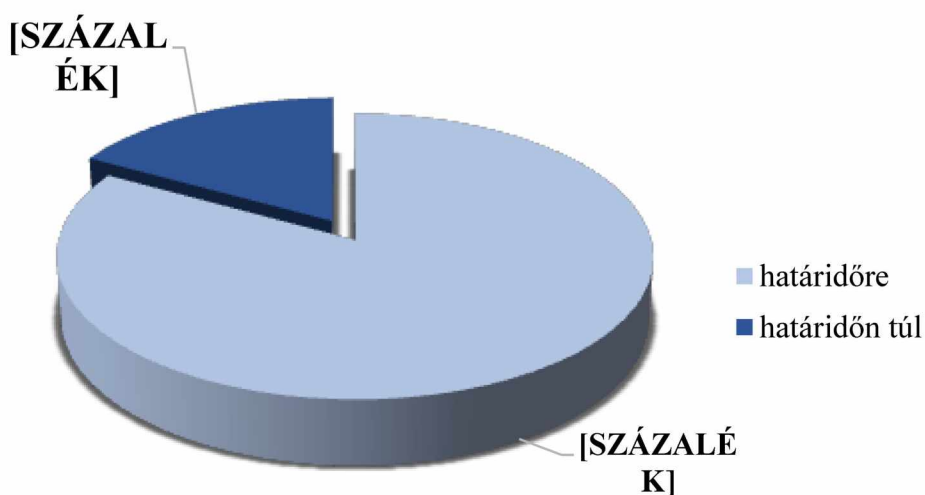
Az eredményszemléletű számvitelre való átállás során az államháztartási információs rendszer kialakításával kapcsolatosan a szervezetek többsége teljesítette az előírásokat. Az ellenőrzött szervezetek által 2014. március 31-éig elkészítendő rendező mérleg határidőre történő elkészítésének alakulását a **6. ábra** szemlélteti.

A szervezetek – három intézmény kivételével – a Nemzetgazdasági Minisztérium rendeletében meghatározottak szerint teljesítették az előírt feladatokat (Pongrácz, Kuszinger, 2014).

Jóllehet az eredményszemléletű számvitelre való áttérés megtörtént, az állami költségvetés tervezése, valamint a végrehajtásáról szóló beszámolás azonban *továbbra is a pénzforgalmi szemléletű számvitel és nem az eredményszemléletű számvitel alapján történik*. E tovább élő gyakorlat akadályozza a pénzügyi tisztánlátást, nem támogatja a hatékonyabb költségvetési gazdálkodást és az állami vagyonkezelést.

Ezzel kapcsolatban megjegyzendő, hogy az ÁSZ által 2012-ben végzett nemzetközi felmérés szerint az országok jelentős különbségeket mutattak az eredményszemléletre történő átállással kapcsolatban. Egyes országok már sikerrel bevezették és az államháztartás mindegyik alrendszerének számvitele, beszámolója eredményszemléletű volt, azonban nem mind alkalmazták az eredményszemléletű költségvetési tervezést. Más országokban az államháztartás minden szintjében megmaradt a pénzforgalmi vagy a módosított pénzforgalmi szemlélet és nem volt átállási reform folyamatban, konkrét megvalósítási tervvel. A többi megkérdezett országban megkezdtek az áttérést, egyes országokban pedig vegyes megoldást alkalmaztak.

7. ábra: A rendező mérleg 2014. március 31-ei határidőre történő elkészítésének alakulása az ellenőrzött szervezeteknél



Forrás: Pongrácz - Kuszinger (2014)

A felmérés alapján a számvevőszékek lehetséges szerepe az eredményszemléletre való áttérés során a következő módon vethető fel: a jogszabály-tervezetek, a szakmai szabályozások véleményezése; részvétel az átállást elősegítő szakmai testületekben; az átállás témakörének tárgyalása a számvevőszéki ellenőrzésekben; és a kísérleti jellegű eredményszemléletű beszámolók ellenőrzése, véleményezése. Ezt a szerepkört természetesen az eddigiekhez hasonlóan az ÁSZ is változatlanul betölti.

A számviteli rendszer korszerűsítésével összefüggésben további fejlesztési feladatot jelent, hogy az állami vagyon-nyilvántartási adatok még mindig nem kielégítő mértékben megbízhatóak és nem teljes körűek.

A törvényi előírás alapján a Számvevőszék évente ellenőrzi az állami tulajdonosi joggyakorlást. A terület jelentőségére való tekintettel azonban ezen felül az állami és önkormányzati tulajdonú társaságok, az állami tulajdonban lévő intézmények és az önkormányzatok vagyongazdálkodásának ellenőrzése is szerepel az ellenőrzési programokban.

Mindezt lehetővé tette, hogy az Országgyűlés kibővítette az ÁSZ ellenőrzési jogkörét, hiszen 2011 előtt csak korlátozott lehetőség volt a nemzeti vagyon ellenőrzésére. Az áttörést az ÁSZ törvény 2011-től hatályos módosítása jelentette: lehetővé vált az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok számvevőszéki ellenőrzése is.

Az ÁSZ tapasztalatai egyértelműen alátámasztják, hogy nem lehet felelősen értékelni a pénzügyi folyamatok és az egyensúlyi helyzet alakulását a vagyon vizsgálata nélkül. Ugyanis, nem mindegy, hogy a pénzügyi helyzet javulása a vagyon felélésével vagy a nyújtott közszolgáltatások rovására történik. Az értékelésnél azt is szükséges figyelembe venni, hogy a költségvetési intézmény adóssága úgy emelkedik, hogy annak van fedezete vagy pedig úgy, hogy nincs.

Ellenőrzéseink meghatározóan fontos tapasztalata volt, hogy az uniós források felhasználásával megvalósuló beruházások esetében az önkormányzatok és az állami intézmények is 15-20 éves fenntartási kötelezettséget vállaltak, miközben a működtetés során nem jön létre a folyamatos megújításhoz szükséges amortizáció fedezete.

A számviteli rendszer működésével kapcsolatban ismertetett hiányosságok megszüntetésének feladata az ÁSZ számára indokoltá teszi, hogy kiemelt figyelemmel kísérje az ENSZ Post-2015 Fejlesztési Programjának végrehajtását és azt, hogy abban aktívan vegyen részt.

5.3 A gazdasági és pénzügyi fenntartható fejlődés elősegítése

Az elmúlt évtizedekben a fenntartható fejlődés koncepciója olyan jelentőségre tett szert, hogy ma már a kormányzati tervezés és döntéshozatal egyik legfontosabb követelménye. Ebből következően a számvevőszékek számára is nélkülözhetetlen feladat, hogy integrálják tevékenységükbe a nemzeti fenntarthatósági stratégiák és programok megvalósításának követését és értékelését.

E feladat fontosságára, különösen a *pénzügyi politika* hosszútávú fenntarthatóságának vonatkozásában az INTOSAI konferenciái – legutóbb például a 2013. évi XXI. (pekingi) konferencia – rendszeresen felhívták a számvevők figyelmét. A feladat megoldását

elősegítendő XXI. konferencia a következő összefoglaló megállapításokat és javaslatokat ajánlotta a számvevőszékek figyelmébe (INTOSAI, 2013).

- A pénzügyi szabályok jogszabályba foglalása, valamint a pénzügyi indikátorok megléte fontos feltétel ahhoz, hogy a pénzügyi politika fenntartható legyen. Kiemelt jelentőségű, hogy meghatározásra kerüljenek az államháztartási hiányra és az államadóságra vonatkozó keretszámok.
- A biztos számviteli háttér – elsősorban az eredményszemléletű számvitel, mint fentebb látható – különösen fontos az átlátható pénzügyi működés szempontjából.
- A pénzügyi politikák fenntarthatósága és a monetáris politika egymással összefüggő területek, következésképpen a számvevőszéknek ellenőriznie kell a pénzügyi és monetáris politika közötti összhangot.
- A pénzügyi és adósságpolitikák közép- és hosszútávú fenntarthatóságának biztosítása érdekében a közsféra szervezeteinek a vonatkozó előírások megtartása (compliance) végett körültekintően és felelősen kell eljárnia. A számvevőszékek ezért fontos szerepet tulajdonítanak a pénzügyi szabályozók – köztük a költségvetési egyensúly, az államadósság, a költségvetési tervezés, az átláthatóság és az elszámoltathatóság – ellenőrzésének.
- Annak érdekében, hogy a számvevőszékek hozzájáruljanak a pénzügyi politikák hosszútávú fenntartásához, az ellenőrzéseknek ki kell terjednie a teljesítményértékelésre, a vonatkozó politikák, irányelvek és mechanizmusok (eljárások) ellenőrzésére, és az elért eredmények kiértékelésére.
- A pénzügyi politikák gazdaságra gyakorolt hatásának értékelésére a teljesítményellenőrzés a leggyakrabban használt ellenőrzési típus.
- A legfontosabb ellenőrzést jelentő pénzügyi ellenőrzés a pénzügyi beszámolóknak szereplő adatok megfelelőségének, és helyénvalóságának a megállapítását, s így az ellenőri vélemény kialakítását szolgálja.
- Célszerű, hogy a számvevőszékek a pénzügyi politikák gazdasági növekedésre és foglalkoztatásra gyakorolt hatásának mérésére a kulcsfontosságú nemzeti (gazdasági és társadalmi) indikátorokat és mérőszámokat használják.
- A közvetett államadósságot (contingent debt) csak néhány számvevőszék ellenőrzi. Ennek során javasolt számításba venni a bankok és a közpénzügyek közötti összefüggéseket.

- A számvevőszékek számára ajánlott, hogy a pénzügyi politikák meghatározásáért felelős intézményekben végezzenek a belső kontrollok működésére irányuló ellenőrzéseket.
- A számvevőszékek a pénzügyi politikák hosszútávú fenntarthatóságához hozzájárulhatnak:
 - a pénzügyi ellenőrzésen keresztül (a pénzügyi beszámolók megbízhatóságának ellenőrzésével);
 - a teljesítményellenőrzésen keresztül (az adózás – a bevételi oldal – hatékonyságának mérésével);
 - a teljesítményellenőrzésen keresztül (a szociális és gazdasági intézkedések hatásának mérésével), és
 - az ismétlődő ellenőrzéseken keresztül (a pénzügyi politikák hatásának szimulációjával, előre jelzésével).
- A számvevőszékek számára javasolt, hogy az elejétől kezdve kísérjék figyelemmel a költségvetési tervezést, és ellenőrizzék a 3-5 éves gazdasági kitekintések, előrejelzések és forgatókönyvek megfelelőségét is.
- A számvevőszékek egyetértenek abban, hogy a tudományos szervezetekkel (külső tanácsadó vállalatok, civil szervezetek) történő együttműködést az eddiginél szorosabbra kell fűzni. A számvevőszékek közötti együttműködés elmélyítése történhet peer review-k, szakmai találkozók és munkacsoportok formájában.

E kiindulópontként szolgáló javaslatok mellett a számvevőszékek tevékenységét elősegíthetik az INTOSAI tevékenységével kapcsolatos olyan *szervezeti változások* is, mint

- a pénzügyi politikák hosszútávú fenntarthatósága érdekében a vonatkozó nemzetközi intézményekkel (például az IMF-fel és a Világbankkal) való szorosabb együttműködés;
- egy Makroökonómiai és Pénzügyi Szabályozók Ellenőrzésével Foglalkozó Munkacsoport létrehozása, amelynek feladata az országokra vonatkozó felmérések és készített tanulmányok eredményeinek a kiértékelése, továbbá
- egy Pénzügyi Politikákkal Foglalkozó Munkacsoport felállítása a pénzügyi politikák hatásainak az elemzésére.

E megállapítások és javaslatok sokoldalúságát és nagy számát figyelembe véve az Állami Számvevőszék fenntartható fejlődést szolgáló tevékenységének *egyik iránya a fenntartható*

fejlődés követelményeinek teljesebb körű integrálása az ellenőrzési és tanácsadói munkába.

E célt *első pilléreként a költségvetés végrehajtásának az ellenőrzése szolgálja.* A zárszámadási ellenőrzés fő célja annak megállapítása, hogy a kormánynak a központi költségvetés végrehajtásáról az Országgyűlés részére készített beszámolója (zárszámadás) valós és megbízható képet ad-e a megelőző évi költségvetés folyamatairól. Ez a közpénzekkel, a közvagyonnal való gazdálkodás, az erről történő beszámolás átláthatósága, elszámoltathatósága és elszámoltatása szempontjából kiemelten fontos feladat. Ugyanakkor a megelőző évi folyamatok ellenőrzése a tárgyévben csak kevés információt szolgáltat a jövőbeni pénzügyi kockázatok azonosítására.

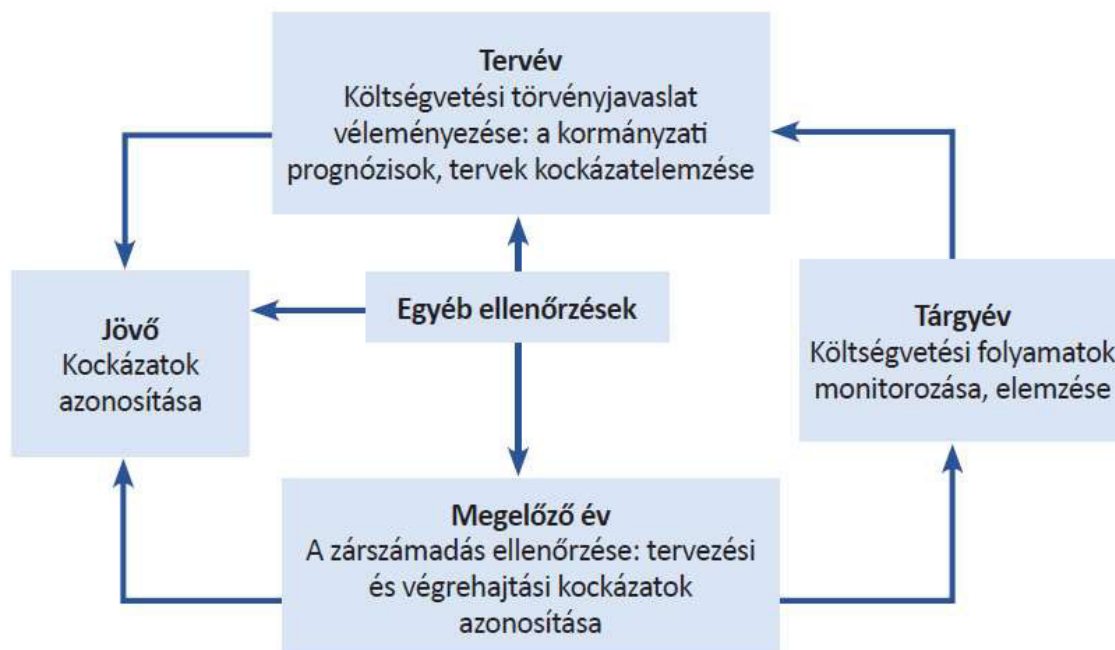
Ezért az Állami Számvevőszék törvényben előírt feladata *második pilléreként az állami költségvetésre vonatkozó – a kormány által benyújtott – törvényjavaslat véleményezése.* Az ellenőrzés célja annak értékelése, hogy a központi költségvetési törvényjavaslat összeállítása megfelel-e a jogszabályi előírásoknak, a törvényjavaslat bevételi és kiadási előirányzatait a makrogazdasági előrejelzéseket is figyelembe véve tervezték-e meg, valamint biztosították-e a tervezésnél alkalmazott módszerek, háttérszámítások, hatástanulmányok, valamint az állami szabályozó eszközök módosításai a törvényjavaslat megalapozottságát.

Az ÁSZ-nak ez a tevékenysége harmadik pilléreként az elmúlt négy évben tovább bővült. A 2011-ben létrejött Költségvetési Tanács egy új alkotmányos intézmény Magyarországon, melynek szerepe a felelős költségvetési tervezés szakértő segítése és felügyelete (Smuk, 2013). A Tanács még az Országgyűlésnek történő benyújtás előtt véleményezi az állami költségvetésre vonatkozó törvényjavaslat tervezetét. Véleményét a kormánynak küldi meg, amely azt a törvényjavaslat véglegesésekor – belátása szerint – figyelembe veszi. A Tanácsnak azonban egy ennél fontosabb jogköre is van. A Tanács közvetlenül a költségvetési törvényjavaslat elfogadása előtt *vétójogot gyakorolhat.* 2012. január 1-je mérföldkövet jelent a közpénzügyekben (Domokos, 2012). Magyarország Alaptörvénye szerint az Országgyűlés csak olyan költségvetésről szóló törvényt fogadhat el – abban az esetben, ha az államadósság a teljes hazai össztermék felét meghaladja –, amely az államadósság a teljes hazai össztermékhez viszonyított arányának csökkentését tartalmazza (államadósság-szabály). Szükség volt egy olyan szabályozásra, amely keretek közé szorítja a költségvetési politikát, és ezzel segít fenntartható pályára állítani az államadósságot (Balatoni – Tóth, 2012). E szabály betartása felett a Tanács őrökdi, ugyanis a Tanácsnak kell megállapítania, hogy a

törvényjavaslat elfogadása esetén teljesül-e az államadósság-szabály. Ha nem, akkor a Tanács nem adja meg a hozzájárulását a központi költségvetési törvényjavaslat megszavazásához, azaz megvétőzza annak elfogadását. Ilyen esetben a kormánynak kell olyan, a kiadásokat mérséklő vagy a tartalékokat növelő módosító javaslatot benyújtania a költségvetési törvényjavaslatához, amely elfogadása esetén a Tanács már valószínűsíti az államadósság-szabály teljesülését. Emellett a Tanács feladata, hogy félévente értékeli a költségvetési folyamatok alakulását.

Az Állami Számvevőszékről szóló törvény értelmében az ÁSZ elemzésekkel segíti a Tanács munkáját. Ez az új feladatkör azt eredményezte, hogy *az ÁSZ állandóan nyomon követi, ellenőrzi, elemzi és értékeli a költségvetési folyamatokat*, rajta tartja a szemét Magyarország költségvetésén. A szabályalapú költségvetés érvényesítését támogatja ily módon az ÁSZ 2012 óta. Ezt jól szemlélteti a **8. ábra**.

8. ábra: Az Állami Számvevőszék költségvetési folyamatokkal kapcsolatos tevékenysége



Forrás: Pulay (2015a.)

Ez a keretrendszer és más ellenőrzési területekre való adaptálása alkalmasnak bizonyult arra, hogy az Alaptörvényben és az ÁSZ törvényben előírt fenntarthatósági követelményeknek az ÁSZ tevékenysége megfeleljen az államadósság korlátozásától a természeti örökség védelméig. Lehetővé tette, hogy az ÁSZ feltárja a fenntartható gazdasági fejlődést

veszélyeztető gazdasági szabályozás egyenetlenségeit, amit az intézmény egyik fő küldetésének tekint.

Az elmúlt években az Állami Számvevőszék több jelentése is érintette a fenntartható fejlődés, illetve a környezetvédelem témakörét. Ilyenek voltak például a víziközmű-szolgáltatások, az európai uniós hulladékszállítási szabályok, vagy a hazai kerékpárút-fejlesztések ellenőrzése, illetve a hazai Nemzeti Parkokról szóló jelentés. Ehhez a témakörhöz kapcsolódnak a stratégiai közlekedési infrastruktúra – a közúthálózat és a vasút – ellenőrzéséről szóló jelentések is.

E fenntartható fejlődést érintő ellenőrzésekkel és a költségvetéssel kapcsolatos ellenőrzésekkel, de még a Költségvetési Tanács számára készült elemzésekkel kapcsolatban is azonban egyaránt megállapítható, hogy csak *rövid távú, néhány esetben legfeljebb középtávú horizonton felelnek meg a fenntartható fejlődés, kiemelten a pénzügyi politika hosszútávú fenntarthatósági követelményeinek.*

A jó kormányzás egyik alapvető követelményének, a közpénzügyek átláthatóságát és vele együtt az elszámoltathatóságát növelné, ha – a több országban terjedő gyakorlatnak megfelelően – kiegészülne az elkészítendő költségvetési jelentések köre, és jobban kibontakozna az integritást biztosító költségvetési folyamat.

Mint fentebb látható, a rövidtávú *költségvetési jelentések köre*. Gyakorlatunkból azonban *hiányzik a hosszútávú költségvetési előrejelzések készítése*, amelyek megfontolandó pótlásához az ÁSZ szakmai tapasztalatai is segítséget nyújthatnak.

Ezek a jelenlegi költségvetési politikák hosszútávú fenntarthatóságát olyan folyamatokkal összefüggésben vizsgálhatnák, mint például a népesség elöregedése, a környezeti problémák és az adózás változása. Dániában például 10 évre határozzák meg az éves költségvetési hiány mértékét. Az Egyesült Királyságban a kormány távlati költségvetési előrejelzést tesz közzé 30 évre. Az USA-ban az éves költségvetést 75 évre szóló szövetségi prognózis kíséri a közkiadásokról és a közbevételekről.

Az átláthatóság és elszámoltathatóság szempontjából az irreális feltételezéseken nyugvó makrogazdasági előrejelzések tévútra vihetik a költségvetési politikát, amint az néha a magyar gyakorlat esetében is tapasztalható. Az objektivitás jegyében a hazai gyakorlatban egyaránt kerülni szükséges a felül-, illetve alul-tervezési gyakorlatot.

Fontos követelmény az is, hogy az előrejelzési tevékenységben részt vevő állami és nem állami szervezetek részére *javítani szükséges a hozzáférést az adatok, paraméterek lehető legnagyobb köréhez*. A továbbiakban is célszerű támaszkodni a független szakértő műhelyek és a magán gazdaságkutató intézetek véleményére is.

Ami az *adózást* illeti, az adórendszer változásaival, reformjaival kapcsolatban alapvető követelmény, hogy azok a költségvetési folyamattal összehangoltan valósuljanak meg, és elérni azt, hogy a gazdaság szereplői legalább középtávon számolni tudjanak az adózási feltétele alakulásával. Ennek során – az átláthatóság szempontjából – itt kiemelt figyelmet érdemel a különböző adónemeknél a kedvezmények és kivételek fenntartásának sokoldalú megindokolása, az adóadminisztráció egyszerűbbé és olcsóbbá tétele, valamint a szürke és a feketegazdaság miatti adóelkerülés mérséklése, hosszabb időszakban a fenntartható gazdasági fehérítés keretében. Így a fehéredésből, az adóbeszedési hatékonyság javulásából érdemes az adó és járulékcsökkentésre is fordítani folyamatos értékelésre, hatástanulmányra alapozva.

Ami az *integritást biztosító költségvetési folyamatot* illeti, az OECD átláthatósági standardjai szerint például fontos követelmény a költségvetési eljárás rendjének meghatározása és érvényesítése, az Országgyűlés és a helyi önkormányzatok költségvetési jogának gyakorlása, a már érintett, megfelelő számviteli-elszámolási politikák alkalmazása, a társadalmi nyilvánosság és a sokoldalú ellenőrzés.

Az *eljárásrenddel* kapcsolatban olyan korszerűsítésre van szükség, amely – többek között – lehetővé teszi a bevételi oldal jelenlegi kockázatainak mérséklését a kiadások igazi hatékonysági és hatásossági mérlegelését, a többéves hatások megismerését.

Az Országgyűlés döntéshozatali munkájának segítése érdekében szükséges, hogy a költségvetési dokumentumokban világosan, egyértelműen legyenek meghatározva azok a feladatok és előirányzatok, amelyről a képviselőknek ténylegesen dönteniük kell, amelyek megfelelően biztosítják a szakpolitikai preferenciák érvényesítését, és számon kérhetővé teszik ezek teljesíthetőségét, de nem zavarják a végrehajtás operativitását.

A gazdasági és pénzügyi *fenntarthatóság módszertani követelményeinek* való megfelelést is az ÁSZ kiemelten fontos feladatának tekinti, a fenntarthatósági szempontok széles körét beépítette az ellenőrzési módszertanába. Mégis, további fejlesztési feladatot jelent, hogy tevékenységében a gazdasági, szociális és környezetvédelmi fókuszpontokat az ellenőrzések során esetenként ne csak külön-külön, hanem azok minden esetben *egyidejűleg összehangoltan, egymásra gyakorolt hatásukkal sokoldalúan számolva jelenjenek meg*. Ennek

érdekében az eddiginél rendszeresebben indokolt alkalmazni az olyan elemzési módszereket, mint a többszörös elszámolási elemzés (Multiple Accounts Analysis), a költség-hozam elemzés és a környezeti hatásértékelés (Environmental Impact Assessment), lehetőség szerint más országok legfőbb ellenőrző szervezeteivel párhuzamos, közös ellenőrzés keretében.

Az ÁSZ a fenntartható fejlődés támogatásának másik fontos irányának tekinti, hogy *javaslatokat fogalmazzon meg az állammenedzsment megújítására*, és e fontos tevékenységét a jövőben is folytatni kívánja.

Az *állammenedzsment* mindazokat a tervezési, szervezési, vezetési és ellenőrzési tevékenységeket foglalja magában, amelyek állami funkciók ellátását biztosító intézményrendszer kialakításához és működtetéséhez szükségesek. Az ÁSZ tevékenysége e széles kört felölelő állammenedzsment fogalom részterületére fókuszál. Azt elemzi, hogy miként biztosítható, hogy *az állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok irányításában* résztvevők a közjót leginkább szolgáló módon, hatékonyan és eredményesen gazdálkodjanak a rájuk bízott, többnyire közszolgáltatás nyújtására elkülönített, végső soron az állampolgárok tulajdonát képező közösségi vagyonnal.

Az ÁSZ elnökeként állammenedzsment megújításával kapcsolatos felvetéseim a Kormány részéről is visszhangra találtak: a Miniszterelnökséget vezető miniszter a június 11-i kormányinfó tájékoztatón bejelentette: meghallgatják az ÁSZ elnökét a témában. A június 17-i kormányülésen és a 2015. augusztus 25-i kormányzati értékelő konferencián az ÁSZ elnökeként részletes tájékoztatást adtam az ÁSZ megállapításairól, tapasztalatairól, javaslatairól (Állami Számvevőszék, 2015a).

A számvevőszéki ellenőrzés egy viszonylag új és nagy hangsúlyt kapott területe az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése (Makkai, 2015)⁴⁰. Bár az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrizhetőségét már az Állami Számvevőszékről szóló 1989. évi XXXVIII. törvény is biztosította, az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrizhetőségét egy 2011. január 1-től hatályos törvénymódosítás teremtette meg. Az Állami Számvevőszék állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságoknál lefolytatott ellenőrzései megerősítették, hogy nem elég a költségvetést vagy egy-egy település

⁴⁰ Makkai M. (2015): Országgyűlési hasznosulás: napirenden a színházak ellenőrzése. <http://www.aszhirportal.hu/hu/hirek/orszaggyulesi-hasznosulas-napirenden-a-szinhazak-ellenorzese-2015-02-26-12-35-36> (letöltés ideje 2016. május 06.)

gazdálkodását vizsgálni, a köztulajdonban lévő vállalatok háza táján is rendet kell tartani. Megtapasztalhattuk, hogy egy-egy nagyobb vállalat rossz gazdálkodása súlyosan terhelheti a költségvetést, vagy akár a fizetéseképtelenség határára is sodorhatja az adott várost. Az ÁSZ jogszabályi felhatalmazásával élve 113 jelentésben összegezte az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzési megállapításait a 2011-2015 időszakban.

Az ÁSZ az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése során sokrétű tapasztalatot szerzett azok irányításához, vezetéséhez, vagyis az állammenedzsmenthez kapcsolódóan. A következő főbb problémákkal találkozott:

- a világos teljesítménykövetelmények lefektetésének hiánya;
- az üzleti tervek hiányával és azok tartalmi hiányosságai;
- a rejtett adóssággal, veszteséges gazdálkodás és a jegyzett tőke leépülése;
- a jogszabályi előírásoknak nem megfelelő önköltségszámítás;
- önköltségszámítással nem megalapozott árazás a közszolgáltatásoknál;
- a közvagyon nyilvántartásával, megóvásával és gyarapításával kapcsolatos hiányosságok;
- a követelések nem megfelelő kezelése, a tartozások késedelmes teljesítése;
- a szerződési fegyelem hiánya;
- a tulajdonosi ellenőrzéssel és a felügyeleti jogok gyakorlásával kapcsolatos hiányosságok;
- a jogszabályi kötelezettségeket meghaladó aktív, következményeket érvényesítő irányítás hiánya.

Az ÁSZ a felsorolt tapasztalatok és problémák ismeretében tett javaslatokat az állammenedzsmenttel kapcsolatos tevékenység megújítására. E javaslatokat részletesen a 7. fejezet tartalmazza.

5.4 A kapacitásfejlesztés, Az innovatív, öntanuló szervezeti rendszer kialakítása

Mint fentebb a 5.1.4 pontban látható volt, a jó kormányzás megvalósulásának egyik meghatározó feltétele – az ellátandó feladatokkal összhangban álló – kapacitásfejlesztés, valamint az optimális szervezeti struktúra és működés kialakítása. Ennek fontossága kiemelt hangsúllyal szerepel az ÁSZ stratégiájában is.

A stratégiában meghatározott fejlesztési feladatok megoldásában az intézmény több vonatkozásban figyelemre méltó eredményt ért el.

- Az optimális szervezeti felépítés érdekében
 - több szervezetfejlesztési változás történt: az Alaptörvény és az ÁSZ tv. által biztosított szervezeti, személyi, pénzügyi függetlenség megerősítése, a szervezeti piramis laposabbá tétele, a Számvevőszék kibővített feladatellátásának kiszolgálása;
 - megkezdődött a szervezethez illeszkedő szervezeti kultúra kialakítása, amely az ellenőrzési tevékenység minden pontján megjelenő eszközrendszer által folyamatosan alakítható;
 - az ÁSZ megalapozta, hogy a feladatellátást szolgáló szabályozókban foglaltak és a szervezet napi működése egybeessen, a szervezeti egységeinek működése átlátható, hiteles és a szabályozókra visszavezethető legyen;
 - a kialakuló szervezeti kultúra a mindennapi feladatellátásban méri és elismeri a munkavégzés minőségét, motiválja a számvevőket, ezzel is elősegítve a Számvevőszék társadalmi feladatainak megvalósulását.
- A projektszerű munkavégzés keretében a korábbi hagyományos osztály-szervezet nagyrészt megszűnt, az intézmény a mátrix jellegű szervezeti működésre tért át.
- Az ÁSZ erősítette a külső és belső reagáló képességét, hogy a felmerülő kihívásokra (a környezet változásaira, illetve a mértékadó közvélemény elvárásaira) mielőbbi és érdemi válaszokat tudjon adni, kialakítva az öntanuló szervezet képességét, mint a reagáló képesség megvalósítás eszközét.

E röviden vázolt, az utóbbi néhány évben kialakított új szervezeti működés alapján az ÁSZ-től mint modellszervezettől elvárható, hogy szerepvállalásában és működésében – küldetését tekintve – *tovább lépjen négy kulcsterületen: a végzett tevékenység irányultságában, az elért eredményesség javításában, a kapacitásfejlesztés és a szervezetfejlesztés több projektje tekintetében, valamint a vezetői irányítási rendszer vonatkozásában.*

A Számvevőszék tevékenységében a korábbi évekre jellemző *ellenőrzési* irányultság mellé az elmúlt néhány évben felzárkózott az *elemző* tevékenység. A következő években pedig – a nemzetközi trendek és a hazai igények alapján – a hangsúly fokozatosan áthelyeződik a *tanácsot ad* tevékenységre. Az utóbbival kapcsolatban azonban minőségi szempontból is új helyzetet teremt, hogy az ÁSZ számára a jövőben előtérbe kerül a tett javaslatok következményeinek sokoldalú mérlegelése. A javaslatok végrehajtásának a szorgalmazása és ellenőrzése vele együtt az ÁSZ-ra mint modellintézményre jellemző tanácsadás egyben azzal

is jár, hogy a megváltozott szerepvállalásra egyre inkább a *terelési (pozitív befolyásolási) és megelőzési szemlélet* lesz a jellemző. E hangsúlyváltozás természetesen új, a jelenleginél sokkal együttműködőbb partnerség kialakulását teszi lehetővé és szükségessé.

A szervezeti tovább fejlődés másik alapvető célja az *eredményesség javítása az ÁSZ saját tevékenységében és az ellenőrzött intézmény vonatkozásában*. E kétirányú eredményhatás azonban csak akkor érhető el, ha rendelkezésre állnak az olyan szükséges feltételek, mint:

- az ellenőrzési, elemzési és tanácsadási célok pontos, világos megfogalmazása;
- a célok eléréséhez vezető folyamatok egyértelműbb mérhetőségének (indikátorainak) a kialakítása;
- a szükséges innovációk megvalósításhoz nélkülözhetetlen változás menedzselő képesség;
- a feladatok elvégzéséhez szükséges számvevői kapacitások, kompetenciák, és
- a sokoldalú rugalmas, kommunikációs tevékenység.

A kapacitás és szervezetfejlesztés projektjei közül előljáróban itt csak a *vezetői irányítási rendszer (VIR)* kialakítást említem, e projektben meghatározott stratégiai célok helyes irányban jelölték ki az egységes, az egyes részfunkciók kapcsolatát hatékonyan működő információs rendszer megvalósítását. E bonyolult, új rendszer kialakításában azonban mind ez ideig azt sikerült elérni, hogy ún. pilot módban, illetve időszakban működik, amelyben az adatszolgáltatás még manuálisan történik, az ellenőrzésekre nem terjed ki, és így csak az intézmény funkcionális egységeire vonatkozó adatokat integrálja. Ezért meghatározóan fontos *szervezeti tovább fejlesztési feladat e hiányosságok megszüntetésével egy teljes körűen integrált VIR kialakítása, amely nélkülözhetetlen feltétele az öntanuló szervezeti működés megteremtésének*.

E szervezeti célokat és követelményeket kielégítő szervezeti működés jellemző vonásainak részletesebb bemutatását a 8. és 9. fejezetek tartalmazzák.

Összefoglalásképpen e fejezet rámutat arra, hogy jóllehet az ÁSZ-nak mint modell-intézménynek a tevékenysége nemzetközi mércével mérve is példás előrehaladást ért el, és csak akkor képes választ adni a hazai és nemzetközi új kihívásokra, ha az eddigi dinamizmussal folytatja a megújulását.

Fontos, hogy bekapcsolódjon a jó kormányzás növekvő jelentőségű globális programjaiba (kiemelten az ENSZ Post-2015 Fejlesztési Programjába, a számviteli rendszer

hiányosságainak megszüntetésére fókuszálva) és felkészüljön az INTOSAI programjaiban való aktívabb részvételre is (például az integritás szemléletű korrupció ellenes módszertan nemzetközi terjesztésével).

Az ÁSZ-nak az eddiginél nagyobb figyelmet indokolt fordítani a fenntartható kormányzás, különösen a pénzügyi politika hosszútávú alapjainak erősítésére és a hiányzó hosszútávú költségvetési előrejelzések kidolgozásának ösztönzésére és támogatására.

Az értekezés a javasolt modernizációs program harmadik irányaként a kapacitásfejlesztést és az innovatív szervezeti rendszer kialakítását tartalmazza annak érdekében, hogy az ellenőrzési irányultság mellé jobban felzárkózzon az elemző és a tanácsadási tevékenység, továbbá javuljon az eredményesség az ÁSZ tevékenysége mellett az ellenőrzött intézmények tevékenységében is.

6. FEJEZET: AZ INTEGRITÁS KULTÚRÁJÁN ALAPULÓ KORRUPCIÓ ELLENI KÜZDELEM MÓDSZERTANA ÉS TAPASZTALATAI

A korrupció az egész világ alattomos betegsége és a kérdés nyilvánvalóan nem az, hogy létezik-e, hanem az, hogy be tudjuk-e azonosítani a korrupciós veszélyeztetettséget és rendelkezünk-e olyan védelmi rendszerrel, amely ellenállóvá teszi mind az államot, annak szervezeteit, mind pedig az egyént. Mindebből az is következik, hogy korrupció elleni hatékony fellépéshez összehangolt módszerekre és együttműködésre van szükség.

Amióta létezik állam, a korrupció is jelen van, így ezt a témát lehetőleg inkább elhallgatni, eltagadni vagy éppen, jobb híján elkerülni volt célszerű minden létező állami szereplő számára. Ha mégis felmerült, az inkább nyomozati, igazságügyi kérdéskörbe utalták és még jó néhányan utalják ma is. Pedig a mai állami működtetés irányelvei a korábbi ex post, az események megtörténte után visszafelé tekintő megközelítés helyett egyre inkább az ex ante, megelőző gondolkodásmódot tekintik helyesnek. Azonban bármely felfogás is kap meghatározó szerepet, ennek az emberek biztonsága és megélhetése szempontjából jó kormányzást kell eredményeznie.

A 2011. évben Magyarországon fordulat állt be az állam szerepének gondolkodásbeli megközelítésében. Míg korábban a neoliberális állammodell logikája szerint a kicsi, visszavonuló, a piaci szabadságot inkább nem korlátozó állammodell volt szinte kizárólag elfogadott, addig a 2011. évi törvénykezési felfogás az aktív állam működésének építette ki alkotmányos kereteit. Ekkor került elfogadásra az új alaptörvény mellett a sarkalatos törvények sora.

Ezt a „jól irányított állam” fogalmat az számvevőszékről szóló új törvény használja, és a következményekkel járó ellenőrzés koncepciójával és garanciális tartópilléreinek megalkotásával mint eszköztárral kívánja azt megvalósítani, megerősítve, hogy az ÁSZ-nak stratégiai céljaival összhangban vizsgálnia kell a korrupciós kockázatot jelentő területeket.

Alábbi fejezetben a bürokrácia egyik legnagyobb betegségének a korrupció, illetve a korrupció, kezelésének, azaz az integritás kultúra kialakításának, és kiterjesztésének, szervezeti működési kultúrává válásának útját, illetve benne az Állami Számvevőszék szerepét és tevékenységét tekintjük át.

6.1 Az integritás fogalma

Az integritás szónak a különböző társadalomtudományokban többféle jelentést tulajdonítanak. Így minden tevékenységi területen és szinten (személyi, szervezeti, rendszer) meg kell határozni azokat az értékeket, amelyek az adott tevékenységi terület és szint integritását leírják, és ezzel együtt definiálják a kívánatos cselekvési, magatartási és működési formák körét a gyakorlat számára. Ebből fakad, hogy az Állami Számvevőszéknek is saját, a szervezeti szintű integritáshoz kapcsolódó Integritás Projektben használt definíciót kellett alkalmaznia.

Az ÁSZ a szervezeti integritásra vonatkozóan a Nemzetgazdasági Minisztérium „Magyarországi államháztartási belső kontroll standardok Útmutató” fogalom-meghatározását használja, mely szerint az integritás egy értékfogalom, felfogható a korrupció ellentétéként is. Az integritás éppen az ellentettje a nem kívánatos cselekvési és magatartási formák szerinti cselekvésnek, működésnek, amelybe beletartozik többek között a csalás, a megvesztegetés, vagy a hatalommal való visszaélés is.

Az integritás egy szervezet azon ellenálló képességeként (továbbiakban: szervezeti integritás) is meghatározható, amely képes megelőzni a szervezet rendellenes működéséből, valamint az alkalmazottak helytelen magatartásából eredő lehetséges károkat (Pulay, 2014)⁴¹.

6.1.1 Az integritáskontroll és transzparencia

Hogyan növelheti egy szervezet az integritását? Úgy, hogy kiépíti az integritásirányítási rendszerét, azaz meghatározza és következetesen kommunikálja a szervezet értékrendszerét, valamint létrehozza és működteti ezen értékrendszer érvényesülését a mindennapi feladatellátás során elősegítő, sőt kikényszerítő eszközöket (szabályzatokat, magatartási kódexeket, etikai elveket, küldés-nyilatkozatokat stb.). Ezek az *integritáskontrollok*.

Chtioui, Thierry-Dubuisson (2011) az integritáskontrolloknak két csoportját különböztetik meg. Az első csoportba tartoznak a szabályosságot szolgáló integritáskontrollok, a másodikba pedig azok, amelyek az értékek és elvek érvényesülését segítik elő. A szabályosságot szolgáló kontrollok kiépítését – például közbeszerzési szabályok kidolgozását – általában jogszabályok kötelező erővel írják elő. Ezzel szemben az elvek és értékek követésére buzdító szabályozások kiadására többnyire nem köteleznek jogszabályok. Bár az utóbbi időben ez is változik.

⁴¹ Pulay Gy. (2014): A Korrupció megelőzése a szervezeti integritás által. Bp, Pénzügyi Szemle, 2, Állami Számvevőszék, p. 151-166.

Például számos intézménytípus esetében kötelező az etikai irányelveknek megalkotása. Ha egy kontroll alkalmazását jogszabály kötelezően előírja, akkor úgynevezett „kemény” integritáskontrollról beszélünk, ha a szabályozást (például egy magatartási kódexet) a szervezet önként vezette be, akkor pedig „lágy” integritáskontrollról van szó.

Az Integritás-irányítási rendszer bevezetése a szervezetben a szervezethez rendelt közfeladatok integritás szempontú ellátását, az érték alapú működéssel (integritással) összefüggő szervezeti követelmények következetes érvényesítését jelenti. Eszerint tehát a belső kontrollrendszer a tágabb fogalom, és egy ebbe illeszkedő funkcionális alrendszer az integritásirányítási rendszer.

A belső kontrolloknak és az integritáskontrollnak tehát van egy közös része. Ezt a szervezet szabályos, valamint a szervezet részére vagy általa meghatározott elveknek, értékeknek megfelelő működést kikényszerítő kötelező szabályok alkotják (például egy közbeszerzési szabályzat tartozik ide). A szabályok, értékek és elvek önkéntes követését előmozdító kontrollok (például egy küldetésnyilatkozat) azok, amelyek integritáskontrollnak tekinthetők, de nem részei a belső kontrollrendszernek. A szervezet egyéb céljait, például a hatékonyság növelését szolgáló szabályok (például a teljesítménykövetelmények megállapítása) részei a belső kontrollrendszernek, de nem minősülnek integritáskontrollnak. Természetesen a szervezet szinte valamennyi szabályozása hatással van a szervezet integritására, de gyakran nem úgy, mint integritáskontroll, hanem mint a korrupció kockázatát növelő vagy csökkentő tényező. Például a túl enyhe vagy túl szigorú teljesítménykövetelmények általában növelik a helytelen dolgozó magatartás kockázatát.

Végül vannak olyan szabályozási eszközök, amelyeket a szervezet önként hozott létre és valami fontos, de az integritáshoz közvetlenül nem kapcsolódó szervezeti célnak az elérését szolgálják. Ilyenek lehetnek egy stratégia, vagy tervgazdasági jellegű célkitűzések.

Az integritáskontrollokra további példát jelent a *transzparencia*. A (köz)pénzügyi gazdálkodás és a szervezeti szintű működés átláthatóságának biztosítása ezért a korrupció elleni küzdelem fontos és hatékony eszköze, egyfajta preventív kontrolltényezője. Azon intézményekben, amelyek nagyfokú átláthatóság mellett jól szabályozott keretrendszerben működnek, jellemzően alacsonyabb a korrupciós veszélyeztetettség szintje. Transzparencia nélkül tehát nem lehet beszélni integritásról sem.

6.2 Az ÁSZ Integritás Projekt

Az Állami Számvevőszék az Országgyűlés felhatalmazása alapján, a stratégiájában foglaltakra építve elkötelezte magát az integritásalapú közigazgatási kultúra meghonosítása mellett és immár 10 éve fordít kiemelt figyelmet a korrupció elleni fellépésre.⁴² Az Országgyűlés az elmúlt években – 2007-ben, 2009-ben – több határozatában is megbízta a Számvevőszéket a korrupció elleni lépések erősítésével, továbbá 2014. évi beszámoló elfogadásáról hozott határozatában elismerte és megerősítette a korrupciós kockázatok feltérképezésére irányuló, valamint az integritás alapú szervezeti kultúra elterjesztése érdekében végzett munkát.

6.2.1 A közszféra integritás felmérése

Az ÁSZ 2011 óta évente elvégzett felméréssorozata célja egyrészt azon kockázatok azonosítása, amelyek a közszféra intézményeiben károsan befolyásolhatják az adott szervezetek integritását (Klotz, Pulay, 2011, Báger G., Korbuly A., Pulay Gy. (2008)). A kockázatok beazonosítása mellett a felmérés feltérképezi az azok kezelésére szolgáló kontrollok kiépítettségi szintjét. A korrupció elleni tevékenység mellett az integritás szemléletet elfogadó és érvényre juttató intézményi kör bővítése is kiemelt prioritása az integritás felmérésnek. A végső cél a kultúraváltás elősegítése, az integritáson alapuló intézményi működés megteremtése és a kockázatokban való gondolkodás terjesztése a magyar közszférában (Domokos, 2015b).

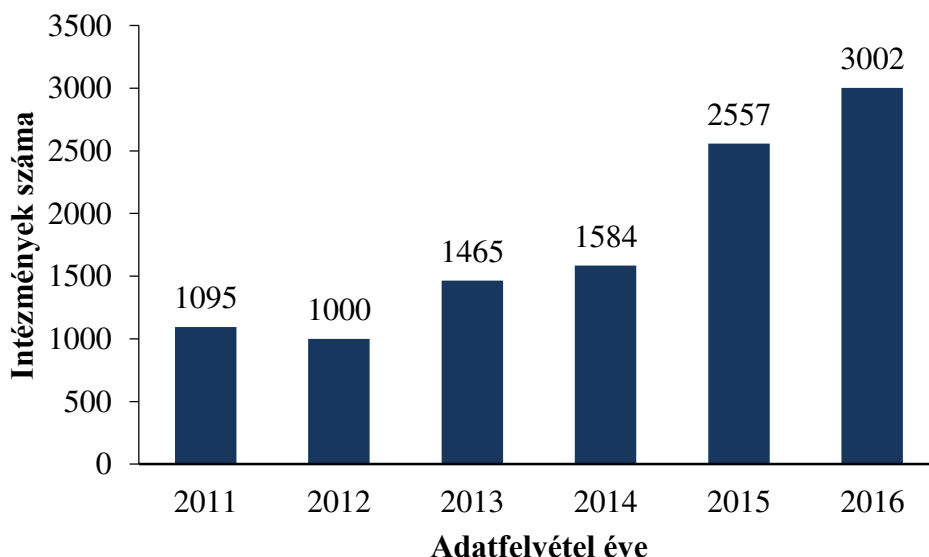
Az Állami Számvevőszék a holland Számvevőszékekkel való együttműködés keretében megalapozott, majd 2009-ben elindított Integritás Projekt révén, a kapcsolódó kockázatok beazonosításával, a módszertan kidolgozásával, az integritás tartalmi elemeinek definiálásával egyedülálló „magyar modellt” alakított ki, alkalmassá téve azt a magyar költségvetési szféra egészére történő kiterjesztésre.

Az ÁSZ az Integritás felméréssel 2016-ban hatodik alkalommal mérte fel a magyar közszféra korrupciós kockázatait. Az adatfelvételben minden eddiginél több költségvetési szerv vett részt, összesen 3002 szervezet regisztrált kitöltőként az ÁSZ informatikai rendszerében (lásd

⁴² Az Országgyűlés a 35/2009. (V. 12.) OGY határozatában felismerve az integritás kultúra fejlesztésének jelentőségét és az ÁSZ ilyen irányú tevékenységének fontosságát megerősítette e mandátumot. Rögzítette, hogy az Állami Számvevőszéknek stratégiai céljaival összhangban vizsgálnia kell a korrupciós kockázatot jelentő területeket. Az Állami Számvevőszékről szóló 2011-ben elfogadott új törvény pedig végérvényesen egyértelművé tette: az ÁSZ jogállásából, küldetéséből adódó feladata a korrupció elleni fellépés támogatása, a korrupció visszaszorítása és az integritás kultúrájának és szemléletének terjesztése, meghonosítása.

9. sz. ábra). Ezt azt mutatja, hogy a Számvevőszék az integritás személet iránti igényt elterjesztette a magyar közszféra intézményei között.

9. ábra: Válaszadó intézmények számának alakulása (2011-2016)



Forrás: Németh et al (2016)

A legújabb, 2016-os kutatási jelentés (Németh és mtsi, 2016)⁴³ olyan, mindnyájunk számára fontos kérdésekre keresi a választ, mint például miképpen és milyen okból változtak a közszféra integritás kockázatai és kontrolljai, milyen hatást értek el a külső ellenőrzések, valamint milyen az ellenőrző intézmények kockázatérzékenysége.

Az integritásközpontú gondolkodás elterjedésének további bizonyítéka, hogy évről-évre emelkedik az Integritás Támogatók Köre, már közel kétezer szervezet vállalta, hogy 2017-ig minden évben részt vesz az Állami Számvevőszék korrupcióellenes felmérésében, így biztosítva az évenkénti összehasonlíthatóságot is.

Az elterjesztés után a következő lépés a kiterjesztés. Az Állami Számvevőszék 2015 decemberében – egy vonatkozó kormányhatározat iránymutatása alapján – kiterjesztette a korrupciós kockázatokat és védettséget feltérképező integritás felmérését a többségi állami tulajdonú társaságokra is. Az első alkalommal elvégzett, gazdasági társaságokat érintő

⁴³ Németh Erzsébet, Martus Bettina, Szabó Zoltán Gyula: Integritás felmérés: Közintézmények, 2016. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016. 69 p.

integritási felmérés keretében 252 társaság küldött be értékelhető kérdőívet. A válaszok alapján összefoglaló elemzés készült, amelyet a Számvevőszék 2016 májusában egy úgynevezett „jó gyakorlatok” szemináriummal egybekötve hozott nyilvánosságra. 2016 szeptemberében pedig az önkormányzati gazdasági társaságokra is kiterjesztette az integritás felmérést, így hamarosan az önkormányzati gazdasági társaságok korrupciós kockázatairól, és az azokat mérséklő kiépített kontrollok helyzetéről is képet lehet alkotni.

6.2.2 Olimpiai pályázat korrupciós kockázatainak feltérképezése

Szintén az Országgyűlés felkérése alapján a Számvevőszék hozzájárult Budapest 2024-es olimpia pályázatához, ugyanis a nagyberuházásokhoz kapcsolódó integritás kockázatainak feltérképezésével, és a megelőzést támogató módszertan kidolgozásával támogatta az előkészítést, majd a lebonyolítás átláthatóságát.

6.2.3 Önteszt-rendszer

Az Állami Számvevőszék az integritás szemléletváltás „motorjaként”, annak megvalósításában új eszközként 2014 óta öntesztekkel is támogatja a közszféra intézményeit. Az önkéntes önteszt rendszer alkalmazásával javulhat a kitöltő szervezetek belső kontrollrendszere, önellenőrzési képessége, vagyis elősegíthető a szervezeti integritás alapjainak megteremtése. A korrupció megelőzéséhez is hozzájáruló, időről-időre aktualizált önteszteket már több mint 5 500 alkalommal töltötték le a honlapról.

6.2.4 Ellenőrzés

Az egyre inkább elterjedt integritásközpontú gondolkodás lehetővé teszi, hogy az ÁSZ az integritás területén ezen túl a mélyítésre és az ellenőrzésre helyezze a hangsúlyt. Ennek érdekében már 2015-től a korrupció elleni küzdelem részeként minden ellenőrzésben – ahol ezt jogszabály lehetővé teszi – megjelenik az integritáselvű működés érvényesítésének értékelése. Ez azt jelenti, hogy a Számvevőszék nemcsak méri, hanem ellenőrzi is a korrupció elleni védelmi rendszerek kiépítettségét az egyes szervezeteknél.

6.2.5 Nemzetközi és hazai tudásmegosztás

Fontos eredmény, hogy a korrupció elleni kormányzati intézkedésekről és Nemzeti Korrupcióellenes Programban figyelembe vették az Állami Számvevőszék gyakorlatát, és a program a közszféra integritásának erősítését helyezte középpontjába.

Az Országgyűlés 2013-ban szintén határozatával támogatta, hogy az Állami Számvevőszék vegyen részt a legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi szakmai szervezete Fejlesztési

Kezdeményezésének (IDI) tevékenységében, és ahhoz donorként szakmai támogatást nyújtson.

Magyarország összesen 75 fejlődő – afrikai, ázsiai és pánamerikai – országban támogatja a korrupció elleni hatékony fellépést elősegítő programok kialakítását. A nemzetközi tudásmegosztáshoz kapcsolódik a 2014. óta eddig már negyedik alkalommal megszervezett ötnapos nemzetközi integritás „jó gyakorlatok” szeminárium.

6.2.6 Képzés

A közsféra integritás szemléletének fejlődését és a korrupció elleni nemzeti összefogást mutatja, hogy az integritásirányítási rendszerekkel kapcsolatos ismeretek és tapasztalatok beépültek, beépülnek a közszoigálati szakemberek és vezetők képzésébe is. A Számvevőszék az Igazságügyi Minisztérium, valamint a Nemzeti Közszoigálati Egyetem együttműködésével 2013-ban elindított integritás tanácsadó képzésen az elmúlt években 120 szakértő szerzett diplomát. A tanácsadók a korrupció és visszaélések kockázatának csökkentésén keresztül támogatják a közigazgatás fejlesztését.

Az Országgyűlés részben az e téren elért eredményeinket elismerve 2015. évi határozatában támogatta, hogy a közpénzekkel és közvagyonnal való gazdálkodásban érintett szervezetek tekintetében a Számvevőszék szélesítse a vezetői rendszerekre vonatkozó tanácsadó tevékenységét és támogassa az etikus közpénzügyi vezető-képzést. A Miskolci Egyetemmel közösen létrehozott képzés 2016. szeptemberben indult el. Az ÁSZ hasonló vezetői képzési programok kidolgozását és elindítását tervezi más felsőoktatási intézményekkel is.

6.3 Jövőkép

Az ÁSZ jövőképét egyetlen szópárban lehet összefoglalni: *módszerből rendszer*. A holland számvevőszéktől átvett módszerből mára az ÁSZ sokelemű rendszert fejlesztett ki, és folytatja ezt a fejlesztő munkát. Az ÁSZ célkitűzése az integritás felmérések kiterjesztése más területekre, illetve a felmérési módszertan hasznosítása az ellenőrzésekben és az integritásirányítási rendszerek kiépítésénél. Integritás értékelési módszer kiterjesztésénél egyaránt lehet gondolkodni szélesítésben és mélyítésben.

A szélesítés lépéseként az ÁSZ az integritás felmérést kiterjesztette *a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságok* körére. 2016 őszétől pedig *a többségi önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok* is bevonásra kerültek a felmérésbe. Az ÁSZ elgondolása az, hogy az integritás felmérést az *állami beszállítókra* is ki lehetne terjeszteni. További lehetőség kínálkozik a módszer alkalmazására a *nagyberuházásokkal* összefüggő korrupciós kockázatok

csökkentése, de *a munkavállalók vagy az ügyfelek körében* is végezhető integritás felmérés. Természetesen ezek a kiterjesztések a módszer jelentős módosítását igénylik, az alapelv változatlanságának megőrzése mellett.

A mélyítés keretében eddig is felhasználhatóak voltak az integritás felmérések eredményei az *ÁSZ kockázatelemzései* során. Az *ÁSZ* 2014-ben egy integritás ellenőrzésére alkalmas modult épített be a megfelelőségi ellenőrzéseibe, így 2015-ben már minden megfelelőségi ellenőrzés során értékelésre kerül, hogy az ellenőrzött szervezet tett-e lépéseket integritásának erősítése érdekében. 2016-tól az ellenőrzéseknek szerves része a korrupciós kockázatok kezelésének és a korrupciós elleni védelem kiépítettségének, a kontrollok működtetésének az értékelése.

A mélyítés körébe sorolható, hogy *módszertani útmutató került kidolgozásra* az államigazgatási szervek részére a korrupciós kockázatok megelőzését, mérséklését szolgáló szervezeti szabályozások kialakítása és azok ellenőrzésének elősegítése érdekében. A kiterjesztés általános elve az, hogy a megközelítésmód közös, de minden egyes kiterjesztést egyedi kockázatelemzéssel kell megalapozni. Ennek során kiemelt jelentőségű az *ÁSZ* ellenőrzési tapasztalatainak beépítése az elemzésbe.

6.3.1 Az integritás szemlélet erősítése, a közszolgálati gondolkodás formálása

A korrupció elleni küzdelem területén valódi szemléletváltásról és integritási kultúráról akkor lehet beszélni, ha a közszféra szervezetei és intézményei saját belső indíttatásból tesznek lépéseket az egyéni és a szervezeti integritás megerősítése érdekében. Az Állami Számvevőszék ezért a fentiekkel összhangban az integritás felmérés kiterjesztésén és elmélyítésén, az integritás tanácsadók képzésén és a kontrollrendszerekre irányuló ellenőrzések elvégzésén keresztül a jövőben is *aktívan támogatja az integritásirányítási rendszerek széles körű elterjesztését a közintézmények és a gazdasági társaságok körében* (Pulay, 2014).

Az *ÁSZ* célja, hogy az együttműködésen keresztül a közszféra teljes szemléletváltásának támogatása megtörténjen, az integritás szervezeti kultúrájának megeremtése, jól kiépített és ténylegesen működő integritásirányítási rendszerek létrejötte, megerősítésének elősegítése minden olyan szervezetnél, amely közvetlenül vagy közvetve (pl. beszállítóként) közpénzt használ vagy közvagyonot hasznosít.

6.3.2 Az állampolgárok, a döntéshozók és a közpénzfelhasználók széles körű tájékoztatása

A közszféra intézményeinek szervezeti integritása megerősítésében kiemelt szerep jut az adott intézmény vezetésének, ezért az ÁSZ nagy hangsúlyt fektet az etikus vezetés, valamint a közpénzekkel való etikus gazdálkodás fejlesztésére. Az ÁSZ hosszú távú célja, hogy a közpénzeket felhasználó és a közvagyonnal gazdálkodó szervezeteknél megteremtődjön és fennmaradjon az integritás kultúrája, ezáltal az integritás elvei szerint történő munkavégzés a napi rutin részévé váljon.

Az integritás kultúrája azt jelenti, hogy a szervezet vezetői és munkatársai tisztában vannak a korrupció (és egyéb, a szervezeti integritást veszélyeztető cselekmények) kockázataival, ezért kidolgozták és működtetik azokat az integritási „kemény” és „lágy” kontrollokat, amelyek a szervezeti és a személyi integritás, azaz a korrupciónak való ellenálló képesség megerősítését szolgálják. A cél nemcsak az integritási kultúra megteremtése, hanem *fenntartása* is. Fontos ezért olyan biztosítékok létrehozása, amelyek a fenntarthatóságot garantálják.

Az integritás kultúrájának megteremtésével kapcsolatos célkitűzés nem korlátozódik a költségvetési szervezetre, hanem az ÁSZ mandátumával összhangban kiterjed minden olyan szervezetre, amely közpénzt használ vagy közvagyonnal gazdálkodik. Ugyanakkor a célsokaságban nincsenek benne azok a szervezetek, amelyek közvetlenül nem használnak közpénzt és közvagyonot.

A cél megfogalmazása már kijelöli az ÁSZ tevékenységének legfőbb irányait is, azonban ezek meghatározásakor figyelembe kell venni az ÁSZ mandátumát is. Az ÁSZ tanácsadó szerepénél fogva a jövőben is katalizátora lehet az integritás kultúra terjesztésének, ellenőri szerepében pedig hozzájárulhat az integritásirányítási rendszer kiépítésének felgyorsításához, az integritáskontrollok tényleges működésének kikényszerítéséhez és az elért eredmények stabilizálásához.

Mindezek figyelembevételével az ÁSZ jövőbeni tevékenységének fő irányai a következőkben határozhatóak meg:

- Az integritás felmérés megújítása és alkalmazása a közpénzt, közvagyonot rendszeresen használó szervezetekre.
- Az integritás kontrollok (ideértve a „lágy” kontrollokat is) ellenőrzésének rendszerszerű beépítése a számvevőszéki ellenőrzésekbe, illetve módszertanokba;

- Az integritással kapcsolatos ismeretek rendszerezése és terjesztése mind hazai, mind nemzetközi szinten, elsősorban az ÁSZ konkrét tapasztalataira építve.
- Az integritási kultúra megteremtésére irányuló összefogás elősegítése, ideértve a magyar alkotmányos szervekkel való együttműködés kiteljesítését, az integritást támogató szervezetek körének megerősítését, valamint a számvevősékek közötti nemzetközi kooperációt.
- A vezetői rendszerekre vonatkozó tanácsadó tevékenységet szélesíteni és támogatni az etikus közpénzügyi vezetőképést.

A fentiekben leírtak azt mutatják, hogy az integritásközpontú vezetés nem merül ki a korrupció elleni kockázatok feltárásában és megelőzésében, hanem egy új szemléletet visz a vezetésbe. A szervezet integritását a középpontba állító vezetés ugyanis azt tapasztalja, hogy a helytelen, azaz a szervezet értékeivel ellentétes dolgozói magatartás visszaszorítása, és helyes dolgozói magatartás erősítése a szervezet minden célja elérése szempontjából alapvető jelentőségű. Ezért célszerű a vezetői munka középpontjába állítani a szervezeti integritás megteremtését és erősítését (Domokos, Pulay, 2015). Ennek pedig az egyik alapvető eszköze a szervezeti integritás és a személyi integritás összehangolására képes, a szervezeti célokhoz jól illeszkedő modell megtalálása és alkalmazása a magyar közszférában.

6.4 Összefoglalás

Az integritási programot hat területen lehet hasznosítani az ÁSZ végtermékei (outcomjai) hasznosulási területei alapján.

- I.) Integritás, mint tudományos kutatási és oktatási területen való megjelenés, tudatosulás a felmérések és az elemzések által.
- II.) A belső kontrollok ellenőrzési tapasztalataira és az integritás megfelelőségi szempontjainak kidolgozására támaszkodva kifejlesztésre került olyan ellenőrzési modell, amelynek keretében azonos szempontok szerint elvégzett különböző szervezeteknél végrehajtható értékelésre nyílik lehetőség. Tovább lépést jelent, a vezetői elszámoltathatóság teljesítmény ellenőrzést lehetővé tevő kiegészítő ellenőrzési program alkalmazása a számvevőszéki jelentés készítés során.
- III.) Az ÁSZ téma és helyszín kiválasztási kockázat elemzésébe illeszkedő eljárásként, használva az ÁSZ ellenőrzés hatékonysága érvényesítésének egyik módszereként felhasználva. Ezen tapasztalatok alapján önálló ágazati alrendszer integritás kockázatainak ellenőrzése, ellenőrzési jelentés-készítéssé fejlesztése. Ennek

hasznosulása más ágazati kormányzás résztvevői a potenciális ellenőrzöttek, az Országgyűlés jogszabályalkotói funkciót ellátóira fókuszál.

- IV.) Az ÁSZ saját szervezeti működésében kialakította a mintaadó szervezetként az integritás elvű működés folyamatát.
- V.) Az ÁSZ jól irányított államot támogató tevékenységének kiterjesztését biztosító tanácsadó funkció kiépítése és hatást gyakorló kimenetek (outcomok) fejlesztése a hazai szinten.
- VI.) Az ÁSZ nemzetközi szerepvállalása az integritási szemlélet terjesztése a továbbfejlesztő, tudásátadó szerepben

Összefoglalásul kiemelhető, hogy a fejezet annak a tanulmányozott és adaptált holland integritási modell hazai alkalmazási tapasztalatait mutatja be, egyúttal annak kiterjesztésére tesz javaslatot olyan módon amely a korrupció üldözése helyett a korrupció megelőzését helyezi előtérbe. A modell fontos jellemzője, hogy a szervezet integritás erősítését helyezi középpontba oly módon, hogy azt a költségvetési szervek vezetőinek a kötelességévé teszi. A modell nemcsak a kötelezően betartandó ügynevezett kemény kontrollok, hanem a pozitív etikai és szervezeti értékeket képviselő ügynevezett puha kontrollok követésének a fontosságát is hangsúlyozza.

E sikeres projekt elsősorban az integritási kultúra, kiemelten a szervezeti integritás kultúrájának a megteremtésével, a kockázatelemzés fontosságának megismertetésével, a számvevőszéki ellenőrzés gazdagításával, valamint az integritási módszertannak és felmérésnek a többségi állami tulajdonú és önkormányzati tulajdon gazdasági társaságok körére való kiterjesztésével járul hozzá a jó kormányzás fejlődéséhez, az integritás-kultúra és szemlélet kiterjesztéséhez.

7. FEJEZET: HOZZÁJÁRULÁS AZ ÁLLAMMENEDZSMENT MEGÚJÍTÁSÁHOZ

7.1 Az állammenedzsment fogalma és szerepe

A jól irányított állam egyik fontos fokmérője, hogy az állam miként alakítja ki és működteti társadalmi szerepének betöltéséhez, szolgáltató funkcióinak biztosításához szükséges intézményrendszerét, amelynek végső célja a közfeladatok elszámoltatható, eredményes és hatékony ellátása a rendelkezésre álló erőforrások takarékos felhasználásával. Az állam a közfeladatok ellátásához állammenedzsment rendszert rendel hozzá, ez a célok megfogalmazását, a pénzügyi keretek hozzárendelését, a végrehajtás módjának és szervezetének kijelölését jelenti. Ennek két aspektusa különböztethető meg: az állammenedzsment rendszer az egyik oldalról feladatot szab a közfeladat megszervezése érdekében, míg a másik oldalról a végrehajtásról gondoskodik a tervezés, a szervezés, az irányítás, a koordinálás és az ellenőrzés segítségével. Az állammenedzsment egészét meghatározza az elszámoltathatóság, az átláthatóság, az integritás, valamint az eredményesség, a hatékonyság, a takarékoság, valamint a hatásosság kritériumainak érvényesülése. Az ezen kritériumokon alapuló értékelés fontos szerepet játszik a nyilvánosságban az állam működésének minőségéről alkotott értékítéletében.

7.1.1 Vállalati állammenedzsment

Az állammenedzsment nem csupán a közigazgatás funkcióinak működtetésében, de a gazdasági társasági formában ellátott közfeladatok ellátásában is jelen van. A magyar állam gazdasági aktivitásának bővülésével párhuzamosan egyre nagyobb jelentőségre tesz szert a vállalati állammenedzsment kezelése is. A köz érdekét a jól, hatékonyan és eredményesen irányított állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok szolgálják. Az általuk kezelt vagyon a köz tulajdona, tevékenységük és gazdálkodásuk minősége, eredményessége és hatékonysága egyfelől hozzájárul a felelős közpénzgazdálkodáshoz, másfelől az általuk előállított javak és szolgáltatások számos esetben érintik a lakosság életminőségét, biztonságát, egészségét és jólétét. Jelenleg a menedzsmenttel szemben támasztott követelmények az állami és az önkormányzati tulajdonos mentén válnak szét. A tapasztalatok azt mutatják, hogy az állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok és intézmények hatékony és eredményes irányítása egységes modellben képzelhető el. Feladatuk, az irányításukhoz kapcsolódó kihívások, működési környezetük ugyanis alapvetően megegyezik: Mindegyiküknek a közjó érdekében kell munkálkodniuk, mindegyikük esetében a tulajdonosi és fenntartói joggyakorló, a felügyelőbizottsági és menedzserszerepekörök hasonló típusú

érdekkonfliktusai és kihívásai merülnek fel, illetve ugyanabban a társadalmi-gazdasági környezetben működnek.^{44,45}

Az állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok irányításához kapcsolódó kérdések közös tárgyalása a nemzetközi szervezetek idevonatkozó témájú anyagaiban is általános. Az OECD elemzései és ajánlásai is egységesen „állami tulajdonú vállalként” kezelik mindazokat a társaságokat, amelyet egyfelől az adott állam joga gazdasági társaságoknak ismer el, másfelől amelyekben az állam tulajdonosi jogokat gyakorol azáltal, hogy az állam a vállalat működését ténylegesen felügyeli a szavazati jogok többségének vagy meghatározó kisebbségének birtoklásával. Az állam esetükben bármely közhatalommal felhatalmazott szervezetet jelenthet (például központi kormányzat, helyi és megyei önkormányzatok, államigazgatási szervek) továbbá az általuk egyes tulajdonosi jogaik gyakorlásával megbízott vállalatokat – például holdingok, vagyonkezelők) (OECD, 2015a). Hasonló megközelítést tartalmaz az Európai Unió 80/723 számú, a tagállamok és a közvállalkozások közötti pénzügyi kapcsolatok átláthatóságáról szóló Irányelve, mely a közvállalkozás fogalma alatt mindazokat a vállalkozásokat érti, „amelyre az állam és a regionális (vagy helyi) hatóságok közvetve vagy közvetlenül meghatározó befolyást gyakorolhatnak annak tulajdonosaként, a vállalkozásban fennálló pénzügyi részesedésükön keresztül vagy a vállalkozásra vonatkozó szabályok által”. Az állammenedzsmentre vonatkozóan az állami és önkormányzati tulajdon között nem tesz különbséget a PwC tanácsadó cég Közpolitikai Kutatóintézetének köztulajdonban lévő vállalatok irányítására vonatkozó stratégiai anyaga sem (PwC, 2015).⁴⁶

Az állammenedzsment megújításához való számvevőszéki hozzájárulás témakörét elemző tanulmányokban (Domokos et al, 2016d és 2016e) foglaltakkal megegyezően az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok irányításának fogalma mindazokat a jogok gyakorlását és kötelezettségek teljesítését foglalja magában, amelyeket egyfelől a tulajdonosi jogok birtokosa közvetlenül vagy az általa megbízott testület (jellemzően

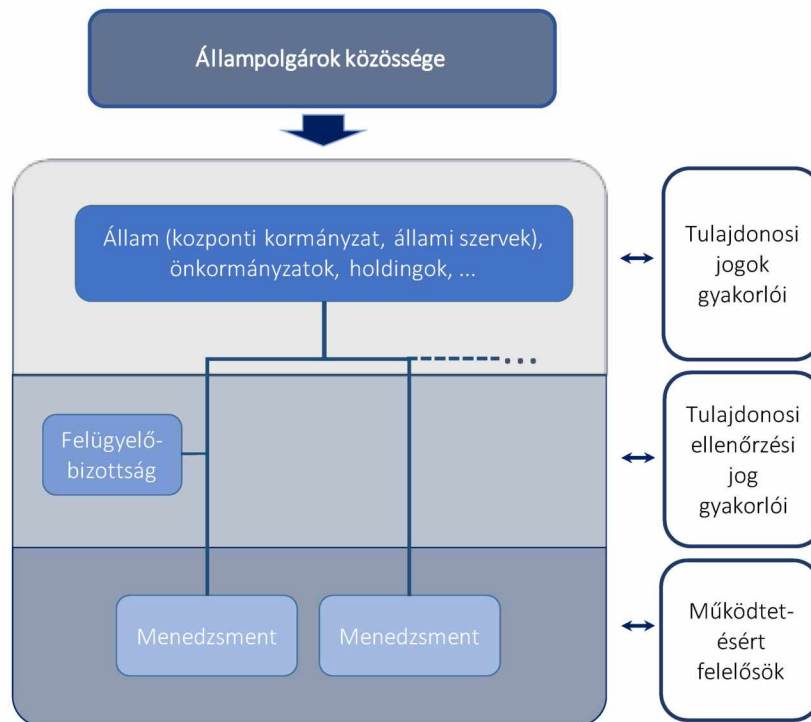
⁴⁴ Az állami cégek vezetőinek kinevezést meghatározó kormányhatározatban foglalt szempontokat indokolt lehet érvényesíteni az önkormányzati cégek esetében is lásd: (Domokos 2015c).

⁴⁵ A továbbiakban – hacsak az állami és önkormányzati tulajdon megkülönböztetésére nincs szükség – állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok szinonimájaként használjuk az állami/köz tulajdonú gazdasági társaság, az állami/köz tulajdonú vállalat, illetve az állami vállalat fogalmakat is.

⁴⁶ A Világbank ajánlásait a szűken értelmezett állami tulajdonú gazdasági társaságokra fogalmazza meg. Ugyanakkor megjegyzi, hogy az anyagban megfogalmazott ajánlások más köztulajdonú, így például az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok teljesítményét is javíthatja (Világbank, 2014, XXVIII. o.).

felügyelőbizottság), másfelől az állami tulajdonú vállalat működtetéséért felelős ügyvezető vagy vezető testület (igazgatóság) gyakorol (lásd 10. ábra).

10. ábra: Az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok irányításának főbb résztvevői



Forrás: Domokos et al, (2016d)

A vállalatok működtetéséért felelős ügyvezetőre illetve vezető testületre a továbbiakban menedzsmentként hivatkozunk. Tartalmi szempontból állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok irányítása magában foglalja:

- a vállalatok által biztosítani kívánt – közösségi igényeket is kielégítő – javak és szolgáltatások jellemzőinek meghatározását (stratégiai célok),
- a működés feltételeinek és a teljesítménykövetelmények rögzítését,
- a menedzsment és a felügyelőbizottság kiválasztását,
- a szervezet és folyamatirányítási menedzsment tevékenységet,
- az eredmények és a működés értékelését, ellenőrzését,
- és ezek következményeképp meghozott működést illetve vezetők személyét érintő döntéseket.

Az irányítás jellege szerint a tulajdonos közvetlenül maga gyakorolhatja tulajdonosi jogait az általa tulajdonolt vállalat(ok) felett vagy a tulajdonosi jogait átruházhatja. Mindkét megoldás esetén felügyelőbizottságot állíthat fel, amely a tulajdonos érdekében eljárva ellenőrzi a vállalat működését.

7.1.2 A vezetői teljesítmény az állammenedzsmentben

Minden menedzsment alapvető jellegzetessége, hogy a tulajdonos, vagy a tulajdonos képviselői felé az elszámoltatható, munkájával szemben eredményességi kritériumokat fogalmaznak meg. Ennek klasszikus megvalósulása a privát szférában a sok tulajdonossal rendelkező vagyon-egyesítő gazdasági formákban a részvényesi, felügyelőbizottsági, igazgatósági pozíciók viszonya. Minél nagyobb és szervezetenként minél közvetettebb a tulajdonlás, a menedzsment teljesítményének értékelése annál formalizáltabb. A közszférában tartalmi specialitást jelent, hogy a közjó érdekében való munkálkodás egy sajátos tulajdonosi teljesítményértékelési kritériumrendszert tételez fel, amely minőségében és tartalmában eltér attól, mint amit a magán tulajdonos a saját érdekei alapján fogalmaz meg. Jelentős különbségként jelenik meg az önkormányzat, az állam tulajdonában lévő gazdasági társaságok menedzsmentje számára a jóval nagyobb nyilvánosság, az átláthatóság szélesebb és mélyebb igényének a biztosítása, valamint az integritási szemléletet is érvényesítő etikus vezetői magatartás érvényre juttatása.

Alapvető jellegzetesség, hogy a közszolgáltatások nyújtásában is elvárható a hatékonyság és az eredményesség, ám sajátos közjavak elosztásáról lévén szó a társaság hatékonyságának szűken vett szempontján túl megjelennek további, azt korrigáló szempontok is. Ilyen a foglalkoztatás bővítése, megtartása (a fejlesztés és a gépesítés, a technológiai ésszerűsítés rovására), vagy társadalmi felelősségvállalás keretében gyakornoki programban, duális képzésben való részvétel a minőségi munkaerő fejlesztése, megtartása érdekében. Az árképzésben az átlátható önköltség-számítás mellett megfogalmazódhat a szolgáltatási árak szintjének prioritása is. A közjó minimum szempontja lehet egy szolgáltatás megléte és egyetemleges biztosítása a fizetőképesség vagy a tényleges igénybevétel ésszerű piaci szempontjainak háttérbe szorítása mellett. Sajátos szempont lehet továbbá a közjó előmozdítása érdekében egy monopolisztikus piaci környezetben a verseny élénkítésének előmozdítása, így például, hogy mindig legyen legalább három független ajánlattevő egy közbeszerzési versenytárgyalás esetében. Jól látszik, hogy a gazdasági hatékonyság mérésére

támaszkodó teljesítménykritérium a közszférában a közérdekkel korigált formában jelenik meg.

Ugyanakkor jó néhány a magán üzleti szférában szokásos kritérium megkövetelése és értékelése várható el a köztulajdonos képviselőjében eljárótól, mint például: egy-egy innováció eredményes, hatékony és gazdaságos megvalósítása, a piaci részesedés alakítása, a vagyonváltozás tervezése és nyomon követése, illetve az elvárt eredmény mértékének kitűzése. A közvagyontulajdonosa nevében eljárók tervezési tevékenysége során mindezek a szokásos üzleti kritériumok és a sajátos közjóként elvárt szempontok külön-külön és különböző kombinációkban is meg kell, hogy határozzák a célértékeket és a mérési értékelési kritériumokat. Természetesen a gazdasági társaság menedzsmentjét is az elért teljesítmény szerint szükséges értékelni, mint általában az üzleti világban jutalmazva, számon kérve, szükség esetén felmentve.

A piaci koordinációban működő vállalati teljesítményértékelés felhasználható a közszféra sajátos teljesítménykritériumainak kialakításához, de azt esetről esetre a nyújtott közszolgáltatás jellegzetességeihez hozzáigazítva lehet megtenni. Ezt mutatja, hogy a *New Public Management* (Hood, 1991), amely döntően az angolszász világban, a 80-as 90-es években, az üzleti világból importált teljesítmény- és költségorientált menedzsment technológiát az államigazgatás és a közszolgáltatások nyújtása területén elterjesztette, mára egyértelműen visszaszorulóban van és elsősorban annak kudarcát, korlátozott érvényét tárgyalja az irodalom (lásd: Drechsler, 2005, Christensen, 2012).

7.2 Miért szükséges az állammenedzsment megújítása?

7.2.1 Hatékony és eredményes irányítás

A megalapozottan, körültekintően, az erőforrásokkal takarékosan gazdálkodó köztulajdonban álló társaságok járulhatnak hozzá a társadalmi jóléthez. Az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok által előállított javak és szolgáltatások színvonalának fenntartása és emelése, az előállításukhoz felhasznált forrásokkal való takarékos bánásmód, a szabályszerű és eredményes működés biztosítása mind azt igényli, hogy az ezen gazdasági társaságok irányításában résztvevők menedzsment-tudással felvértezett, a terület sajátosságainak naprakész ismeretében a társadalom érdekét szem előtt tartva végezzék a rájuk bízott feladatokat.

A közszolgáltatásokat nyújtó társaságok ezrek, százezrek ellátásának minőségéért felelnek nap, mint nap. Az irányítókra bízott intézmény eredményessége, társadalmi haszna,

közfeladat-ellátása elsősorban rajtuk, azaz tudásuk, hozzáértésük, felelősségük, tenni akarásuk és elkötelezettségük együttesén múlik. Jogállamban a közjó szolgálatának útját jogszabályok jelölik ki, ezért állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok irányítóival szemben az elsődleges elvárás a szabályok betartása. Ez azonban csak szükséges, de nem elégséges feltétele a közjó szolgálatának. A jogszabályok ugyanis csak kereteket határoznak meg, a vezetőre bízva, hogy e kereteket milyen tartalommal töltik ki. Mindemellett egy vezetőnek számolnia kell a környezet gyors, számos kihívást jelentő változásával, amelyhez a jogi szabályozás gyakran csak utólag, megkésve tud alkalmazkodni. Ennek megfelelően az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságokkal szemben egyre inkább elvárás az innovációs készség, a kockázatkezelés, a hatékony változáskezelés és a szervezeti tanulás előmozdításának a képessége. A mai vezetők szerepe tehát jóval túlmutat a statikus, pusztán a szabályszerű működésre irányuló menedzsmenten.⁴⁷

7.2.2 Az aktív állami szerepvállaláshoz kapcsolódó kihívások

A 2010-ben elindított gazdaságpolitikai fordulat részeként Magyarországon mind az állami, mind az önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok száma emelkedett. Ugyanis a természetes monopóliumok esetében (mint például gáz, villamos energia, vízszolgáltatás, hulladékgyűjtés) ma már az állam és az önkormányzatok saját tulajdonú gazdasági társaságok révén biztosítják és szervezik meg a lakosság és a közületek ellátását a szolgáltatási díjak csökkentésével párhuzamosan. Ez a törekvés is azt igényli, hogy a társaságok vezetése az alábbi problémákra találjon választ:

- **Közbizalmi** kihívások. A korrupció a magánszféra és a közszféra találkozási pontjainál jelentkezik hangsúlyosan. Ha tehát a találkozási felület kiszélesedik, akkor – minden mást változatlanul feltételezve – a korrupciós kockázat megnő. Ezzel kapcsolatban a szélesebb nyilvánosság igényei is felerősödtek.
- **Szakmai, vezetői és etikai kihívások.** Az elvárt minőség biztosításához és a bővülő irányítói, tulajdonosi szerepkörök ellátásához megfelelő szakértelemre van szükség. Szükség van mind a gazdasági társaságok menedzsereire, mind az ezen a társaságok felett tulajdonosi joggyakorlással kapcsolatos feladatokat ellátó szakemberekre. Olyanokra, akik képesek egy üzleti tervet, egy pénzügyi beszámolót érdemben elbírálni, a köztulajdonos érdekeit hatékonyan képviselni. A köztulajdonosnak ezt a

⁴⁷ Az Állami Számvevőszék hozzájárulása az „Állammenedzsment” megújításához, Domokos-Várpalotai-Jakovác-Németh-Makkai-Horváth, 2016

szakértelmet a nyílt munkaerőpiacon kell megszereznie, versenyezve a hasonló tevékenységet folytató magáncégekkel. A szakmai kihívások etikai veszélyt is magukban hordozhatnak, hiszen ha az állam vagy az önkormányzat nem rendelkezik megfelelő szakértelmű dolgozókkal az új tevékenységek ellátásához (például a vezetőkkel szembeni követelmények meghatározásához, majd teljesítésük ellenőrzéséhez), akkor ez utat nyit a korrupciós kockázat növekedéséhez. Hasonlóképpen, ha az állam/önkormányzat nem fizeti meg a vezetőknek a munkaerőpiacon szokásos bért, akkor ez nemcsak szakmai, hanem erkölcsi kontraszelekcióhoz is vezet. Felerősödhet az úgynevezett forgóajtó jelenség is, amikor a rosszul fizetett állami/önkormányzati vezető egy idő után átül a vele partneri kapcsolatban lévő magáncég felső vezetői széke valamelyikébe. Ez nemcsak azért káros, mert az állami/önkormányzati szervezetnél megszerzett tudást átviszi a magáncéghez, hanem azért, mert az átülés vonzó lehetőséget szem előtt tartva már jelenlegi cégénél is potenciális jövőbeni munkahelye érdekeit szem előtt tartva hozhatja meg döntéseit.⁴⁸

- **Versenyképességi kihívások, foglalkoztatottság.** A 2008-as válság után a nemzetállamok és gazdasági, politikai integrációs szervezeteik hatékonysági fokmérője, hogy meggyengülve vagy éppen megerősödve kerülnek ki a gazdasági válságból. Ennek egyik fontos mércéje a versenyképesség alakulása, amely az állam irányítói és fejlesztői képességétől is függ. Ilyen például az állami működés hatékonysága (az olcsó energiaszállítási utak, energia-termelés és tárolás); az állami szolgáltatások méretgazdaságos kialakítása (közigazgatás, adóigazgatás, közszolgáltatások: ivóvíz, hulladékgazdálkodás, közlekedés hatékonysága); befektetések ösztönzése (az állam aktív szervező készsége) stb. Ilyen lehet továbbá a teljesen új technológiák bevezetésének aktív szervezése és elterjesztése, vagy a kis és középvállalkozások megerősítésének támogatása (ipari park, inkubátor programok). Magyarországon kiemelkedő kérdésként kezeli a kormányzat a teljes foglalkoztatás megvalósítását. A közfoglalkoztatást állami és sok esetben állami/önkormányzati gazdasági társaság valósítja meg, csakúgy mint a megváltozott munkaképességűek vagy a fogvatartottak, illetve a régióként eltérő területi kiegyensúlyozatlanságból és a

⁴⁸ Az Állami Számvevőszék hozzájárulása az „Államenedzsment” megújításához, (Domokos-Várpalotai-Jakovác-Németh-Makkai-Horváth, 2016)

képzettségéből adódó hátrányos helyzetűek foglalkoztatását. A foglalkoztatást célozza a stratégiai cégek kapacitásainak és foglalkoztatásának reorganizációja.

- **Fenntarthatósági kihívások.** Az ENSZ 193 tagállama 2015 szeptemberében köteleződött el a 2030-ig szóló Fenntartható Fejlődésért Menetrend⁴⁹ iránt, amely 17 fenntartható fejlődési és további 169 azzal összefüggő célt fogalmaz meg. Ezek megvalósítását minden országnak a saját feltételeihez kell igazítania. A környezeti és társadalmi fenntarthatóságot célozza, a környezetvédelmet érintő területek, az erdő és természetvédelmi területeken gazdálkodó vagy éppen a vízgazdálkodó társaságok támogatása, valamint a csődbe ment és ellehetetlenült lakáshitelek kimentése a hajléktalanságból (ezt szolgálja az állami eszközközvetítő társaság).
- **Pénzügyi kihívások.** A gyarapodó számú állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok több tekintetben is növekvő finanszírozási igényt jelenthetnek. Egyrészt a tulajdon megszerzéséhez szükséges forrás biztosítása kihat a központi vagy helyi költségvetésre. Az állami/önkormányzati tulajdonú vállalatok működésének likviditását jellemzően a kereskedelmi bankok biztosítják, de a beruházásaik finanszírozása, az ahhoz esetlegesen szükséges tulajdonosi garancia is részben már a költségvetést terhelhetik. Végül az állami/önkormányzati vállalatok esetlegesen szükségessé váló tőkepótlása képezhet finanszírozási igényt.

7.2.3 Előremutató megoldások a nagyvilágból

A társaságok irányításában felmerülő kihívásokra adott válasz megtalálásában támogatást nyújthatnak az idevonatkozó kutatások és elemzések, valamint a külföldi jó gyakorlatok, nemzetközi ajánlások.

Régi felismerés, hogy mind nemzetgazdasági, mind vállalati szinten az intézményi környezet, azaz a jogszabályi, szervezeti, kulturális feltételek, kialakult viszonyok meghatározóak a gazdasági teljesítményre nézve (Coase, 1937; North, 1961). Egy vállalat sikerességét a felsoroltak mellett a vezetők teljesítménye határozza meg. A menedzsment tudomány e teljesítmény összetevőit boncolgatva általában öt vezetést meghatározó funkciót elemez (lásd például Henri Fayol: Ipari és általános vezetés KJK Bp. 1984):

- tervezés: célok meghatározása, a tevékenység kereteinek és irányának a kijelölése és eszközök hozzárendelése a célokhoz,

⁴⁹ <https://sustainabledevelopment.un.org/sdgs>

- szervezés: a feladatok, az eszközök és az emberek egymáshoz rendelése abból a célból, hogy a feladatok elvégezhetőek legyenek és valóban végrehajtásra is kerüljenek,
- közvetlen irányítás: ösztönözni, segíteni, kényszeríteni, befolyásolni az embereket, hogy a kitűzött célokat végre tudják hajtani, és a kívánt teljesítményt nyújtás,
- koordinációs: a feladatokat, az erőforrásokat összehangolni,
- ellenőrzés: folyamatosan összevetni a célokat a megvalósult eredményekkel, eltérés esetén megtenni a szükséges lépéseket a megvalósulás biztosítására vagy a célok újrafogalmazására.

E fenti öt funkció tudatosítása minden vezető számára alapvető fontosságú. A felsorolt öt funkció eredményes gyakorlása az állammenedzsmentben is elengedhetetlen. Az állammenedzsment működtetésére vonatkozó, alábbiakban áttekintésre kerülő irodalom ajánlásainak mindegyike is az öt funkció valamelyikéhez köthető.

Az OECD elemzése (OECD, 2015a), a tagországokkal folytatott konzultáció tapasztalatait is felhasználva részletes ajánlásokat fogalmaz meg az állami tulajdonú⁵⁰ vállalatok irányítására vonatkozóan annak érdekében, hogy működésük minél hatékonyabb, eredményesebb, átláthatóbb és elszámoltathatóbb legyen. Az állami és privát vállalatok irányítása részben hasonló kihívásokat vet fel, ezért az OECD meggyőződése szerint az állami vállalatok irányítási gyakorlatának megújításakor a privát vállalatokra vonatkozó ajánlások is irányadók.⁵¹

Az OECD ajánlásait hét témakör köré csoportosítva a **2. melléklet** tartalmazza. Az ajánlások megfogalmazása mellett az OECD áttekintést is készített (OECD, 2011) a tagországokban az állami tulajdonú vállalatok irányításában megfigyelhető tendenciákról.

Általános tendencia volt:

- az átláthatóság és a nyilvánosságra hozatal növekedése
- a vezetőre vonatkozó kiválasztási, alkalmazási elvek megfogalmazása.

Az OECD vizsgálata szerint a válságot követő években megfigyelhető volt a tulajdonosi szerep centralizációja, az átláthatóság és az elszámoltathatóság erősítése. Kiemelt terület a vezető tisztségviselők, testületek kinevezésére, működésére, javadalmazására vonatkozó

⁵⁰ – Hangsúlyozzuk, hogy az OECD állami és önkormányzati tulajdon között nem tesz különbséget

⁵¹ A privát vállalatokra vonatkozó ajánlásokat az OECD (2015b) kiadványa tartalmazza.

szabályok, eljárások átalakítása annak érdekében, hogy a társaságok működésére ható politikai befolyást limitálják, és magas szintű szakmai teljesítmény jellemezze a cégek irányítását.

A Világbank állami tulajdonú vállalatok irányítására vonatkozó javaslati (Világbank, 2014) sok átfedést mutatnak az OECD javaslataival (OECD, 2015a). A Világbank anyagát számos, a világ számos pontjáról összegyűjtött gyakorlati példa is színesíti.

A PwC tanácsadó cég állami tulajdonú vállalatok menedzselését elemző anyagában (PwC, 2015) négy hívószó köré csoportosította javaslatait.⁵² (1) Tisztázni kell az állami tulajdonú vállalat által elérendő célt és azt, hogy ezt a vállalat milyen módon teljesítheti. (2) Megfelelő erőforrás és időráfordítás szükséges, hogy az irányítás megfelelő legyen. (3) A vezetőknek megfelelő szakértelemmel és tapasztalattal kell rendelkezniük az állami tulajdonú vállalatok irányításához. (4) Integritás iránt elkötelezett vezetőkre van szükség, akik az állampolgárokat társadalmi értéket teremtő módon szolgálják.

Összevetve az ajánlásokat az állami tulajdonú vállalatok irányítására, működésére vonatkozó hatályos szabályokkal megállapítható, hogy a hatályos magyar szabályozásban lefektetett keretek illetve tulajdonosi joggyakorló által megfogalmazott iránymutatások hasonlóságot mutatnak, illetve számos esetben összeesnek a nemzetközi ajánlásokkal és kevésbé hangsúlyozzák a bevezetőben bemutatott az állami tulajdonú társaságok esetén megjelenő különbségeket.

7.3 Az Állami Számvevőszék szerepe az állammenedzsment megújításában

A nemzetközi trendeket és aktív állami/önkormányzati szerepvállalás megújításának irányát is mérlegelve jutott el az ÁSZ vezetése ahhoz a felismeréshez, hogy a teljes állami menedzsmentet új, bizonyos vonatkozásaiban a piaci viszonyokhoz is illeszthető versenyalapú gazdasági környezetbe kell helyezni. A közszférában etikus és hatékony vezetőkre van szükség.

7.3.1 Számvevőszéki ellenőrzések

Az állam vagyongazdálkodása a rendszerváltás óta alapvetően a privatizációról szólt. A neoliberais jellegű gazdaságpolitika az államra, mint szükséges rosszra tekintett, amennyiben az tulajdonosként lépett fel. Az ÁSZ is inkább a nagy állami vagyonkezelők működési

⁵² Angolul találóan 4 „C”-ben foglalják össze: Clarity (tisztázottság), Capacity (kapacitás), Capability (hozzáértés), Commitment (elkötelezettség).

állapotára és szabályok szerinti működésének ellenőrzésére figyelt. A központi állam és az önkormányzatok állandó gazdálkodási kiegyensúlyozatlansága és államadósságot növelő működése a gazdasági társaságokat közvetlenül a figyelem középpontjába helyezte. 2010 után a jól irányított állam elvei szerint az aktív, cselekvő állam az eladás, a kiszervezés és a PPP (Private Public Partnership) különböző megoldásai helyett az állami vagyont, így az állami gazdasági társaságok vagyongyarapítását, a mind szélesebb közszolgáltatást, a nemzeti versenyképességet és a fenntarthatóságot helyezte előtérbe.

Ezen változásokon túl az Országgyűlés új szempontokat adott az ÁSZ feladatellátásához azzal, hogy a Költségvetési Tanácsot támogató részévé tette a Számvevőszék munkáját, amely alapvetően az alkotmányosan rögzített államadósság szabály felügyeletét jelenti. Mindezek nyomán az Állami Számvevőszék újragondolta az ellenőrzések céljait és új prioritásokat..

Az állami/önkormányzati vagyongazdálkodás ellenőrzésének fő aspektusait az alábbiakban lehet összefoglalni:

- azon gazdasági társaságokat, amelyek konkrétan hatnak az államadósságra egyenként rendszerszintű pénzügyi és vagyoni ellenőrzés alá kell vonni;
- azon gazdasági társaságokat is egyenként rendszerszintű pénzügyi és vagyoni szabályossági és helyénvalósági ellenőrzés alá kell vonni, amelyek az érintett önkormányzat pénzügyi helyzetére, eladósodottságára kockázatonövelő hatásúak lehetnek, és ez által áttételesen az államadósságot is növelhetik;
- olyan gazdasági társaságokat is ellenőrizni szükséges, amelyek a rezsicsökkentésben érintettek, vagy ahol nagy átszervezés, átalakulás történt az ágazatban, a piacon vagy ahol még sosem ellenőrzött az ÁSZ;
- minden olyan vagyont érintő területen, ahol jelentős integritási és gazdálkodási kockázatok azonosíthatóak be szintén ellenőrzést kell végezni.

Számvevőszék 2011-től napjainkig összesítve több mint háromszáz állami és önkormányzati tulajdonú vállalat ellenőrzését végezte el az Állami Számvevőszék. Az Állami Számvevőszék ellenőrzéseivel jelentős mennyiségű tapasztalatot halmozott föl az állami és az önkormányzati tulajdonú vállalatok irányításához kapcsolódóan, amelyek alapján általános következtetések is megfogalmazhatóak.

Fontos tisztázni, hogy az Állami Számvevőszék ellenőrzései elsődlegesen a közfeladat ellátás feltételrendszerének megteremtésére és az annak ellátásával kapcsolatos pénzügyi és vagyongazdálkodási tevékenység értékelésére és nem az állami tulajdonú vállalatok

irányítóival szembeni követelményekre, azok teljesítésére vagy ezek megfelelőségének megítélésére irányulnak. Az Állami Számvevőszék elsősorban a pénzügyi helyzetet, a vagyongazdálkodást, a belső kontrollrendszerek kialakítását, illetve ezek szerves részét képező területek szabályszerűségét ellenőrzi, értékeli. Ugyanakkor az ellenőrzési tapasztalatok alkalmasak arra, hogy elemzésükkel beazonosítson olyan kritikus területeket, amelyek nem választhatóak el a menedzsment, illetve a tulajdonosi, felügyeleti jogokat gyakorlók felelősségi körétől.

7.3.1.1 Világos teljesítménykövetelmények hiánya

A közpénzfelhasználás egyik fontos szempontja, hogy nem csupán szabályszerűen kell elkölteni az adóforintokat, hanem az eredményesség és hatékonyság biztosítása érdekében teljesítménykritériumokat is kell rendelni azok mellé. E problémakörből is jól látszik, hogy a modern menedzsment szemlélettel rendelkező vezetővel szembeni elvárások túlmutatnak a jogszabályokkal összhangban történő működés biztosításán.

Az ellenőrzési tapasztalatok alapján a tervezés problémás területeinek egyike a teljesítménykritériumok meghatározása. Ez pedig maga után vonja az elszámoltathatóság kérdéskörét is, hiszen eredményességi követelmények nélkül a vezetőn a szervezet eredményessége is nehezebben kérhető számon.

Az ellenőrzött 44 önkormányzati tulajdonú hulladék-gazdálkodó és távhőszolgáltató gazdasági társaságok háromnegyedénél az üzleti terv nem tartalmazott a szakmai feladatellátás gazdaságosságának, hatékonyságának mérésére alkalmas kritériumrendszert, mutatószámot. Negyedük ugyanakkor arról számolt be, hogy rendelkezett hatékonyság mérésére alkalmas kritériumrendszerrel és közszolgáltatási tevékenységét értékelte, illetve a tulajdonos felé teljesítette adatszolgáltatási kötelezettségét. E társaságok mérleg szerinti eredménye az ellenőrzött időszakban pozitív volt.

7.3.1.2 Üzleti tervek hiányosságai

A vállalatok számára az üzleti tervek olyan fontos dokumentumok, amelyek kijelölik a társaságok számára a tevékenységükkel, gazdálkodásukkal elérendő célokat és egyben viszonyítási pontot jelentenek az értékeléshez. Az állami/önkormányzati tulajdonú vállalatok körében üzleti terv készítésének kötelezettségét jogszabály nem írta elő. Jogszabályi és tulajdonosi előírások hiányában az üzleti tervek tartalma és részletezettsége jelentős eltérést mutatott. Egyes társaságok tervezték a támogatást, míg mások a tervezett hiány összegében mutatták ki a szükséges támogatás összegét.

Az éves üzleti terv teljesítésének elemzésekor az ellenőrzött társaságok öthatodánál a terv és eredmény között 10%-nál nagyobb eltérés volt megfigyelhető. Egy-egy esetben előfordult ellentétes előjelű tervezett, illetve tényleges eredmény, továbbá többszörös eltérések a tervezett és a tényadatok között.

7.3.1.3 Nem megfelelő önköltségszámítás, nem megalapozott árazás

Ellenőrzések rámutattak a tervezés egy másik problémás területére, az önköltségszámítással kapcsolatos hiányosságokra. Az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai alapján a közszolgáltatást nyújtó gazdasági társaságoknál az önköltségszámítás vagy annak belső szabályozása sok esetben nem felelt meg a jogszabályi előírásoknak. Az önköltségszámításban feltárt hiányosságok megkérdőjelezik az egyes közszolgáltatások árazásának megalapozottságát. Megfelelő önköltségszámítás nélkül sem a számviteli törvényben foglalt előírások maradéktalan betartása, sem a vezetési és felügyeleti funkciók teljes körű betöltése nem várható el. Egy közfeladatot ellátó, közszolgáltatást nyújtó gazdálkodó szervezet esetében jó néhány olyan terület van, amelyekkel kapcsolatban megfelelő önköltségszámítás hiányában nem hozhatóak megalapozott és a szervezet szempontjából előremutató döntések. Tipikusan e körbe tartozik a tervezési feladatok ellátása, az árképzés, a költségelemzés, a gazdasági döntéseket megalapozó számítások halmaza, vagy akár a belső teljesítmények mérésére szolgáló mutatók összessége. Felügyeleti vagy a tulajdonosi joggyakorló szervezetek szempontjából is jelentősége van az önköltségszámításnak, hiszen a legtöbb közszolgáltatás esetében az üzleti terv jóváhagyásával egyben a közszolgáltatás adott időszakra tervezett árát is elfogadják. Amennyiben az üzleti terv mögött nem áll megfelelő önköltségszámítás, helytálló elő- és utókalkuláció, úgy e tekintetben a felügyeleti funkció is kiüresedik. Szintén példaként hozható fel, ha a tulajdonos a veszteségek kompenzálása érdekében reorganizációs lépésekre, költségcsökkentésre kötelezi a gazdálkodó szervezetet, akkor a menedzsment elsődleges szervezetője az önköltségszámítás, hiszen e nélkül nem elemezhetőek a költségek, nem azonosíthatóak be a nem költséghatékony szervezeti teljesítmények.

7.3.1.4 A közvagyon megóvásának és gyarapításának problémái

Az önkormányzati többségi tulajdonban lévő gazdasági társaságok számvevőszéki ellenőrzései olyan súlyos problémákat is feltártak, mint a rejtett eladósodottság. Ez szoros kapcsolatban van a vagyonnal, hiszen a rejtett eladósodottság az eszközök amortizációt meghaladó mértékű pótlásának elmaradásában ölt testet. Szintén hiányosságok jellemezték az üzleti terveket, amelyek sok esetben nem tartalmazták a beruházásokat alátámasztó

számításokat. Ezek hiányában pedig a vagyon pótlása és gyarapítása tekintetében nem hozhatóak megalapozott döntések, sem a menedzsment, sem a felügyeletet gyakorló részéről. Mindemellett a vagyon nyilvántartása, illetve a leltárral történő alátámasztottság tekintetében is tártak fel hiányosságokat ellenőrzések. Ezek a problémák az állami vagyonhoz kapcsolódó integrált rendszer kialakításával kezelhetőek lennének. A vagyongazdálkodáshoz kapcsolódó belső szabályozási környezet ugyanakkor az esetek többségében megfelelt a jogszabályi előírásoknak. Tapasztalatok azt mutatják, hogy az önkormányzat többségi tulajdonban álló gazdasági társaságok gazdálkodását több tényező együttes hatása befolyásolta. Azoknál a társaságoknál, ahol a tulajdonos – esetünkben az önkormányzat – az árak/díjak megállapítása során figyelembe vette a gazdasági társaság díjjavaslatát, és a díjjavaslat megbízható önköltségszámítással volt alátámasztva, emellett a gazdasági társaság kintlévőségeinek kezelése is megfelelő volt, illetve javuló tendenciákat voltak képesek elérni, ott a gazdasági társaság az ellenőrzött években folyamatosan mérleg szerinti nyereséggel zárta a gazdálkodási éveket

7.3.1.5 Hiányosságok a tulajdonosi ellenőrzésben és a felügyeleti jogok gyakorlásában

Az elszámoltathatóság, a felelős közpénzfelhasználás és vagyonkezelés egyik biztosítéka a megfelelő tulajdonosi joggyakorlás, illetve az érdemi tulajdonosi ellenőrzés. A számvevőszéki ellenőrzések rávilágítottak, hogy ezt a területet is hiányosságok jellemzik. Különösen fontos területről van szó, hiszen a tulajdonosi ellenőrzés és értékelés hiányában következmények nélkül maradhat egy szervezet nem megfelelő működése, az üzleti tervekben rögzítettek elmaradása, a meghatározott teljesítménykövetelmények nem teljesítése. Ez a magánszektorban elképzelhetetlen.

Az ellenőrzések során ismétlődő jelenség volt, hogy a legfelső szintű vezetők a vezetői információs rendszereket nem alakítják ki, ezáltal döntéseik megalapozottsága kérdéses. A szervezeti célokat veszélyeztető kockázatok elemzése is gyakorta hiányos, leginkább formai jellegű, és a valós kockázatok feltérképezésére, rangsorolására, elemzésére nem alkalmas.

7.3.1.6 Aktív irányítás hiánya

Az állami/önkormányzati tulajdonú vállalatok irányításában résztvevők számára alapvető elvárás, hogy a jogszabályi kötelezettségeket betartsák. Ez mindenképp szükséges, de nem elégséges feltétele a közszolgálatának. A jogszabályok ugyanis jellemzően csak keretet adnak a vállalatok irányításához, amelyeket az irányításban résztvevőknek akként kell tartalommal megtölteniük, hogy a vállalat minél eredményesebb, hatékonyabb módon szolgálja a közösség

érdekeit illetve érje el a kitűzött stratégiai célokat. A Számvevőszék ellenőrzései feltárták, hogy a köztulajdonban lévő vállalatok irányításában jellemző, hogy a tulajdonosi jogot gyakorló, a felügyelőbizottság, a menedzsment elsődlegesen a jogszabályok által kötelezően előírtak teljesítésére törekszik és csak kevésbé igyekszik tevékenységét kiterjeszteni a jogszabályok kötelező jellegű előírásait kiegészítő további aktív irányítási eszközökkel.

7.3.2 *A Számvevőszéki tanácsadás*

Az állampolgárok jólétéhez, mindennapi életéhez pozitívan hozzájárulni csak számon kérő, hibakeresésre fókuszáló ellenőrzésekkel nem lehet. Az ellenőrzésre alapozott hibamegelőző tanácsadásra szintén igénye van a közszféra szervezeteinek, a társadalomnak.

Az ÁSZ több szinten betölthet terelő, tanácsadó szerepet:

- figyelemfelhívó levél kibocsátásával,
- kockázat-jelzés küldésével,
- elemzés nyilvánosságra hozatalával,
- önteszt készítésével,
- az érintettek körével, szövetségeivel való egyeztetéssel,
- jó gyakorlat szeminárium szervezésével,

Figyelemfelhívó levelet írhat, már a jelentése kibocsátásával összhangban az ellenőrzött szervezet vezetőjének, mint kockázat jelzést. Figyelmeztetést adhat ki jelentős veszélyek felmerülése esetén kockázat értékelés alapján a nem ellenőrzött, de kapcsolódó közpénzfelhasználó szervezet vezetője számára.

A számvevőszék a hagyományos ellenőrzési megközelítés mellett, olyan önfejlesztő eszközöket is létrehoz a közszféra szereplői számára, amelyeket egyes szervezetek munkájuk során felhasználhatnak. Így jött létre a 2014 évtől az ÁSZ öntesztjeinek sora. A települési és nemzetiségi önkormányzatok, az egyházi és költségvetési intézmények belső kontrollrendszerének öntesztje az etikus integritás elvű vezetés elterjedését és magatartásának megerősítését szolgálja. Az öntesztek évről-évre történő aktualizálása leköveti a változásokat. Az öntesztek sikerességét mutatja, hogy 2016. december végéig a számvevőszék honlapjáról 6766-szor töltötték ilyet le.

A nagy közpénzfelhasználókkal évente történő találkozók az ellenőrzési tapasztalatok kiértékelésére teremtenek alkalmat. Fórumok szerveződnek az önkormányzatok szövetségei, a történelmi egyházak, a közjogi független intézmények a kormányzati szintér, az egyes

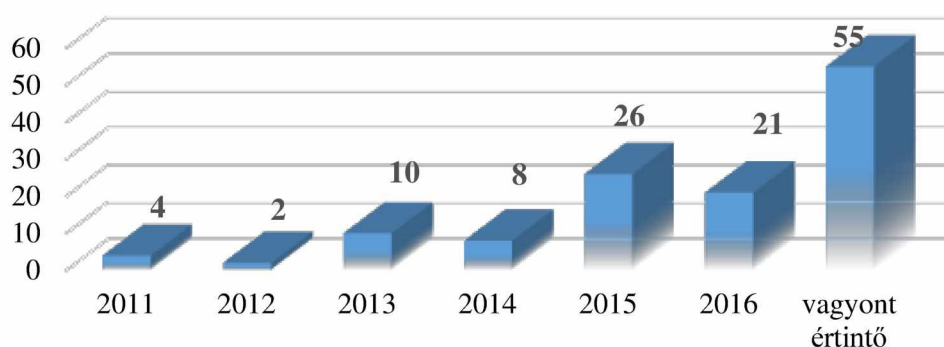
szakmai ágazatok és ellenőrök (belső ellenőrök, könyvvizsgálók stb.) szervezeti képviselőivel.

A 2010-ben indult a „Jó gyakorlatok- a jó példa legyen ragadós” elnevezésű szeminárium sorozat. 2014-től a vízmű vállalatok, a színházi gazdasági társaságok, a távhő szolgáltatók, illetve az állami és az önkormányzati tulajdonú közszolgáltató társaságainak a felügyelői, és a szakemberei részvételével szervezett az ÁSZ. Más esetekben a számvevőszék vezetői vesznek részt az érintettek szakmai szemináriumain, konferenciáin. Ezeken az alkalmakon igyekszik az ÁSZ az ellenőrzési tapasztalatait, az elemzéseit és a következtetéseit megosztani és a jó gyakorlatok bemutatását előtérbe helyezni.

Az ÁSZ értékelő elemzéseit, következtetéseit, nyilvánosságra hozhatja. Ezzel az ellenőrzéssel még el nem ért, de azonos ágazatú, helyzetű potenciális ellenőrzöttek magatartását lehet megfelelő irányba terelni. A tudományos igényű elemzések közzétételével a tudományos-szakmai közvéleményt továbbgondolásra lehet ösztönözni, ezzel is inspirálva a magyar tudományos műhelyeket a felmerülő kihívások feldolgozására.

A jól irányított állam támogatása felértékelte a számvevőszék elemző képességét és annak fejlesztését is megköveteli. A számvevőszéki elemzések évenkénti számának alakulását mutatják az alábbi adatok:

11. ábra: ÁSZ tanulmányok és elemzések számának alakulása (2011-2016)



Forrás: Saját szerkesztés

Az ellenőrzési tapasztalatokon alapuló elemzések az egyik leghitelesebb alapokon nyugvó értékelésre adnak lehetőséget, mivel a szolgáltatott adatok valóságát az ÁSZ szinte bármely

adatszolgáltatónál ellenőrizheti. Ráadásul az ellenőrzési programok azonos kritériumai, azonos struktúrában és módszertan szerint rendszer szinten is összevethetővé, vagy éppen a megfelelő számú véletlenszerű mintavétel esetén kivethetővé válik.

7.3.2.1 Hozzájárulás a jogalkotáshoz

Az Állami Számvevőszékről szóló törvény szerint az ÁSZ az ellenőrzési tapasztalatain alapuló megállapításaival, javaslataival, tanácsaival segíti az Országgyűlés, annak bizottságai és az ellenőrzött szervezetek munkáját. Az ÁSZ a jogforrási hierarchia mindhárom fő szintjén, a törvényalkotás, a kormányzati rendeletalkotás és az önkormányzati rendeletalkotás szintjén támogatja a jogalkotást.

A jogalkotás támogatása nem jelentheti azt, hogy az ÁSZ kodifikál, illetve azt, hogy átveszi a döntésre jogosultak felelősségét. Az ellenőrzés során felismerheti a hiányos vagy nehezen végrehajtható, esetleg tartalmilag koherencia nélküli szabályozást, és ezt a jogalkotóknak írásban a szakmai egyeztetés fórumain jelezheti. Az ÁSZ elnöke élhet a felszólalás lehetőségével az Országgyűlésben.

Az ÁSZ az állammenedzsment megújulását azzal is támogatja, amikor jelentéseit, tapasztalatait, összefoglaló elemzéseit, következtetéseit folyamatosan eljuttatja az Országgyűlés tisztségviselőinek, illetékes bizottsági elnökeinek és alelnökeinek, a kormány tagjainak, a vagyon és külön a társaságok felett tulajdonosi joggyakorlóknak. E számvevőszéki munka kimenetei (outcome-jai) közfigyelmet is felkeltő megosztásával is ösztönzi a jogszabályalkotókat, hogy a felvetett problémákra keressék a megoldást. Fontos eredményt jelent, az állammenedzsment kritériumaira tett ÁSZ javaslatot felhasználva fogadták el a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságok vezető állású munkavállalói javadalmazási rendszerének megújításáról szóló (1660/2015 IX. 15.) kormányhatározatot. Majd a kormány döntött az állami gazdasági társaságok részvételéről az etikus vezetői magatartás elterjesztését szolgáló ÁSZ integritási felmérésben. Ezt először 2016-ban végezte el az ÁSZ több mint 250 gazdasági társaság részvételével.

7.3.2.2 Az etikus vezetőképzés támogatása:

Az Országgyűlés a 34/2015 (VII.7) számú határozatában adott támogató nyilatkozatot, hogy a közpénzekkel és a közvagyonnal való gazdálkodásban érintett szervezetek tekintetében az ÁSZ támogassa az etikus közpénzügyi vezetőképzést. Jelentős felismeréshez jutottak el a döntéshozók, hogy a közvagyon is kezelő vezetők a kulcsszereplői a gazdálkodás célszerűségének. Tehát a közvagyon működtetése során az etikus vezetés, az eredményes és

hatékony, ugyanakkor szabályos gazdálkodás nem választható el egymástól. A fenti felhatalmazással egy új minőségbe lépett az ÁSZ munkájának elismertsége. Jó alapot jelent a már 2012-ben a Nemzeti Közszerológati Egyetemmel a Vezető- és Továbbképző Intézet integritás irányítási rendszer bevezetését célzó megállapodás megkötése, amelynek eredményeképpen 2016-ig 120 másoddiplomás integritási szakértő végzett.

7.4 JavaslatoK az állammenedzsmenT megújítására

Az állam létének kereteit egyik oldalról a hatalomgyakorlás és a politikai berendezkedés intézményei és mechanizmusai adják meg, míg a másik oldalról az állam működtetését az állammenedzsmenT rendszere határozza meg. A politikai és a menedzsmenT kritériumok egymást feltételezik és az állam irányítása során kölcsönösen hatnak egymásra. A 2012-től kialakított és megújított alkotmányos keret új kihívásokat fogalmazott meg az állami működés egésze szempontjából. A demokratikus politikai berendezkedés intézményei és mechanizmusai rengeteg tapasztalatot tettek elemezhetővé. Így az állam és a közpénzügyek fenntarthatósági szempontjai jóval nagyobb hangsúlyt kaptak. Az állam és intézményei működése, így az állammenedzsmenT új szempontokat kapott azzal, hogy gazdaságpolitikai kritériummal és erősebb garantáló mechanizmussal gazdagodott a közpénzügyi rendszer.

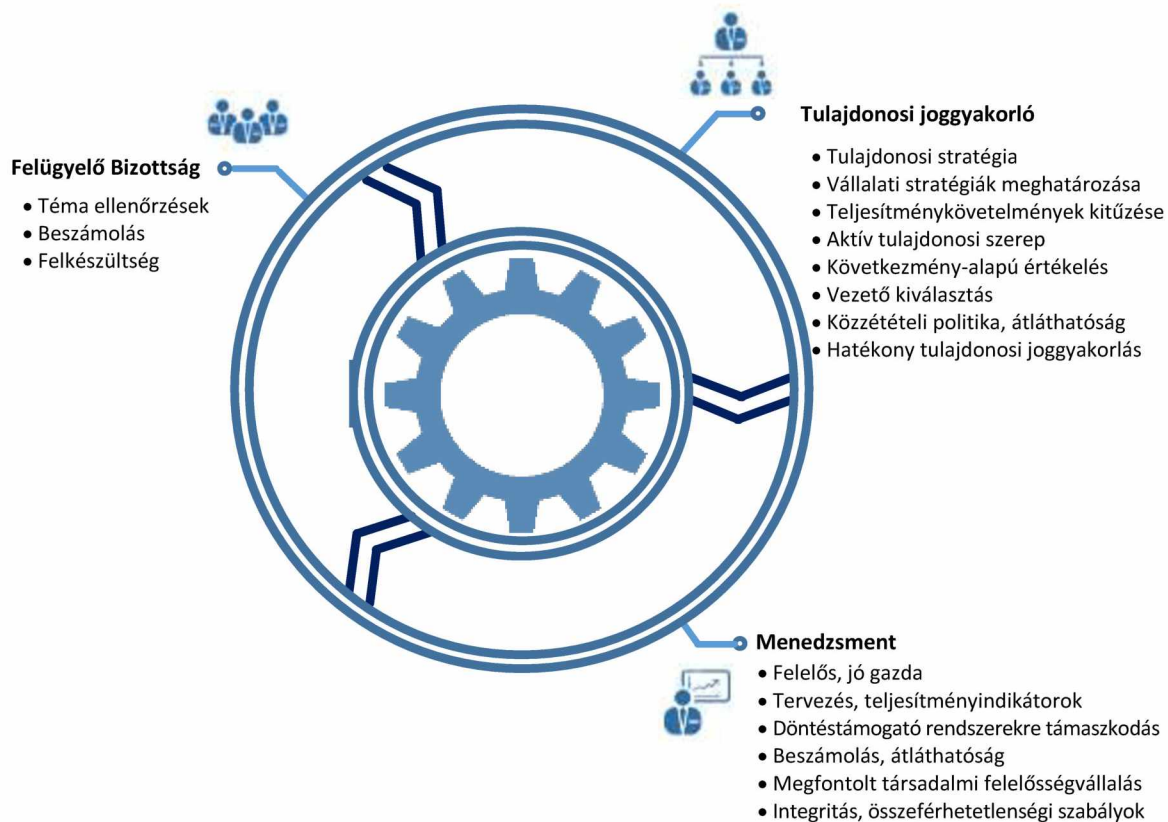
Az állami működés intézményei nagy kiterjedésű és lassan alakuló rendszerek, amelyek évszázadok alatt összegyűlt hagyományokat hordozva fokozatosan változnak. Magukon viselik egyrészt az 1990 előtti igazgatási jellegű gondolkodás jegyeit, csakúgy, mint az 1990 utáni államtalanítás, a funkciók kiszervezése és a privatizáció hatásait és „az állam csak rossz lehet a magánszférához képest” szemléletet. Fennmaradt és 2012-ig nem is nagyon változott a pénzforgalmi szemléletű, a források felhasználására rövidtávon figyelő szemlélet. A számvevőszék ellenőrzési tapasztalatai alapján a magyar állam működtetésének szempontjai közül hiányzik az állami vagyont gyarapító, hosszútávon gondolkodó és befektető szemlélet, illetve gyakorlat. A központi gazdálkodás szervei, alapjai, intézményei mellett léteznek önkormányzatok és gazdasági társaságaik, alapítványok, valamint az államháztartáson kívüli közszolgáltatók, közpénzfelhasználók széles köre.

Jelen értekezés keretei között, csak az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok irányítását végző tulajdonos nevében eljáró képviselő és menedzsmenT, valamint a társaság vezetője szerepkörének összehangolt megújítására tett számvevőszéki javaslatok kerülnek bemutatásra (lásd 12. ábra) három szemszögből:

- a tulajdonosi joggyakorló

- a felügyelő bizottság
- a társaság menedzsmentje

12. ábra: Szempontok az állami tulajdonú vállalatok irányításának megújításához



Forrás: Domokos et al, (2016d)

7.4.1 Tulajdonosi szerepköröket érintő javaslatok

A) A tulajdonosi jogkör gyakorlója rendszeresen vizsgálja felül és hozza nyilvánosságra azokat a közpolitikai célokat, amelyek a vállalatok állami tulajdonlását indokolják.

A közpénz és a közvagyon felhasználásának az Alaptörvényben is alapfeltételként megjelenő kritériuma, a célszerűség. Azért, hogy a célszerűség világos tartalmat kapjon és jól ellenőrizhető szempont legyen ezen közpolitikai célt egyértelműen meg kell fogalmazni, megismerhetővé kell tenni és szükség szerint aktualizálni kell. Ennek lehetséges formája a küldetésnyilatkozat lehet, amelyet a nagy stratégiai fejlesztések előtt célszerű vissza is mérni és a tulajdonosi következtetéseket levonni.

B) A tulajdonosi jogkör gyakorlója a társaságok számára tűzzön ki stratégia célokat és határozza meg küldetésüket.

A vállalatok irányítása akkor lehet hatékony és eredményes, ha tevékenységét meghatározott célok elérésére, küldetésének teljesítésére összpontosítja. Meghatározott célok és világos küldetés hiányában a vállalat irányítása fókuszot téveszthet, előtérbe kerülhetnek olyan parciális célok, mint például a költségcsökkentés, amely ha nem párosul minőségi célokkal, akkor alááshatja a köz számára is megelégedést biztosító szolgáltatásnyújtás vagy termékellátás fenntarthatóságát. Ha a társaság vezetése összehangolt célrendszert határoz meg, az részleteiben egyértelmű irányítási kereteket ad és számon kérhetővé válik a vagyon megőrzése, a nem veszteséges gazdálkodási eredmény, az esetleges támogatás mértéke, az elvárt minőség.

C) A vállalatot működtető menedzsment és a felügyelőbizottság részére a tulajdonosi jogkör gyakorlójaként világos teljesítménykövetelményeket kell meghatározni.

Egy tulajdonos célja vagyónának megőrzése és gyarapítása. Ez a cél érvényes köztulajdon esetében is, azzal, hogy a köztulajdonú vállalatok végső tulajdonosa az állampolgárok közössége, így a tulajdonosi jogok közvetlen gyakorlójának a közösség érdekeit kell képviselnie. E szerepkörében a stratégia éves végrehajtásához szükséges az üzleti terv sarokpontjainak megszabása. Ez a társaság menedzsmentjének tényleges teljesítményértékelésének feltételeit biztosítja a gazdasági év zárása során.

D) A tulajdonosi joggyakorlónak megfelelően tájékozott és aktívan közreműködő tulajdonosként kell viselkednie.

Számonkérés nélkül célokat kitűzni hiábavalóság, a teljesítmény alapos ismerete nélkül számon kérni lehetetlenség. A vezető teljesítményének értékelése abban nyújt segítséget, hogy meg lehessen ítélni, ki a jó vezető, illetve hol nyílik tér a további javulásra. Ez alapján tehát elsőként egy olyan vezetői teljesítményértékelést kell kidolgozni, amely átlátható feltételeket, indikátorokat, értékelési módszereket tartalmaz, mind a szervezeti, mind pedig az egyéni vezetői teljesítményhez kapcsolódóan. A transzparencia jegyében szükséges, hogy már a folyamat kezdetén egyértelmű és megismerhető legyen a vezetői értékelés célja, következményei, módszere, indikátorai. Fontos velejárója a folyamatnak, hogy az értékelésnek mindig legyen következménye, és az a vezető javadalmazását befolyásolja. Az indikátorokat részben szervezeti, részben pedig egyéni teljesítményhez kell kötni, és meg kell bennük jelennie a fenntarthatósági szempontoknak is.

Rendszeresen értékelni kell a menedzsment illetve a felügyelőbizottság teljesítményét is. Az értékelésnek vissza kell hatnia mind a menedzsment, mind a felügyelőbizottság működésére, az abban közreműködők anyagi javadalmazására, illetve megbízásuk fenntartására.

E) A gazdasági társaság vezetőjének kiválasztása a vezetői képesség és az adott stratégia végrehajtása iránti elköteleződés alapján történjen meg.

Amennyiben a tulajdonosi joggyakorló az alapfeltételeket és a stratégiát kidolgozta, úgy annak megvalósítása, a megvalósítás eredményessége kerül a kiválasztás és a későbbi teljesítményértékelés középpontjába. Amennyiben a tulajdonosoknak nincsenek elfogadott stratégiai sarokpontjai, úgy csak átmeneti vezetői megbízottnak tekinthető a kiválasztott vezető. Ekkor ideiglenes megbízottként kell értékelni a teljesítményét, például úgy, hogy az előző évhez képest nem romolhat a szervezet helyzete. A tulajdonosnak pedig legfeljebb egy éven belül el kell készíttetnie és elfogadnia az alapvető célkritériumokat és eredményindikátorokat.

Fontos általános vezetői kiválasztási szempontként érvényesül, hogy szakmailag megfelelő elsőszámú vezető kerüljön megbízásra. Emellett a közsférában sajátos szempontként érvényesül az integritás elvű etikus magatartás gyakorlásának a követelménye. Mindez egyes nyilvánosan is megjelenő konfliktusok egy részét hivatott megelőzni, illetve kezelni. A kiválasztott vezetőnek az egyes ágazati, jogi, pénzügyi és fejlesztési tudást kell a vezetői munkájának szolgálatába állítani, így nagyobb kínálati potenciált teremt a tulajdonos, mintha egy speciális szakmai körre szűkíti le a kiválasztottak körét.

F) A kinevezett vezető teljesítményét a kijelölt teljesítménycélok elérése esetén a vezetői juttatások jellegében a bevett és a piacon aktuális keretek között szükséges elismerni azzal a megszorítással, hogy a juttatás mértéke legyen alacsonyabb a piaci megfelelő hasonló méretű és teljesítményű céghez képest. Veszteséges gazdasági társaság vezetője többletjuttatásban nem részesülhet etikus környezetben.

A jó vezetők megszerzéséért és megtartásáért az államnak az üzleti szférával kell az immár globális munkaerőpiacon versenyeznie. Ennek felismeréseként az állami/önkormányzati szférának figyelembe kell vennie a vezetői munkaerőre vonatkozó piaci keresletet. Tartósan nem lehet a piaci körülményeket figyelmen kívül hagyni. Eseti intézkedésként elfogadható, hogy a gazdasági válság idejére korlátos

vezetői javadalmazás került bevezetésre. A válságból kikerülve a takarékoskodó és puritán példát mutató állami magatartás helyét át kell adnia egy aktivista állam versenyképességét ösztönző vezetői juttatási rendszerének. Kiindulópont, hogy az előírt teljesítmény- és minőségkritériumokat alapelvárásként kell meghatározni és az nem jutalmazható külön. A piaci szint alatt maradó vezetői jövedelem keretei között, csak az elvárt teljesítményt meghaladó esetben lehet az alapjuttatást meghaladó jövedelmet fizetni. A korábban kialakult számos jövedelem kiegészítés (egyedi jutalmazás, különböző jövedelem kiegészítést szolgáló felügyeleti, igazgatósági tagságok, oktatási és tudományos tevékenység engedélyezése, szerzői jogdíjak stb.) jelentősen korlátozni kell. Ez utóbbi jövedelem-kiegészítési gyakorlat komoly elköteleződési és integritási hiányosságokat is okozhat.

G) A tulajdonosi joggyakorló a törvényi szabályokat figyelembe véve határozza meg saját maga, a menedzsment és a felügyelőbizottság számára a közzétételi politikájukra, működésükre és adataik átláthatóságára vonatkozó szabályokat.

Az átláthatóság az állami/önkormányzati vállalatoknál a megszokott üzleti gyakorlathoz képest szélesebb és mélyebb követelményként fogalmazódik meg. Ezen gazdasági társaságok vezetői számára az átláthatóság kialakítása prioritás. A tulajdonosi jogokat gyakorlónak ezt következetesen meg kell követelnie az általa kinevezett vezetőtől és éven belül is időről időre értékelnie kell. A transzparencia pontos követelményeit - a vezető közzétételi politikája részeként - előre meg kell határozni. Közérdek, hogy a közszolgáltatás nyújtásának egész folyamata megfelelően kommunikált legyen. Ehhez a digitális kommunikációs környezet egyszerű és olcsó feltételeket biztosít. A gazdálkodással kapcsolatos információszolgáltatás nem lehet kevesebb, mint a tőzsdére bevezetett vállalkozások esetében, és nem lehet több, mint amelyet a nemzetbiztonsági érdek lehetővé tesz.

H) Az állam és az önkormányzatok alakítsák ki tulajdonosi joggyakorlásuk hatékony módját.

Az állammenedzsment javításához az állam és önkormányzatok tulajdonosi feladatainak megújítása mellett, a tulajdonosi feladatok ellátásának módját is újra kell gondolni. A vállalatok számossága miatt az államnak és egyes tekintélyes társasági portfólióval rendelkező önkormányzatoknak, mint tulajdonosnak a megfelelő

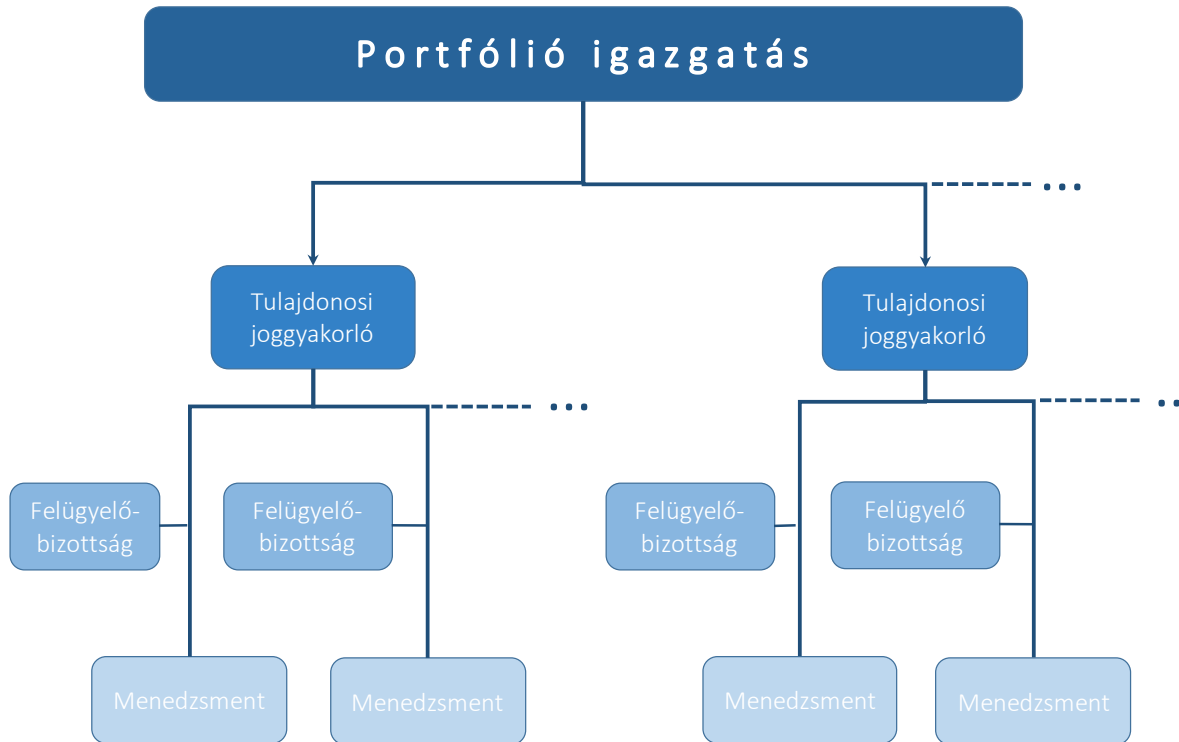
tájékoztatottság és aktív közreműködés biztosítása önmagában is kihívás: a tulajdonosi feladatok ellátása ugyanis megfelelő mennyiségű és minőségű szakértelem rendelkezésre állását igényli.

Központi szinten szükséges lehet egy olyan menedzsment-tudást koncentráló, új állammenedzsment struktúra kialakítása, amely egy legfelső szintű, kormányzaton belül működő portfólió igazgatásból, a tulajdonosi joggyakorlóból, valamint a szűken értelmezett állami tulajdonú gazdasági társaságokból állna (lásd **13. ábra**).

A portfólió igazgatás az állami tulajdonú társaságokra vonatkozóan alkalmazható, mint olyan új intézmény/funkció, amely az állami vagyonnal kapcsolatos stratégiai irányok és döntések előkészítését, azok végrehajtásának egységes elvek szerinti értékelését, valamint az értékelési módszertan kialakítását végzi el. A legfelső szinten álló portfólió igazgatás centralizálja, keretbe foglalja az állam tulajdonosi szerepét, azonban a piacszabályozási funkciótól élesen elkülönül. Itt történik a stratégiai kormánydöntések előkészítése, valamint az állami tulajdonban lévő társaságokra és a tulajdonosi joggyakorlásra vonatkozó általános célok, elvek, iránymutatások kibocsátása. Ez lehetővé tenné az állami tulajdonban lévő társaságoktól elvárt követelmények meghatározását, koordinációját, a portfólió teljesítményének monitorozását és egységes elvek szerinti értékelését, a kockázatok rendszerszinten történő kezelését, valamint javítaná a portfólió működtetésének és működésének transzparenciáját.

Az elszámoltathatóság, a felelős vagyongazdálkodás egyik biztosítéka az érdemi tulajdonosi ellenőrzés. A tulajdonosi joggyakorló szerepe a társasággal való közvetlen kapcsolattartás, a társaságok feladat-ellátásával kapcsolatos elvárások, kritériumok meghatározása, a társaság működésének és teljesítményének nyomon követése, a szükséges beavatkozás megtétele, a tulajdonosi joggyakorlással összefüggő egyéb feladatok ellátása.

13. ábra: A portfólió igazgatás rendszere



Forrás: Domokos et al (2016d)

A vázolt modell összhangban van a nemzetközi tapasztalatokkal, tendenciákkal. Az állami vállalatok tulajdonosi feladatainak ellátását az állam többféle módon is megszervezheti. Az OECD tagországaiban háromféle modell terjedt el: (1) centralizált; (2) decentralizált; (3) duális irányítás (OECD, 2005 és 2015a). A centralizált modellben az állami vállalatokhoz kapcsolódó tulajdonosi jogok és feladatok gyakorlását egy központi, független vagy egy minisztérium alá tartozó szervezeten keresztül végzi. Ez a megoldás az OECD véleménye szerint is segíti az állam tulajdonosi politikájának tisztázását illetve konzisztens megvalósítását. A tulajdonosi funkciók központosítása „összeterelheti” illetve megerősítheti az irányításhoz szükséges (például pénzügyi jelentés készítői, elemzői vagy vezető-kiválasztási) kompetenciákkal rendelkező szakértőket. A centralizált irányítás modellje egyben hatékony útja lehet az állam tulajdonosi és szabályozói funkcióinak

elkülönítésére. A decentralizált irányítási modellben több egymástól független állami szerv (például minisztérium) gyakorolja az állami vállalatok feletti tulajdonosi jogokat. Ebben a modellben nagyobb súllyal érvényesülhetnek egyes partikuláris érdekek, amelyek veszélyeztetik az állam tulajdonosi stratégiájának egységes megvalósulását (Christiansen, (2011). E kockázat kezelésére az OECD ajánlása egy koordináló testület/szerv felállítása, amely segíthet annak biztosításában, hogy például az egyes állami vállalatok az állam tulajdonosi stratégiájából levezetett világos mandátumot illetve egységes stratégiai irányutatót kapjanak, továbbá egységes jelentési kötelezettségük legyen. Ebben a duális megoldást megtestesítő modellben a koordinálást végző hangolja össze és harmonizálja a tulajdonosi jogokat gyakorló különböző állami szervek lépéseit és politikáját. Az OECD hangsúlyozottan ajánlja, hogy amennyiben a tulajdonosi jogok gyakorlásának teljességét nem egyetlen szervezet végzi, akkor is érdemes egyes specifikus szakértelmet igénylő funkciókat központosítani, biztosítandó az ágazati minisztériumoktól való függetlenséget. Ilyen speciális terület lehet például a menedzsment és felügyelőbizottsági tagok kiválasztása, működésére, javadalmazására vonatkozó szabályok rögzítése annak érdekében, hogy a társaságok működésére ható politikai befolyást limitálják, és magas szintű szakmai teljesítmény jellemezze a cégek irányítását. Az OECD tagországokban a válságot követő években több országban is a centralizált modell erősödése volt megfigyelhető (OECD, 2011).

Az önkormányzatok esetében is megfontolandó a tulajdonosi joggyakorláshoz kapcsolódó feladatok szervezeti összevonása. Számos önkormányzat közfeladatainak ellátására tekintélyes méretű társasági portfóliót alakított ki, amely jelentősen megnövelte a portfólió kezelésével kapcsolatos tulajdonosi feladatokat és a feladatok ellátásához szükséges szakmai tudást. A tulajdonosi joggyakorláshoz kapcsolódó megsokasodó feladatok hatékony ellátása önkormányzati szinten is az ez irányú erőforrások koncentrálását igényelheti. Az ÁSZ ellenőrzései során találkozott olyan gyakorlatokkal, ahol a tulajdonos önkormányzat a gazdasági társaság portfóliójának kezelését külön szervezetbe vonta össze.

7.4.2 Felügyelőbizottságokat érintő javaslatok

- I) ***A felügyelőbizottság tagjainak rendszeresen meg kell győződniük a felügyeletükre bízott társaság és annak menedzsmentje szabályos működéséről, a társaság beszámolóinak hitelességéről és megbízhatóságáról.***

A felügyelőbizottság akkor tudja eredményesen ellátni a tulajdonosi stratégia kontrollját, ha aktívan és rendszerszinten ellenőrzi a menedzsment és a vállalat működését, de nem átvéve a menedzsment felelősségét. Ennek keretében téma-vizsgálatokat is kell folytatniuk, különösen a belső ellenőrzésre, annak jelzéseinek hasznosulására, a tulajdonos által meghatározott teljesítménykövetelményre és közzétételi politikának való megfelelésre vonatkozóan.

A beszámolók hitelességét, megbízhatóságát, valódiságát biztosító alapfeladat végrehajtása akkor lehet teljes, ha a felügyelőbizottság átfogó képpel rendelkezik a gazdasági társaságok teljesítményéről, mindazokról a felmerült kockázatokról, amelyek a vállalatok külső és belső szabályoknak megfelelő működését illetve éves teljesítmény kritériumait és meghatározott stratégiai céljait érinthetik. Nyomon kell követniük továbbá a közzétételi politikában foglaltak teljesülését, amely egyfelől a végső tulajdonos, az állampolgárok közössége felé való számadást biztosítja, másfelől a nyilvánosság ereje révén a jó vállalati teljesítmény elérésére ösztönöz.

- J) ***A felügyelőbizottságnak rendszeresen számot kell adnia a tulajdonosnak az általuk végzett ellenőrzések, vizsgálatok eredményéről, felelősséget vállalva azok tartalmáért.***

Az állami/önkormányzati társaságok stratégiájában és küldetésében lefektetett célok megvalósíthatóságát a tulajdonosi döntések alapvető módon határozzák meg. Az aktuális helyzetre reagáló, időben meghozott jó tulajdonosi döntések alapvető feltétele, hogy a tulajdonos még időben ismerje fel a döntést, beavatkozást igénylő helyzetet. A felügyelőbizottság a tulajdonost jogai gyakorlásában tehát úgy tudja támogatni, hogy az általa feltárt, megerősített információkat haladéktalanul továbbítja a tulajdonos felé. Az új Ptk. szabályai szerint a felügyelőbizottsági tagokra vonatkozó ellenőrzési kötelezettség megszegésével okozott esetleges károk esetén érvényesíthető felelősség tudatosítása közvetett eszközként további lehetőségeket biztosít a tulajdonosi kontrollok hatékonyabb megvalósítására, továbbá növelheti a felügyelőbizottság által ellenőrzött és továbbított információk hitelességét.

- K) ***A felügyelőbizottságok tagjainak olyan szakértelemmel és tapasztalattal kell rendelkezniük, amely biztosítja a tulajdonosi érdekek érvényesülésének ellenőrzését, a***

felügyeletükre bízott társaságok működésének átlátását és a szabálytalanságok felismerésének és a következtetések levonásának képességét.

A felügyelőbizottság feladatait akkor tudja eredményesen ellátni, ha képes átlátni a társaság működését és felismeri azokat a folyamatokat, kockázatokat, amelyek a gazdálkodást befolyásolhatják. Hozzáértése a menedzsment tevékenységét is ösztönzi, hiszen tevékenységükkel a szabályos, a kockázatokat megfelelően kezelő gazdálkodás felett öröködnék.

7.4.3 Menedzsmentet érintő javaslatok

L) Az állami/önkormányzati társaságok vezetőinek a köz iránt elkötelezetten, a szabályokat és a költségvetési kereteket betartva, a követeléseket kikényszerítve jó gazdaként kell munkálkodnia.

Jogállamban a közjő szolgálatának útját jogszabályokkal jelölik ki, ezért a közszféra vezetőivel szemben az elsődleges elvárás a szabályok betartása. Ez azonban csak szükséges, de nem elégséges feltétele a közjő eredményes szolgálatának. A jogszabályok és a stratégia együttesen is csupán kereteket határoznak meg, a vezetőre bízva, hogy e kereteket milyen tartalommal tölti ki. Mindemellett egy vezetőnek számolnia kell a környezet gyors, számos kihívást jelentő változásával, amelyhez a jogi szabályozás gyakran csak utólag, sőt megkésve tud alkalmazkodni. Ennek megfelelően a köztulajdonban lévő társaságok vezetőivel szemben egyre inkább elvárás az innovációs készség, a kockázatkezelés képessége és a szervezeti tanulás előmozdításának a képessége. Mindezekből is jól látszik, hogy a mai vezetők szerepe jóval túlmutat a statikus, pusztán a szabályszerű működésre irányuló menedzsmenten.

A jó vezető felelősen gazdálkodik, etikus, betartja és betartatja a szabályokat, és biztosítja, hogy a rábízott szervezet a közcélok megvalósításában eredményesen működjön (legyen tiszta az utca, pontos a vonat, meleg a távfűtéses otthonokban, egészséges az ivóvíz, stb.).

M) A menedzsmentnek részletes üzleti terveket kell készítenie, illetve arányos teljesítménykritériumokat és részindikátorokat kell meghatároznia.

A vezetői teljesítmény értékelése előtt meg kell határozni, hogy milyen szempontok alapján tekinthető jónak egy állami vállalat vezetője.

A szervezeti stratégiát támogató folyamatokhoz a vezetőnek célértékeket kell tervezni. Így például szakmai, szakmapolitikai célértékeket, amelyek az alaptevékenységhez szorosan kapcsolódnak, és amelyekben a legfontosabb teljesítményindikátorok alapulnak. A szolgáltatás

minőségi szempontjait, valamint a hatékonysági kritériumokat a tulajdonosi joggyakorlónak kell meghatározni, például a közszolgáltatási szerződésben, mint ahogy a közzétételi politikát is. Mindezt a megalapozott üzleti terv elkészítése támasztja alá. Az üzleti terveknek tartalmazniuk kell a gazdálkodás és a szakmai feladatellátás eredményességére, gazdaságosságára és hatékonyságára vonatkozó kritériumokat. Az üzleti terveknek tartalmazniuk kell továbbá a tulajdonosi joggyakorló által meghatározott beruházások részletes adatait, ami a közpénzt óvó beruházásokra vonatkozó, megalapozott megvalósítást teszi lehetővé.

A tervezés további eleme a teljesítményindikátorok meghatározása, amelyet körültekintően, szakmailag megalapozva kell megtenni. Ennek során fontos a piac jellemző bevételeivel, költségeivel való összevetés. Az állami cég ugyanis nem állíthatja elő ugyanazt a terméket, szolgáltatást drágábban, mint a piaci átlag, még akkor sem, ha monopolhelyzetben van. A fentiek mind szükségesek a társaság menedzsment teljesítményének értékeléséhez, illetve a jól jövedelmező vagy veszteséget generáló területek azonosításához.

N) A társaságok vezetőinek ki kell építeniük a vezetést támogató integritás elvű belső kontrollt és eredményesen működtetniük kell azt.

Jó döntésekhez megalapozott információk kellenek. A menedzsment operatív tevékenységét akkor tudja ellátni, ha naprakész információval rendelkezik a vállalat működéséről, tevékenységének és folyamatainak jellemzőiről, minőségéről. Egy vezetői döntéshozatalt sikeresen támogatni képes belső kontroll rendszer kialakításához szükséges, hogy a vezető átlássa, melyek azok a folyamatok és kimenetek, amelyek a társaság sikerét vagy kudarcát jelenthetik. Fontos, hogy olyan információk, mutatók kerüljenek be a monitoring rendszerbe, amelyek a vállalat működési állapotát a legjobban jellemzik.

A társaságok második (külső) védelmi vonalát jelentő tulajdonosi, felügyelőbizottsági, könyvvizsgálói, Kormányzati Ellenőrzési Hivatali ellenőrzés mellett első védelmi vonalat képez a belső ellenőrzés. A belső ellenőrzés állandó szervezeti jelenlétével lehetősége van a legközvetlenebb módon nyomon követni a vállalat működésének szabályosságát. Az ellenőrzés harmadik védelmi vonalát az Állami Számvevőszék tevékenysége alkotja.

O) Az állami/önkormányzati társaságok vezetőinek biztosítaniuk kell az átlátható működést mind a tulajdonosok, mind a nyilvánosság felé.

A társaságok vezetői elszámoltathatóságának biztosítója a kellő szabályozottság, az éves üzleti terv, az átlátható működés és a tulajdonos által meghatározott közzétételi politika

teljesítése. A tevékenység eredményességére, a kitűzött célok, üzleti tervek teljesítésére, a vezetők javadalmazására vonatkozó tulajdonosi beszámolók és nyilvánosságra hozott adatok alapján egyfelől a tulajdonosi jog gyakorlója értékelheti a menedzsment teljesítményét, meghozhatja az eredményes működést biztosító döntéseit, beleértve a menedzsment megbízására, javadalmazására vonatkozó döntéseit. Másfelől az állampolgárok, mint a köz tulajdonosai is megítélhetik, hogy az állami tulajdonú vállalat teljesítményével mennyiben járult hozzá a köz szolgálatához, az állampolgárok jólétének előmozdításához.

P) A társaságok vezetői csak tulajdonos felhatalmazásával alakíthassák ki társadalmi felelősségvállalási programjaikat, illetve végezhesenek egyéb, az alaptevékenységhez nem köthető tevékenységet.

A társadalmi felelősségvállalás vagy vállalati felelősségvállalás egy üzleti fogalom, amely szerint a vállalatok figyelembe veszik a társadalom érdekeit, mégpedig azáltal, hogy tekintettel vannak tevékenységük üzletfeleikre, beszállítóikra, alkalmazottaikra, tulajdonosaikra és a környezetre is kifejtett hatásaira. Az állami/önkormányzati tulajdonú társaságok esetében alapvető elvárás, hogy azok a társadalom érdekében fejtsék ki tevékenységüket, betartsák az üzletfelek, beszállítók, alkalmazottak, tulajdonostársak jogait és a jogszabályi előírásokat. Ez utóbbiak tekintetében a társadalmi felelősségvállalási programjukban természetesen vállalhatnak önmagukra nézve szigorúbb feltételeket, ugyanakkor mérlegelniük kell, hogy ez milyen költségekkel jár és mennyiben valósítható meg hatékonyan. Szemben ugyanis a magán üzleti szféra vállalataival, az állami vállalat a köz vagyonával gazdálkodik, és társadalmi felelősségvállalási programjában a köz vagyonának terhére vállal kötelezettségeket, amelyek egyfelől csökkentőleg hatnak a vállalat alapfeladatainak eredményességére, másfelől ösztönzést jelenthetnek arra, hogy forrásukat az általuk nyújtott (köz)szolgáltatásokért fizetett díjak emelése révén teremtsék elő.

A köz vagyonának hatékony allokálása elsődlegesen a tulajdonosi joggyakorló feladata. Amennyiben a gazdasági társaság vezetője dönt egyes vagyon-, illetve pénzeszközének kihelyezéséről, akkor abban parciális érdekek juthatnak érvényre. Minimumkövetelmény, hogy a menedzsment a tulajdonosi joggyakorló felhatalmazásával döntsön a társadalmi felelősségvállalási programról.

Q) Az állami/önkormányzati társaságok vezetői tartssák be a közszolgálat etikai és integritás elveit.

Az állam növekvő gazdasági szerepvállalása azt eredményezi, hogy egyre nagyobb lesz az állam és a magánszektor közti érintkezés felület, amely – ha nem párosul az irányítás, a szervezet és az egyén szintjén növekvő integritással – a korrupciós kockázatokat növeli.

Az etikus vezetéshez, nem csak a tudást és a képességet kell megszerezni, de az integritást biztosító menedzsment környezetet is ki kell alakítani. A korrupciós kockázatokat emellett nem csupán egyéni, szervezeti, hanem rendszer szinten is kezelni kell, ennek megfelelően kell kialakítani a szabályozási környezetet.

A társaságok irányításában veszélyt jelent minden olyan helyzet, amely az objektív döntéshozatalt nehezíti. Ilyen helyzetet teremt az összeférhetlenség, illetve ennek speciális esete, amikor a jelenben fennálló érdekkonfliktus a jövőben válik nyílt összeférhetlenséggé. Például, ha az állami tulajdonú vállalat irányítója korábbi üzleti partnerénél, beszállítójánál vagy versenytársánál vállal állást. Ezekben az esetekben egyfelől még az állami tulajdonú vállalat irányítójaként is befolyásolhatják döntéseit a jövőbeli munkáltatójának érdekei, másfelől az állami vállalatnál szerzett ismeretei akadályozhatják az állami tulajdonú vállalat érdekeinek érvényesítését. E problémák kivédését szolgálja, ha rögzítésre kerülne, hogy a köztulajdonban álló cégek korábbi irányítói egy bizonyos ideig nem vállalhatnak munkát az adott területen működő magánvállalatoknál.⁵³

7.5 Összefoglalás

A fejezet célja az volt, hogy az állami tulajdonú gazdasági társaságok teljesítménymenedzsmentjének főbb dimenzióit feltérképezze és a számvevőszéki ellenőrzési tapasztalatok megosztásával és részletes javaslatokkal is támogassa az állammenedzsment megújítása érdekében tett kormányzati kezdeményezéseket. A jól irányított állam elképzelhetetlen az állami és önkormányzati tulajdonú társaságok hatékony és eredményes irányítása nélkül. Ebből kiindulva az Állami Számvevőszék – e vállalati kör ellenőrzési tapasztalataira építve – javaslatokat fogalmazott meg az állammenedzsment megújítására.

A javaslatok hasznosulásának kiemelkedő példája a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságok első számú vezetői javadalmazási rendszerének megújításáról szóló kormányhatározat (1660/2015. (IX. 15.) Korm. határozat). Ebben az Állami Számvevőszék javaslatára a Kormány kinyilvánította elkötelezettségét a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságok átlátható, hatékony és gazdaságos működése feltételeinek kialakításában, illetve

⁵³ Az Állami Számvevőszék hozzájárulása az „Állammenedzsment” megújításához, (Domokos-Várpalotai-Jakovác-Németh-Makkai-Horváth), 2016

abban, hogy a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságok vezetőinek tevékenységét folyamatosan értékelni kell a szabályosság, eredményesség, gazdaságosság, az elfogadott stratégia szempontjából; továbbá az állami cégek vezetőinek szigorú etikai és integritás elveknek kell megfelelniük. Az ellenőrzésekből leszűrt tapasztalatok is megerősítik, hogy önmagában az állami és önkormányzati tulajdonú vállalatok irányítására és működésére vonatkozó szabályok hiánytalan betartása már jelentős javulást idézhetne elő a közpénzekkel, közvagyonnal való gazdálkodásban. Az állami vállalatok irányításához kapcsolódó szabályozás javasolt megújítása is csak akkor eredményezhet kézzelfogható hatékonyság- és eredményességjavulást, ha a szabályokat az érintettek maradéktalanul betartják.

Általános tapasztalat, hogy rend csak ott valósul meg, ahol a rend betartását rendszeresen ellenőrzik. Hiába újul meg tehát az állami tulajdonú vállalatok irányításának szabályozása, hiába biztosít több pénzügyi erőforrást és lehetőséget a növekvő gazdasági környezet, és még az antikorrupciós képzés is hiábavaló, ha a köztulajdonú vállalatok irányítása illetve működése nem kerül rendszeresen ellenőrzés alá és az ellenőrzés megállapításai nem járnak következményekkel.

Ahogy a védelmi vonalak kiépítettsége is ellenállóvá tesz egy erődítményt, úgy a többrétű ellenőrzés is erősíti a jogkövető magatartást. A köztulajdonú vállalatok irányítását illetően ezért fontos, hogy minél több folyamatba épített, illetve utólagos kontroll mechanizmus kerüljön kialakításra és a kontrollpontok éberren őrkdjenek a szabályos működés felett. Így a belső ellenőrzés, a vezetői ellenőrzés, a felügyelőbizottság, a könyvvizsgáló, a tulajdonosi joggyakorló, a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal, és a közpénzek legfőbb független őre, az Állami Számvevőszék mind alkalmazza és érvényesítse ellenőrzési jogosítványait. A köztulajdonú vállalatok irányításának megújítása és annak következetes érvényesítése, ellenőrzése csakis együtt járulhat hozzá a köz érdekét és megalégedettségét szolgáló, jól működő állammenedzsment megteremtéséhez⁵⁴.

Világossá vált, hogy ellenőrzés nélkül nincs rend az állami és önkormányzati vagyont működtető területen, amely a megnövekedett aktivitású állam hitelességét erősíti és elemzéseivel támogatja azt. Egyértelművé vált az is, hogy a társaságok etikus vezetői megnövekedett felelősségi és egyértelmű elszámoltatási helyzetbe kerültek. Ezért az ÁSZ-nak

⁵⁴ Domokos László, Várpalotai Viktor, Jakovác Katalin, Németh Erzsébet, Makkai Mária, Horváth Margit: Szempontok az állammenedzsment megújításához. Fókuszban az állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok irányítása = Renewal of Public Management. Contributions of State Audit Office of Hungary to enhance corporate governance of state-owned enterprises

a vezetők teljesítményértékelésére is fel kell készülnie, hogy az ország versenyképességéhez és fenntartható fejlődéséhez hozzájáruljon és a közvagyonot működtető vezetők jobban elszámoltathatóak legyenek

8. FEJEZET: A KAPACITÁSFEJLESZTÉS KERETRENDSZERE

E fejezet szintén a fenntartható stratégiai fejlesztési célok szerepének és megvalósításának tükrében megvizsgálja az ÁSZ működésének javítási lehetőségeit a kiemelt jelentőségű kapacitásfejlesztést megalapozó tényezők, folyamatok és keretrendszer elemző bemutatásával. Mivel e korszerűsítési irány kiindulópontja a számvevőszéki teljesítmény elért színvonalának és a vele szemben támasztott követelményeknek, illetve a végzett tevékenység hatásainak ismerete, első lépésként ennek áttekintésére kerül sor.

8.1 Az ÁSZ tevékenységének célorientációja

8.1.1 Stratégiai követelmények

Kiindulva az ÁSZ küldetéséből, hogy szilárd szakmai alapon álló, értékteremtő ellenőrzéseivel előmozdítja a közpénzügyek átláthatóságát, rendezettségét és járuljon hozzá a jó kormányzáshoz, valamint ellenőrzéseit elsősorban olyan területeken végzi, ahol arra a leginkább szükség van. A rugalmasság záloga, hogy az ÁSZ tervezett ellenőrzéseit csak félévvel előre határozza meg az ellenőrzési terveiben. Azonban e rövidtávú tervezés mellett szükséges egy olyan *ellenőrzési koncepció kialakítása is, amely középtávon* meghatározza az ÁSZ ellenőrzéseinek irányát, céljait és fókuszterületeit. Fontos cél, hogy a koncepció megalkotásával a jövőben ne maradjanak fontos ellenőrizhetetlen területek (fehér foltok) és a középtávú ellenőrzési irányok meghatározásával, holisztikus ellenőrzésekkel és sokoldalú elemzésekkel az ÁSZ nagymértékben tudja elősegíteni az eredményeinek hasznosulását. A koncepció az ÁSZ középtávú intézményi stratégiájának szerves része, amelybe szorosan illeszkednek a gördülő tervezés során kialakított féléves ellenőrzési tervek.

Az ÁSZ ellenőrzési tevékenységét alapvetően a törvény által előírt, meghatározott gyakorisággal elvégzendő feladatok végrehajtásából eredő kötelezettségek határozzák meg, amelyek nagy felelősséggel járnak, és jelentős erőforrásokat kötnek le.

Az ÁSZ minden évben elvégzi az ország *éves költségvetése végrehajtásának, az állami vagyon feletti tulajdonosi joggyakorlással* kapcsolatos tevékenységeknek az ellenőrzését, a fővárosi önkormányzatot és a kerületi önkormányzatokat osztottan megillető bevételek éves meg-osztásáról szóló önkormányzati rendelet felülvizsgálatát, valamint az éves költségvetésről szóló törvényjavaslat véleményezését. A *költségvetési zárszámadás* keretein belül kerül sor az adók beszédési hatékonyságának ellenőrzésére, ami kulcsfontosságú az államháztartási hiány és az államadósság keletkezése szempontjából. A költségvetési

támogatásban részesülő pártok és pártalapítványok gazdálkodásának ellenőrzését kétévente kell elvégezni a törvényi előírás szerint.

A 2011. július 1-jétől hatályos, első sarkalatos törvényként elfogadott új ÁSZ törvény széles ellenőrzési jogköröket biztosít az ÁSZ számára. E felhatalmazás alapján az ÁSZ ellenőrzi a központi és az önkormányzati alrendszer intézményeit, az államháztartásból származó források felhasználását, a nemzeti vagyon kezelését, az államháztartás számviteli rendjének betartását, valamint az államháztartás belső kontrolrendszerének működését.

Az ellenőrzések irányát tekintve az ÁSZ középtávú ellenőrzési koncepciójának központi eleme – a makrogazdasági kockázatokra fókuszálva – az államadósság-mutató⁵⁵ értékének javítása mint alkotmányos cél elősegítése. Ennek érdekében az ÁSZ a közszféra azon szervezeteinek ellenőrzésére fordít kiemelt figyelmet, amelyek tevékenysége jelentős mértékben befolyásolja az államadósság-mutató alakulását.

Évente végezi az állami bevételek és kiadások legmeghatározóbb szereplőinek, a Nemzeti Adó- és Vámhivatalnak és a Magyar Államkincstárnak az ellenőrzését, elsősorban azokra a tevékenységi területeikre fókuszálva, amelyek a korábbi ellenőrzési tapasztalatok alapján kockázatosnak bizonyultak. E szervezetek szabályszerű feladatellátása ugyanis jelentős mértékben közvetett hatást gyakorol az államháztartási hiány alakulására.

A kockázatelemzések alapján több intézményi kör gazdálkodása, közpénzfelhasználása bizonyult kockázatosnak, amely veszélyeztetheti az államadósság-csökkentés céljának megvalósítását. A témakörben ezért többnyire *témacsoportos ellenőrzések* kerülnek végrehajtásra, amelyekkel az államháztartás valamennyi részterületére, valamint azon kívüli szervezetekre is kiterjedően lehet nagyobb számú szervezetet azonos szempont szerint készült program szerint hatékonyan ellenőrizni.

A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése vonatkozásában elsődlegesen a társadalmilag kiemelkedő jelentőségű szervezetekre és az intézményfenntartókra fókuszál. Tekintettel arra, hogy az intézményfenntartók sok esetben középírányítói szerepet is betöltenek, ellenőrzésükkel az ÁSZ hozzájárul az intézményrendszer szabályszerűbb, eredményesebb és hatékonyabb feladatellátásához, gazdálkodásához.

⁵⁵ A nominális államadósság és a megtermelt bruttó hazai termék (GDP) hányadosa.

Az ellenőrzések további figyelembe veendő célja, hogy a megállapítások és a javaslatok járuljanak hozzá a köz-szféra intézményeinél a *bürokrácia költségeinek csökkentéséhez*.

Az ÁSZ ellenőrzéseinek egyik kiemelt fókuszterülete az *önkormányzati szektor vagyongazdálkodása és pénzügyi helyzete*, valamint a *belső kontrollrendszerek kialakítása és működtetése*. Az ellenőrzések célja, hogy a megállapítások és a javaslatok az önkormányzati adósság újra termelődésének megakadályozása érdekében hasznosuljanak. A témacsoportos önkormányzati ellenőrzésekhez kapcsolódóan kiegészül az önkormányzati adósságrendezési eljárások lefolytatásának szabályszerűségi ellenőrzése, amelynek megállapításai mind a törvényhozás számára, mind az önkormányzatok adósságának hatékonyabb kezelésében hasznosulhatnak.

Az önkormányzati témacsoportos ellenőrzésekhez kapcsolódóan kerül sor a *helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodásának* ellenőrzésére is. Az önkormányzati és állami tulajdonú gazdasági társaságok társadalmilag jelentős közfeladatokat látnak el, ezért a középtávú koncepcióban kiemelt ellenőrzési szempont e közszolgáltatások nyújtásának szabályszerűsége, eredményessége és hatékonysága.

Az államadósság-mutató javításának másik (perspektivikusabb) lehetősége a GDP növelése („az államadósság kinövése” révén). Az állam a GDP közel ötven százalékát újra elosztja a gazdaság szereplői között, ezért elsődleges ellenőrzési szempont, hogy a jövedelmek adók és egyéb közhatalmi bevételek formájában történő elvonása, majd a támogatások, beruházások, transzferek és közszolgáltatások formájában történő újraelosztása milyen eredményességgel és hatékonysággal valósul meg. E tekintetben az ÁSZ kiemelt figyelmet fordít az oktatásra, a kutatásra, a piacszervezésre, a beruházásokra és az energia-felhasználásra.

A gazdasági növekedéssel kapcsolatban szükséges kiemelni, hogy célszerűen nemcsak a növekedés ütemén van a hangsúly, hanem annak *fenntarthatóságán* is. Ezért a nemzetközi versenyképesség és a fenntartható fejlődés kritériumai nem állíthatók szembe egymással, hiszen már középtávon is azok az országok lehetnek versenyképesek, amelyek megoldást tudnak találni a gazdasági a környezeti és a szociális problémák kezelésére és megelőzésére. Az ÁSZ célzott ellenőrzéseivel kíván ahhoz hozzájárulni, hogy Magyarország is ezen országok közé tartozzon, az államadósság csökkentése és a gazdasági növekedés gyorsulása mellett az állampolgárok széles értelemben vett minőségi életkörülményei is javuljanak.

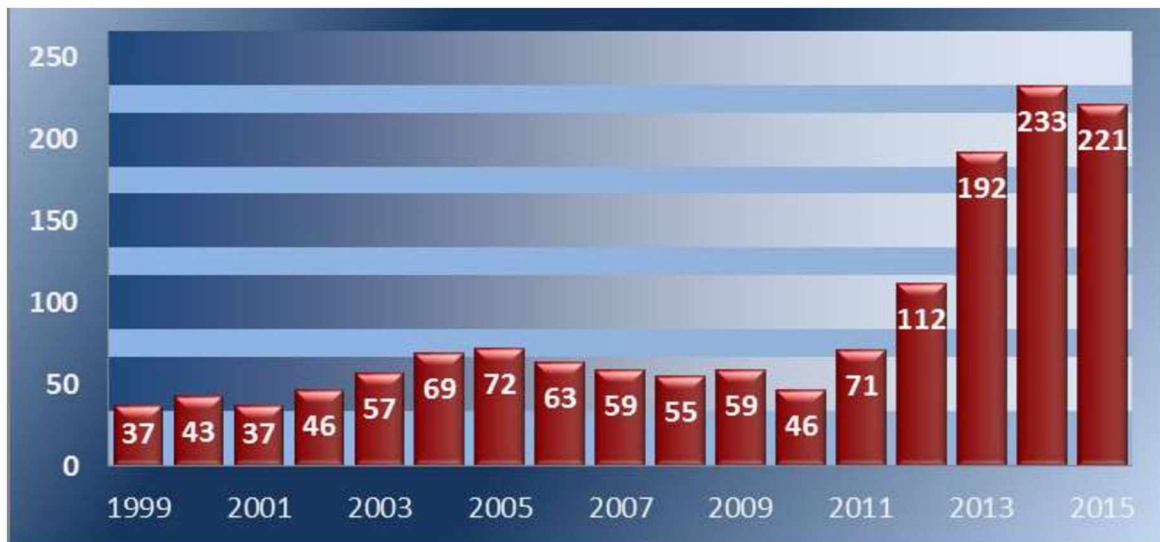
8.1.2 Az ÁSZ tevékenységének hasznosulása

E hasznosulással kapcsolatban fontos ismét hangsúlyozni, hogy a 2010-2011-es évek sok szempontból fordulópontnak értékelhetők az Állami Számvevőszék életében. Az azóta bekövetkezett kisebb és nagyobb változások jelentős része az ÁSZ 2010-ben elkészült középtávú stratégiájára, illetve a megelőző időszak helyzetértékelésén alapuló stratégiai alkotási folyamat során kijelölt főbb változtatási irányokra vezethető vissza (Mészáros és mtsi, 2016a;b).

Az Országgyűlés, illetve egyes bizottságai 2008-ban és 2009-ben jobbra csak törvényi kötelezettségük teljesítésére szorítkoztak. Noha az ÁSZ jelentéseit megküldte az Országgyűlés tisztviselőinek, illetve az illetékes bizottságok elnökeinek, az Országgyűlés plenáris ülése mindössze az ÁSZ beszámolóját, a költségvetési törvényjavaslat véleményezését valamint a zárszámadásról szóló ÁSZ jelentést tárgyalta. Az ÁSZ jelentéseit azonban a parlamenti bizottságok is csak elvétve tűzték napirendjükre; így 2008-ban az ÁSZ 53 jelentése közül 10-et, 2009-ben az 57 számvevőszéki jelentés közül mindössze 6-ot tárgyaltak, a fent említett – törvényi kötelezettséggel érintett – három jelentés megtárgyalásával együtt (Domokos, 2011).

Ha a **14. ábra** alapján az ÁSZ ellenőrzési tevékenységét az új ÁSZ törvény elfogadását követően leíró adatokat összevetjük a korábbi adatokkal, látszik, hogy az elkészült jelentések száma gyorsan, növekvő tendenciát mutat az elmúlt időszakban. Mindamelllett, hogy 1989 és 2011 között számos nem nyilvános jelentés is készült az ÁSZ-nál, amelyek nem kerültek közzétételre, így azokat az ábrán feltüntetett számadatok sem mutatják. Ide tartoztak jellemzően az önkormányzati szektort érintő ellenőrzések, illetve a korábbi gyakorlatnak megfelelően készült önálló számvevői jelentések. Utóbbi jelentéstípus ma már nem létezik, az ÁSZ-nál kizárólag számvevőszéki jelentések készülnek, amelyek – a nemzetközi ajánlásokkal összhangban – kivétel nélkül nyilvánosak.

14. ábra: A közzétett jelentések száma, 1999-2015



Forrás: saját szerkesztés az ÁSZ beszámolóik alapján

A vezetés és a munkatársak közös gondolkodása eredményeképpen megszületett az új ÁSZ stratégia, amelynek időtávját az Országgyűlés a Számvevőszék 2012. évi beszámolójának elfogadásával egyidőben⁵⁶ határozatlan időre kiterjesztette.

Logikus igényként merült fel az ÁSZ ellenőrzési jelentéseivel kapcsolatban a *hasznosulási szemlélet erősítése*, s ezáltal az ellenőrzötteknél, valamint a közszféra szereplői körében jelentkező tényleges hatások, a kézzelfogható eredmények elérésének fókuszba helyezése. Ehhez természetesen szükség volt a 2011. évi ÁSZ törvény elfogadásával életbe lépett változtatásokra, jelesül, hogy az ellenőrzött intézményeknek az ÁSZ megállapításai, javaslatai vonatkozásában a törvény által előírt intézkedési kötelme van, azaz *köteles intézkedési tervet készíteni*, amelyet az ÁSZ értékeli, illetve *utóellenőrzés* keretében az abban foglaltak végrehajtását ellenőrzi. Véget ért tehát az az időszak, amikor az ellenőrzött szervezetek saját utilitarista felfogásukból eredően gyakran egyáltalán nem tettek intézkedéseket az ÁSZ megállapításai nyomán, azaz az ÁSZ által tett megállapítások jelentős része nem hasznosulhatott a gyakorlatban, s így nem tudott hozzájárulni a jó kormányzás megvalósulásához.

Az ellenőrzött szervezetek hozzáállásának a törvény erejével történő megváltoztatása mellett legalább ilyen fontos változás történt az *ellenőrzési témaválasztás gyakorlatában*, illetve az *ellenőrzési témák időszerűségét* illetően is. Hiszen ha a téma nem időszerű, illetve a várható kormányzati, szakmapolitikai döntések vagy éppen a társadalmi, politikai érdeklődés

⁵⁶ 41/2013.(V.27.) OGY határozat.

szempontjából nem relevánsak, úgy az ellenőrzéssel elért hatás nagysága továbbra is kisebb lehet a kívánatosnál.

Az ÁSZ szerepének újra értelmezése, az ÁSZ tv. szerint kibővített felhatalmazás következtében *új feladatok jelentek meg és kaptak helyet a stratégiában*. A hazánkat 2008-tól sújtó gazdasági és pénzügyi válság, valamint a makrogazdasági folyamatok egyaránt abba az irányba mutattak – ami megegyezik az ÁSZ véleményével –, hogy egy modern, a kor kihívásainak megfelelő ellenőrző szerv nem elégedhet meg a hibák feltárásával, hanem *sajátos tanácsadó szerepkörben aktívan támogatnia kell a kijelölt, követendő gazdaságpolitikai irány teljesülését*. Az ÁSZ tanácsadó funkciója a Költségvetési Tanács munkájának támogatásában is – mint fentebb már láttuk – megjelenik, amelynek következtében jelentős mértékben felértékelődik az ÁSZ által készített elemzések és tanulmányok jelentősége. E szakmai támogató funkció betöltéséhez azonban szükségszerű módosításokra volt szükség a szervezeti működés terén, hozzárendelve a feladatellátást támogató belső folyamatokat.

A számvevőszéki jelentéseknek mind a hasznosulási szempontoknak, mind az ÁSZ szakmaiságába vetett társadalmi bizalom erősítésével járó követelményeknek meg kell felelniük. Az új ÁSZ törvény elfogadását követően életbe lépett garanciális eszközök – például az ellenőrzöttek intézkedési, illetve közreműködési kötelme, az ellenőrzöttel szemben jogi szankciók kezdeményezésének lehetősége a kötelezettségek megszegése esetén –, továbbá a kockázatalapú témaválasztás előremutató gyakorlata szolgálnak annak eszközeként, hogy a közvélemény érdeklődésére valóban számot tartó jelentések útján az érintettek megfelelő tájékoztatást kapjanak a közpénzt felhasználó szervezetek működéséről az őket érdeklő témák tekintetében.

A hasznosulási szemlélet erősödése nyomon követhető a **15. ábrán**, ahol jól látszik, hogy az előzőekben felvázolt szemléletváltás és az ehhez kapcsolódó szervezeti átalakítás az ÁSZ garanciális eszközeit meghatározó jogszabályi környezetben bekövetkezett változással együtt lehetővé tette az ÁSZ számára, hogy a közpénzekkel való gazdálkodás terén valós hatásokat érjen el, az ellenőrzések során feltárt hiányosságokra érdemi válaszok szülessenek.

15. ábra: Az ÁSZ tevékenysége az hasznosulás fényében, 2012-2015



Forrás: Saját szerkesztés a 2012., 2013., 2014. és 2015. évi ÁSZ beszámolóik alapján

A jelentések széleskörű hasznosulása szempontjából kulcskérdés az is, hogy a Számvevőszék által tett megállapítások – valamennyi célcsoport számára – világos, egyértelmű üzeneteket közvetítsenek. Ugyanakkor nem lehet figyelmen kívül hagyni, hogy éppen a fenti garanciális eszközök azok, amelyek az ÁSZ megnövekedett felelősségét eredményezik. A jelentésekben foglalt megállapítások helytállósága és azok megalapozottsága tekintetében egyértelműen, hiszen az ÁSZ tv. kimondja, hogy a Számvevőszék jelentései, valamint az abban foglalt megállapítások bíróság vagy egyéb hatóság előtt nem támadhatók meg, s ezért az ÁSZ jelentéseiben tévedésnek vagy pontatlanságnak helye nincs. Az ÁSZ felelősségének másik vetülete a folyamatainak szabályozottsága és átláthatósága, amelyet a szervezeten belül a *minőség iránti elkötelezettség* megerősítésével támogat. A számvevőszéki jelentés tartalmi és formai megreformálása tehát csak részben módszertani kérdés, vele kapcsolatban legalább annyira fontos szerepet játszik az *ellenőrzési folyamat újra definiálása* az ellenőrzés egyes szakaszainak, valamint az egyes szakaszok input és output kritériumainak meghatározásával, továbbá a szervezeti működés minden szintjét átható hasznosulási szempontokra épülő szemlélet kialakítása és a tudatos kommunikáció alkalmazása (Domokos et al, 2016c).

Az ÁSZ ellenőrzései során a feltárt hiányosságok mellett számtalan jó és követendő példával is találkozunk. Az ellenőrzötteknél tapasztalt jó gyakorlatok, a máshol már eredményes megoldások megismertetése és elterjesztése széles körben elősegítheti és megalapozhatja a szabályszerű és eredményes működést, a közpénzfelhasználást és a szervezeti innovációt.

Az elvégzett ellenőrzésekhez sok esetben az ÁSZ által készített és középtávon is hangsúlyos szerepet játszó *elemzések, összegző tanulmányok* kapcsolódnak, amelyek a tágabb összefüggések megállapításával, mélyrehatóbb következtetések levonásával járulnak hozzá a jó kormányzáshoz és az ÁSZ tanácsadói tevékenységének kiterjesztéséhez. Az ÁSZ közpénzekkel és a közvagyonnal való gazdálkodás feletti audit tevékenységéhez kapcsolódó tanulmányok mellett azonban felértékelődött az előretekintő elemzések szerepe is, amelyek iránt egyre nagyobb a társadalmi elvárás. Ezen a téren a költségvetési törvény véleményezése és a Költségvetési Tanács részére készített elemzések kapcsán több évtizedes tapasztalatokkal rendelkezik a legfőbb ellenőrző szervezet, azonban az ÁSZ számára új jogi és szakmai kihívást jelent a közszféra jelenlegi és lehetséges jövőbeni változásainak, azok hatásainak előrejelzése, kockázatelemzése. Ezek az ún. *feltáró tanulmányok*, amelyek a jövőbeni ellenőrzések célszerű területeinek, fókuszainak a feltérképezését, beazonosítását is szolgálják.

8.1.3 A számvevőszéki munka hasznosulási kommunikációjának értékelése

A számvevőszéki munka hazai és nemzetközi szintű hasznosulása a legfőbb ellenőrzési intézmények egyik olyan alapvető jellemzője, amely nélkül ma már egy számvevőszék sem teljesítheti maradéktalanul küldetését. Ezt támasztja alá a 2013-as pekingi kongresszuson elfogadott ISSAI 12-es standard is.⁵⁷

A magas szakmai színvonalú számvevőszéki munkavégzés egyik ismérve, hogy nem pusztán az ellenőrzési tapasztalatok közlésére, az eredmények szubjektív értékelésére szorítkozik. Teljesítményét objektív és összehasonlítható mutatószámokkal, kvantitatív és kvalitatív elemzésekkel, a trendek elemzésével és tudományos megalapozottságú mérésekkel, nemzetközi értékelésekkel is alá tudja támasztani.

Az Állami Számvevőszék szervezetfejlesztési stratégiája is hangsúlyozza a szervezeti kapacitások fejlesztésének fontosságát és szükségességét. Az ÁSZ e mérések során ezért nem a különféle tevékenységek számszerűsítésére, meglétére fókuszál, hanem a mérhető, társadalmi szintű hasznosulásra, eredményességre, hatékonyságra és a hozzáadott értékre.

A korábbi fejezetek feltették a kérdést: hogyan biztosítja a számvevőszék munkájának magas szakmai színvonalát, hatékonyságát, a nemzetközi sztenderdekkel összhangban való

⁵⁷ Az Állami Számvevőszék még a 2013-as év során hivatalos szakmai szabályai közé emelte „A számvevőszéki munka hasznosulására vonatkozó alapelvek” sztenderdjét.

fejlesztését? Ki értékelheti hitelesen a legfőbb ellenőrző intézményeket? Ki ellenőrizheti az ellenőrzőket?

A számvevőszéki feladatellátás szakmai színvonalának megfelelést egy másik ország számvevőszéke ellenőrizheti. Ezt a fajta „ellenőrzést” a hazai és nemzetközi szaknyelv társintézményi felülvizsgálatnak nevezi. A társintézményi felülvizsgálat célja egyfelől a számvevőszéki munka elemzése és értékelése, másrészt az intézmény működésének minőségközpontú továbbfejlesztésének megalapozása.

A társintézményi felülvizsgálathoz a legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi szervezete, az INTOSAI külön sztenderdet (ISSAI 5600), míg a szervezet fejlesztési kezdeményezése, az IDI teljesítményértékelési keretrendszerrel dolgozott ki (IDI PMF). A sztenderdek kimondják, hogy a társintézményi felülvizsgálatot a számvevőszéki munkára, illetve az ellenőrzés alá vont területre vonatkozó nemzetközi ajánlások érvényesülése mentén, az ellenőrzésre felkért számvevőszék, az adott ország sajátosságait figyelembe véve, legtöbb esetben a célszerűség, a hatékonyság és az eredményesség szempontjait követve függetlenül végzi.

Az Állami Számvevőszék az intézményi működés átláthatóságának és a külső kommunikáció eredményességének, hasznosságának értékelése céljából 2014. május 30-án alapított projektet. A projekt elnevezése „az ÁSZ-jelentések nyilvánosságához, hasznosságához kapcsolódó külső intézményi kommunikáció, valamint a számvevőszék tevékenysége által érintett szervezetek és intézmények kezelésének önértékelésére és társintézményi felülvizsgálata” volt. A projekt célkitűzése ennek megfelelően az volt, hogy hozzájáruljon a számvevőszéki munka hasznosságában meghatározó szerepet játszó kommunikációs tevékenység átfogó értékeléséhez, ezáltal az intézmény kommunikációjának hosszú távú, minőségközpontú továbbfejlesztéséhez. A projekt két részből, az önértékelésből és a társintézményi felülvizsgálatból állt. A két rész megvalósítására szakaszokban, ütemezetten került sor 2014. május 30. és 2016. május 30. között.

Az ÁSZ önértékelés során az INTOSAI Fejlesztési Kezdeményezésének Teljesítményértékelési Módszertana alapján értékelte az intézményi kommunikáció megújításának időszakát, a 2010-2015 között eltelt öt évet. Az ÁSZ adaptálta és működési tapasztalatai alapján továbbfejlesztette az INTOSAI teljesítményértékelési keretrendszerét, új értékelési területek és indikátorokat dolgozott ki, különösen a számvevőszéki munka eredményességének mérésére vonatkozóan. Az eredményekről az ÁSZ tájékoztatta az INTOSAI fejlesztési kezdeményezését.

A második szakaszban került sor az ÁSZ társintézményi felülvizsgálatra, amelyet az Állami Számvevőszék felkérésére a lengyel és litván számvevőszék végzett el. A felülvizsgálatra a kapcsolódó együttműködési megállapodás és a vonatkozó nemzetközi sztenderdek szerint került sor. A felülvizsgálat keretében a számvevőszéki szakemberek közel száz stratégiai és operatív dokumentumot, közel 1000 oldalnyi információt vontak elemzés alá. Tizenkettő prezentációt hallgattak meg az ÁSZ részéről, és ugyanennyi interjút készítettek az ÁSZ által ellenőrzött intézmények vezetőivel, a magyar Országgyűlés magas rangú tisztségviselőivel, valamint magyar közjogi méltóságokkal, és az Állami Számvevőszék tevékenységével rendszeresen foglalkozó újságírókkal is találkoztak.

A felülvizsgálati jelentés megállapítja: az ÁSZ professzionális és hatékony kommunikációs rendszert épített ki, amely tökéletesen illeszkedik küldetéséhez és stratégiájához, továbbá összhangban áll az új ÁSZ-törvénnyel és a számvevőszéki munka kommunikációjára, hasznosulására vonatkozó ajánlásokkal. Az ÁSZ partnerintézményei, és a tevékenysége által érintett szervezetek is megerősítik, hogy a szervezet olyan módon valósítja meg kommunikációs stratégiáját, amely biztosítja az ÁSZ-ra és annak eljárásaira vonatkozó szükséges információk továbbítását, valamint hozzájárul az intézmény, mint átláthatóan működő szervezet, megítélésének fejlesztéséhez.

A jelentés több javaslatot fogalmazott meg megfontolás céljából az ÁSZ számára, amelyek alátámasztására az elemzett dokumentumokat, az önértékelési jelentést és a csoport által lefolytatott interjúkon elhangzott információkat használja fel.

A javaslatok három fő területet, az ellenőrzöttek felé irányuló, az ügyességgel és nyomozóhatóságokkal folytatott, valamint a média és a közvélemény tájékoztatása érdekében végzett kommunikációs tevékenységet érintik. Arra hívják fel a figyelmet, hogy az ÁSZ-nak érdemes hangsúlyt fektetnie az ellenőrzöttek felé irányuló kommunikáció fejlesztésére, az ellenőrzöttekkel folytatott kommunikációs személyesebb jellegére, az intézményvezetők részletesebb tájékoztatására és az ellenőrzési folyamat elmagyarázására. A média és a közvélemény felé irányuló kommunikáció tekintetében a felülvizsgálatot végző munkacsoport szerint az ÁSZ-nak az ellenőrzési jelentésbe foglalt megállapítások és javaslatok értelmezésének, megértésének támogatására kell törekednie. A kommunikációs eszközök területén pedig az volt a külföldi számvevőszékek álláspontja, hogy a számvevőszéknek komolyan fontolóra kell vennie a közösségi média alkalmazásának bevezetését, illetve érdemes tovább folytatnia az új jelentésformátum fejlesztését.

A fejlesztési javaslatok hasznosulása érdekében az ÁSZ hasznosulási, valamint intézkedési tervet is készített, amelynek végrehajtását értékelni fogja, az eredményekről pedig tájékoztatja a felülvizsgálatot lefolytató intézményeket.

A projekt nemzetközi szinten is relevánsnak tekinthető eredménye, hogy az ÁSZ által alkalmazott megközelítés a társintézményi felülvizsgálatok evalvációjának tekinthető. A felülvizsgálatok fejlődési íve ugyanis a fókuszáltabb, kisebb területet vizsgáló, ugyanakkor mélyebb, az összefüggéseket is feltáró elemzések felé mutat. Ennek egyik jó gyakorlata volt az önértékelés során a teljesítményértékelési keretrendszer továbbfejlesztése, új kvantitatív indikátorok bevezetése, valamint a felülvizsgálati módszertan során a hasznosulási szempontok szisztematikus érvényesítése.

8.2 Kapacitásfejlesztés

A kapacitásfejlesztéssel kapcsolatos döntések előtt gondosan szükséges elemezni a számvevőszék vonatkozó jogállását és a fejlesztés követelményeit, az intézményi struktúrát, az ellenőrzési környezetet, valamint a rendelkezésre álló pénzügyi forrásokat. E területek közül a fejlesztési követelményeket és körülményeket az előző, 8.1. pontban lettek összefoglalva. Tekintettel arra, hogy a fejlesztés pénzügyi forrásai az ÁSZ rendelkezésére állnak e területtel kapcsolatban nem áll fenn a jelentős kockázat veszélye. Ami az intézményi feltételeket és ellenőrzési környezetet illeti, – az ún. „rés” vagy „eltérés” elemzések keretében – velük kapcsolatban sokoldalú elemző mérlegelésekre van szükség, különösen azokat a területeket érintően, ahol nagyobb változásokra van kilátás. Mielőtt ezek a szempontok kerülnek megvizsgálásra, kapacitásfejlesztés fogalma és szerepe kerül áttekintésre.

8.2.1 A kapacitásfejlesztés fogalma és szerepe

Két-három évtizeddel ezelőtt a közép-kelet-európai régiókban és a fejlődő országokban, amikor a számvevőszékek megkezdték működésüket, e fejlesztési feladat elsősorban a számvevőszéki kapacitások kiépítését jelentette, és így témaköre is szűkebb volt: az oktatásra-képzésre, valamint a humán erőforrások megteremtésére vonatkozott. Később szélesebben és holisztikusan értelmezték ezt a tevékenységet, követve az OECD definícióját, amely szerint a kapacitásfejlesztés az emberek, csoportok, szervezetek és társadalmak képességeit növelő folyamat annak érdekében, hogy (i) ellássák a szükséges funkciókat, megoldják a problémákat, meghatározzák és elérjék az elfogadott célokat; és (ii) megértsék a fejlődés széles értelemben vett és a fenntarthatóság követelményeit biztosító szükségleteit. Az INTOSAI értelmezése szerint a kapacitásfejlesztés olyan cselekvési utakat, struktúrákat,

képességeket és tudást jelent, amelyek hatékonyá tesznek egy szervezetet. A kapacitásfejlesztés mind ezek továbbfejlesztése, a meglévő pozitívumok erősítése, a hiányosságok és gyengeségek kijelölése, illetve megszüntetése (INTOSAI, 2007).

A kapacitásfejlesztés fontosságát jelzi, hogy művelése 1953, az INTOSAI alapítása óta kiemelt prioritás. Az INTOSAI első – 2004. évi Budapesti Kongresszusán elfogadott – Stratégiai Tervében (2005-2010) a négy stratégiai cél között másodikként az intézményi kapacitásfejlesztés kapott helyet. E stratégiai cél a következő három területen jelölt ki fejlesztést:

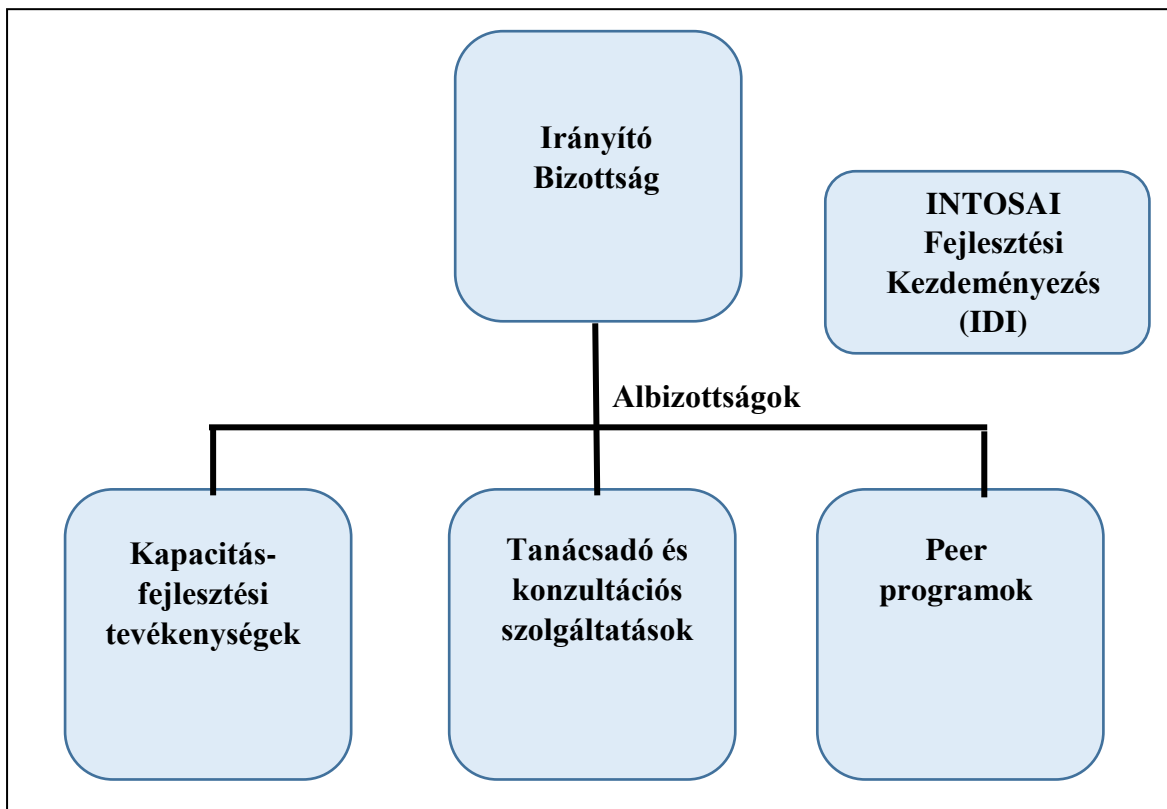
- szakmai ellenőrzési kapacitás,
- szervezeti kapacitás és
- a külső környezettel való együttműködési kapacitás.

A Stratégiai Terv időszakában az INTOSAI minden egyes tagintézménye jelentős – az adott intézmény feltételeihez igazodó – segítséget kapott a kapacitásfejlesztési tevékenységéhez. Ebben fontos szerepet játszott az INTOSAI Kapacitásfejlesztési Bizottsága is (**16. ábra**).

Megjegyzendő, hogy a kapacitásfejlesztés az INTOSAI következő, 2011-2016. évi Stratégiai Tervében szintén kiemelt stratégiai célként szerepel. Továbbá az is, hogy az INTOSAI XXI. Pekingi Kongresszusa (2013) az ellenőrzési színvonal emelése érdekében – amire a számvevőszékeket a modellintézményi státusz is kötelezi – felhívta a kapacitásfejlesztés fontosságára a számvevőszékek figyelmét.

E fejlesztési stratégiai cél gyakorlati megvalósításában kiemelkedően fontos szerep hárul az EUROSAI-ra is. A regionális munkacsoport következő, 2017-2023. évi Stratégiai Tervének a tervezetében a kapacitásfejlesztés a hat kiemelt stratégiai cél között szerepel. Természetesnek tekinthető az is, hogy az előző – 2011-2016. évi időszakra szóló – Stratégiai Tervben is előtérben álltak és teljesültek a kapacitásfejlesztési feladatok.

16. ábra: A Kapacitásfejlesztési Bizottság szervezete



Forrás: INTOSAI (2010)

8.2.2 A kapacitásfejlesztés keretrendszere

Az INTOSAI és az EUROSAI stratégiai céljainak végrehajtása során az Állami Számvevőszék azokat az irányelveket tekinti kiinduló alapnak, amelyeket a Kapacitásfejlesztési és Tudásmegosztási Bizottság dolgozott ki a számvevőszékek és a nemzetközi szervezetek tapasztalatainak és javaslatainak felhasználásával (INTOSAI, 2007).

E témakörben kialakult módszertani szemléletnek megfelelően az ÁSZ szempontjából is célszerű, hogy a kapacitásfejlesztés keretrendszerét két megközelítésben ismerhető meg mindkettőben alkalmazásra kerül az ÁSZ korszerűsítési programja. Az egyik a *kapacitásfejlesztés folyamata*, a másik pedig a *kapacitásfejlesztés dimenziói*.

8.2.2.1 A kapacitásfejlesztés folyamata

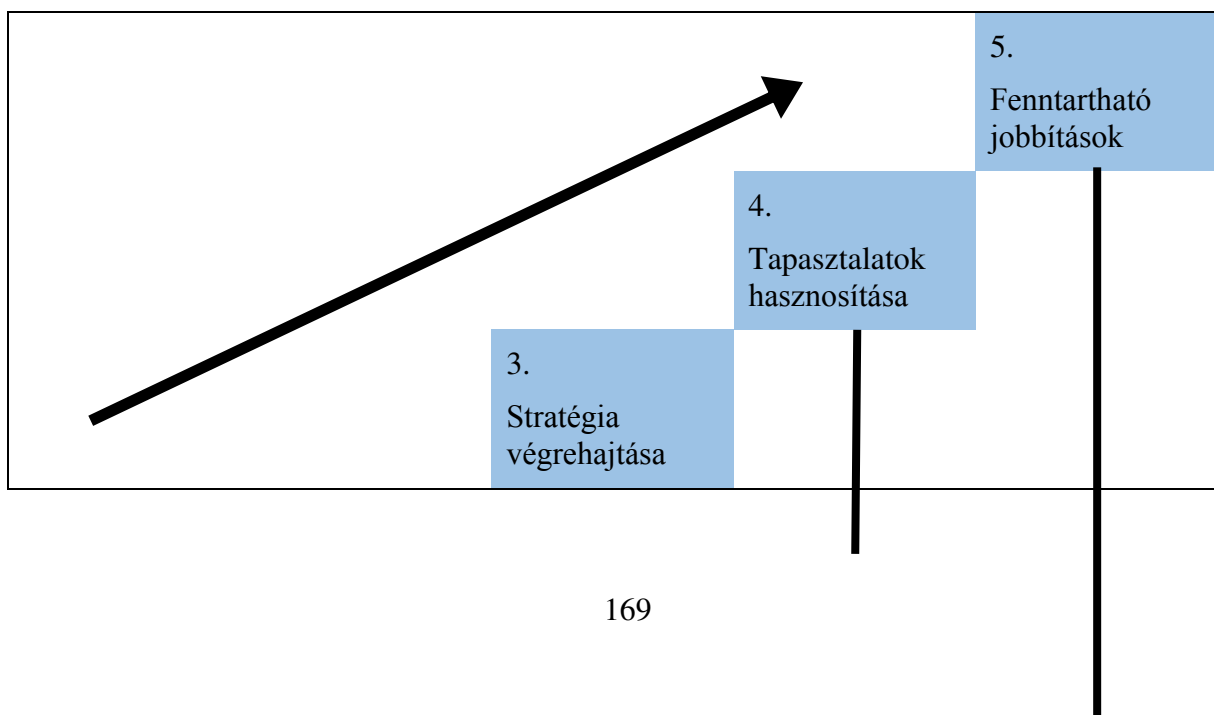
Az elméleti szempontok és gyakorlati tapasztalatok egyaránt arra ösztönöznek, hogy egy jól strukturált fejlesztési program öt iteratív szakaszban valósuljon meg (**17. ábra**).

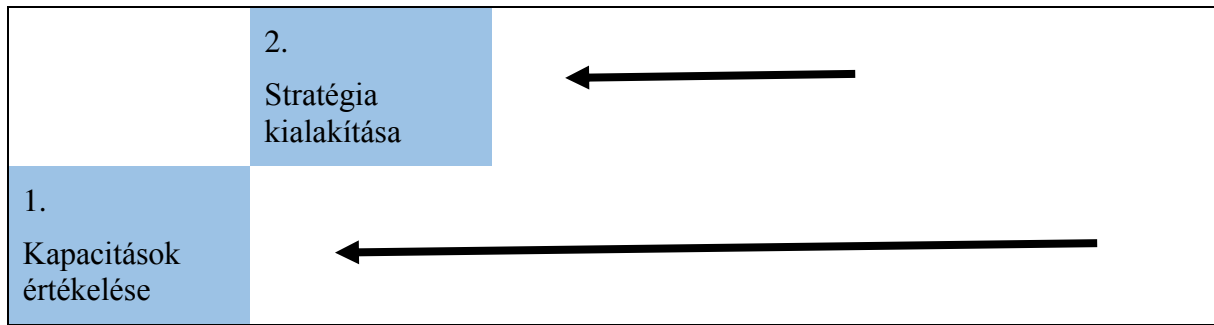
1. szakasz: Kapacitások értékelése

E szakaszban elvégzendő fontos feladat, hogy objektív, reális kép álljon össze a meglévő kapacitások nagyságáról, minőségi színvonaláról, működési teljesítményéről, az erősségekről és a gyengeségekről, valamint a segítő és korlátozó feltételekről egyaránt (**18. ábra**). Ennek ismeretében lehetséges csak megfelelő módon kidolgozni a kapacitásfejlesztési stratégiát.

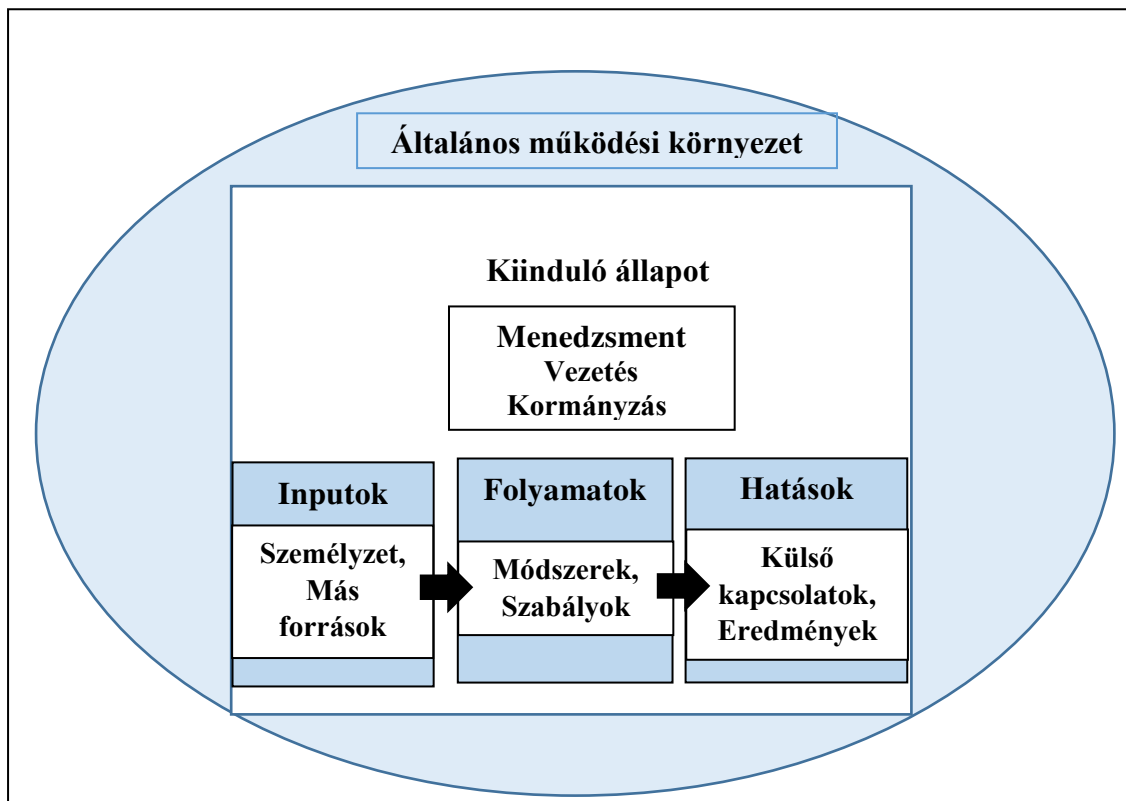
Az értékelés elvégzését számos olyan modell felhasználása segítheti, amelyeket a kapacitások értékelésére dolgoztak ki. Ezek egyik csoportját az országok (országcsoportok) céljaira kialakított ún. ország-specifikus modellek, másik csoportját pedig az ún. generikus (általános jellegű) modellek alkotják.

17. ábra: Szakaszok a kapacitásfejlesztés folyamatában





Forrás: INTOSAI (2007)



18. ábra: A számvevőszék működését befolyásoló tényezők

Forrás: UK Department for International Development (DFID) (2005)

Az előbbire jó példa az AFROSAI-E országok⁵⁸ számvevőszékei által alkalmazott és a svéd számvevőszék segítségével kidolgozott modell. A modell lehetővé teszi, hogy a számvevőszékek a kapacitásukat önértékeléssel öt fejlődési szint szerint értékeljék és csoportosítsák (AFROSAI-E, 2010). Ezek a szintek a következők:

- *Induláskori szint* (Founding Level): előtérben a szabályossági ellenőrzés, nincs teljesítményellenőrzés, kialakuló humán erőforrás politika;

⁵⁸ Az Angolul Beszélő Afrikai Országok Számvevőszékeinek Szervezete.

- *Fejlődési szint* (Development Level): léteznek fejlesztési tervek, de végrehajtásuk hiányos; évente három teljesítményellenőrzésnél kevesebb valósul meg;
- *Megalapozott szint* (Established Level): a fejlesztési tervek – kisebb eltéréssel – megvalósulnak, évente háromnál több teljesítményellenőrzés készül, érvényesülnek a főbb minőségellenőrzési követelmények;
- *Irányítási szint* (Managed Level): a fejlesztési tervek hiánytalanul megvalósulnak az irányítás hatékony és költségkímélő, kockázatelemzések készülnek, a számvevők legalább 40 %-a teljesítményellenőrzést végez, a számvevőszék partnerei elégedettek az együttműködéssel;
- *Optimális szint* (Optimized Level): a források felhasználása célszerűen előremutató, a hozzáadott érték magas, a számvevők legalább 50 %-a teljesítményellenőrzést végez.

A generikus (általános jellegű) modellek (a SWOT elemzés, a CAF elemzési keret, a SAI Maturity Model stb.) közül a SWOT elemzés a leginkább elterjedt, így az ÁSZ gyakorlatában is. A közeljövő feladata annak megvizsgálása, hogy az ÁSZ milyen további modellt (modelleket) építsen be a kibővített eszköztárába.

2. szakasz: kapacitásfejlesztési stratégia kidolgozása

Tapasztalatból ismert, hogy az eltérő körülmények és feltételek (a tradíciók, a rendelkezésre álló erőforrások nagysága, a korlátozó tényezők stb.) miatt nem képzelhető el egységes stratégia összeállítása. Ezért a nemzetközi tapasztalatok hasznosításával kapcsolatban célszerűnek átszik az az eljárás, hogy – az esszészerű indoklás helyett – röviden bemutatásra kerülnek azok a *kulcskérdések*, amelyeket hangsúlyosan szükséges a kapacitásfejlesztési stratégia kidolgozása során figyelembe venni. E kulcskérdéseket hat fontos területre vonatkozóan az **3. táblázat** tartalmazza. A területekkel kapcsolatban a kérdések alapján azt látjuk, hogy a fejlesztési stratégia kidolgozása szempontjából elsősorban az erőforrás szükségletekkel és elérhetőségükkel, valamint a változási program irányításával kapcsolatos kérdésekre adott válaszoknak van fontos szerepe.

E nemzetközi tapasztalatok mellett az ÁSZ számára készülő kapacitásfejlesztési stratégia cél- és eszközrendszerének kidolgozása során elsősorban azokra a funkcionális stratégiákra épül, amelyekkel 2012-ben kiegészült a középtávú intézményi stratégia (**19. ábra**). E munkában közülük is kiemelkedően fontos szerepet játszik a szervezetfejlesztési és a humán erőforrás részstratégia.

A: Függetlenség és jogi keretek

- Milyen jogi és alkotmányos keretben működik a számvevőszék, és milyen mértékben áll összhangban az INTOSAI irányelveivel?

B. A változási program tartalma

- Az állami számvevőszék tisztában van-e a változási program kulcselemeivel, és hogyan fogadja azokat?
- A számvevőszék tisztában van-e azzal, hogy a program milyen viszonyban áll az ország költségvetési reformjaival?
- A számvevőszék ismeri-e a változási program prioritásait?

C. Időkeret

- Mi a változás megvalósításának reális időkerete?

D. Erőforrás szükségletek és elérhetőségük

- Milyen források (pénzügyi, humán és vezetési) szükségesek a változási program megvalósításához?
- Milyen külső források/támogatások állnak rendelkezésre?
- Hogyan hidalható át a szükséges és a rendelkezésre álló források közötti különbség?

E. A változási program irányítása

- A program várhatóan milyen hatást gyakorol a számvevőszékre?
- Mekkora támogatási és ellenzéki magatartás várható a változások miatt?
- Szükséges-e a számvevőszék szervezeti struktúrájának és kultúrájának változtatása a program érdekében?
- Rendelkezik-e a számvevőszék a komplex változási program irányításához szükséges projektirányítási rendszerekkel és képességekkel?

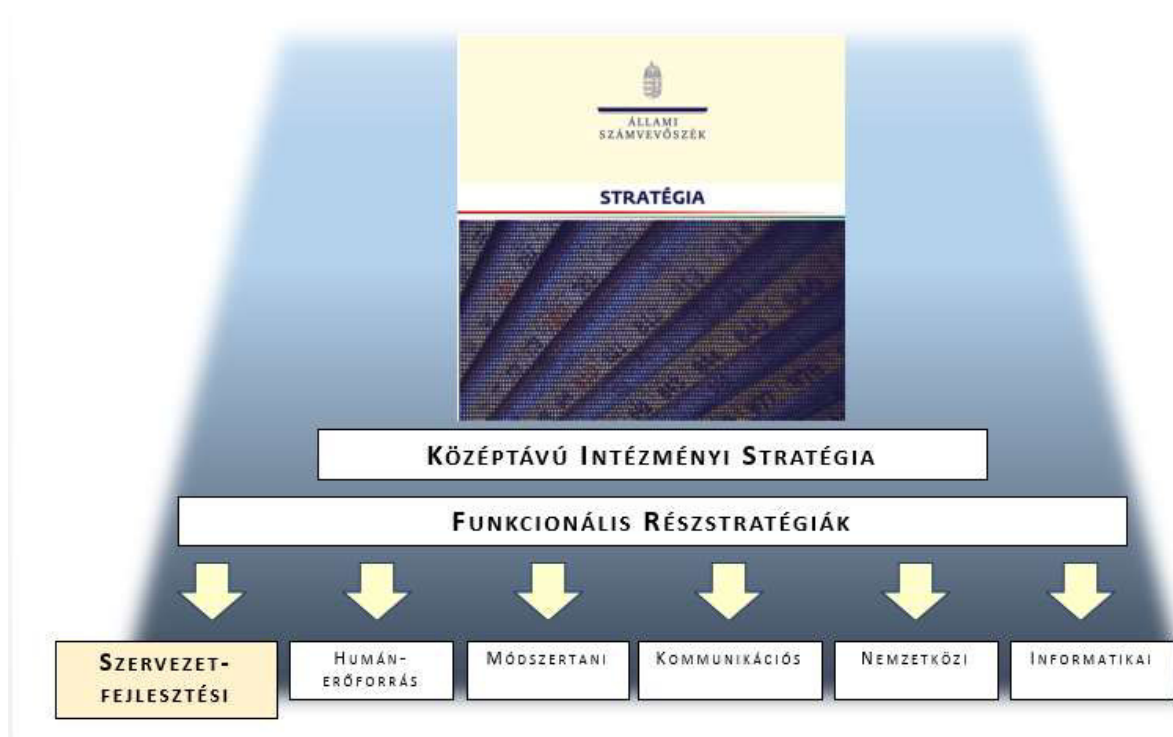
F. Partneri kapcsolatok

- Várható-e partneri tanács és támogatás a fejlesztési program megvalósításához, illetve a befejezés utáni időszakban?

3. sz. táblázat: A kapacitásfejlesztési stratégia kidolgozásának kulcskérdései

Forrás: saját szerkesztés

19. ábra: Az ÁSZ stratégiai dokumentumrendszere



Forrás: saját szerkesztés

A kapacitásfejlesztési stratégia kidolgozásának másik forrását az ÁSZ számvevőinek azok a gazdag gyakorlati tapasztalatai jelentik, amelyek az ellenőrzések és gazdaságelemzési munkák során az elmúlt években felhalmozódtak. Ezek rövid összefoglalását elsősorban a 9.1.1. pont és részben a 9.1.2. pont tartalmazza.

3.-5. szakaszok: Változás irányítás és fenntartása

A kapacitásfejlesztési változás irányítás – a változás folyamatának komplex jellege következtében – sokoldalú és részletes tervezőmunkát és koordinációt igénylő tevékenység. Elemei közül meghatározó fontosságú:

- az elérendő célok egyértelmű, világos felvázolása;
- a megoldandó feladatok időbeni sorrendjének a meghatározása;
- a széleskörű partnerségi kapcsolatok (például twinning programok, számvevőszékek közötti kétoldalú megállapodások, peer programok) kiépítése a nemzetközi és a hazai szakmai tapasztalatok megismerése és felhasználása céljából, valamint

- olyan kompetenciák, képességek, szervezeti kultúra és ösztönzési rendszerek kialakítása, amelyek nemcsak egyszeri és rövidtávú előrelépést, hanem fenntartható javulást is eredményeznek.

8.2.2.2 A kapacitásfejlesztés dimenziói

A kapacitásfejlesztés folyamatának áttekintése után – tartalmi szempontból – e fejlesztési tevékenység három dimenzióját célszerű megkülönböztetni. E dimenziókat és a dimenziók főbb elemeit a **20. ábra** szemlélteti.

SAKMAI ELLENŐRZÉSI KAPACITÁS

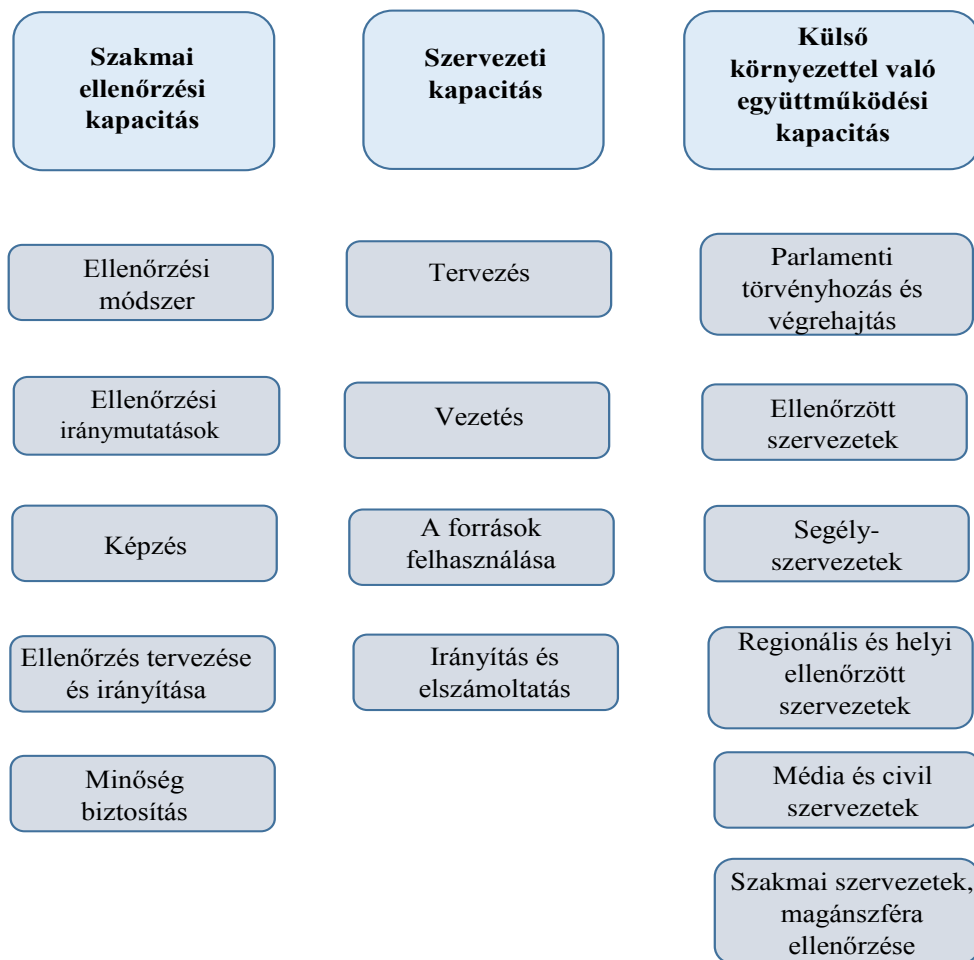
A *módszertani megújulás* tekintetében tapasztalataink azt mutatják, hogy már a *szabályszerűségi ellenőrzések* is képesek rámutatni olyan alapvető hiányosságokra, amelyeknek megszüntetése a közpénzek jelentős megtakarítását eredményezheti. Az ÁSZ-nak természetesen nem feladata az állami politikák és a közfeladat-ellátás szakmai tartalmának kritikája, azonban az ÁSZ rámutathat a pazarlásra, ellenőrizheti és értékelheti az eredményességet, hogy

- az adott állami beavatkozás (például egy adókedvezmény vagy egy fejlesztési program) szabályozása előtt készültek-e – a jogszabályi előírás szerint – hatástanulmányok;
- teljeskörű volt-e a szabályozás;
- meghatározták-e egyértelműen a célokat és a teljesítmény-kritériumokat, és ennek alapján történik-e az adatgyűjtés, a mérés és az értékelés;
- kialakították-e a végrehajtás nyomon követésének (monitoring), ellenőrzésének és értékelésének rendszerét;
- a belső kontrollrendszer kialakítása és működtetése alkalmas-e a rendszerekben, az intézményi működésben jelentkező kockázatok, hibák és hiányosságok feltárására, javítására, ennek érdekében sor került-e a megtett intézkedések értékelésére.

A holisztikus megközelítés szellemében került előkészítésre a központi alrendszer intézményeinek *teljesítményellenőrzése*, amelynek keretében értékelhetővé válhat a gazdálkodás folyamatában a gazdaságossági, hatékonysági és eredményességi követelmények kialakítása és az azoknak való megfelelése. Az ÁSZ teljesítményellenőrzéseinek célja, hogy hozzájáruljon a közfeladat-ellátás hatékonyságának javulásához és számszerűsíthető

megtakarítások eléréséhez. A közpénz szabályszerű elköltése mellett elvárás az is, hogy azt hatékonyan kerüljön felhasználásra, amelyben fontos szerepe van a *vezetői teljesítménynek*. Ezért kap jelentőséget a központi alrendszer szervezeteinek ellenőrzése során a vezetői teljesítményértékelés intézményi alkalmazásának és eredményességének értékelése. *Az ÁSZ vezető szerepet kíván vállalni a vezetői teljesítményértékeléshez szükséges módszertani alapelvek kidolgozásában.*

20. ábra: A kapacitásfejlesztés dimenziói



Forrás: INTOSAI (2007)

Ennek indokoltságát alátámasztják az Állami Számvevőszék ellenőrzési tapasztalatai. A teljesítményellenőrzések rávilágítottak olyan problémákra, amelyek a nem megfelelő célmeghatározásból, mutatószámrendszerből vagy visszamérésből fakadtak. Az ellenőrzési tapasztalatokat az ÁSZ számvevői sokoldalúan feldolgozták (Németh, Kolozsi, 2015). Ennek alapján a következő főbb problémák merültek fel (zárójelben a példának felhozható számvevőszéki jelentés száma):

- célmegjelölés nincs, vagy hiányos (például a pszichiátriai betegellátás átalakítása, 1286. számú jelentés);
- célmegjelölés van, de annak az eredményes megvalósulását mérő mutató- és kritériumrendszer nem készült el, vagy az nem megfelelő (közfoglalkoztatás támogatási rendszere, 13097. számú jelentés);
- célmegjelölés van, a mutatószámrendszer kialakított, a kritériumokat meghatározták és alkalmazzák, azonban nincs visszacsatolás a céloktól való eltérések okait nem elemzik (vidékfejlesztési célkitűzések megvalósítása, 1293. számú jelentés);
- célmegjelöléssel, teljesítménykritériumokkal, visszamérésekkel egyaránt, egyszerre több irányítói szinten vannak hiányosságok (többségi állami/önkormányzati tulajdonban álló gazdasági társaságok gazdálkodása).

A megújulás keretében a számvevőszék felkészül arra, hogy a jövőben ún. *evalvációs (értékelő típusú) teljesítményellenőrzéseket* is végezzen, amelyek során az intézmények működésén, a beruházások vagy projektek eredményességén és hatékonyságán túlmenően *értékelésre kerül annak társadalmi hasznossága, hasznosulása, célszerűsége* is. Ezen ellenőrzések tervezése során kockázatot jelent, ha az értékeléshez szükséges indikátorok, adatok, mutatószámok nem állnak rendelkezésre, vagy az intézmények és projektek felelős vezetői számára nem kötelező az eredményességi és hatékonysági szempontok érvényesítése, s ezért felértékelődik az előzetes adatgyűjtés és a kockázatelemzés szerepe.

A Számvevőszék kiemelt feladata a *költségvetési zárszámadás* ellenőrzési tapasztalatainak hasznosítása is. A zárszámadás során ellenőrzött intézmények pénzügyi szabályszerűségét befolyásoló kockázatok feltárása megalapozhatja ezen intézmények ellenőrzéseinek tervezését. A zárszámadásra ráépülő ellenőrzésekkel a számvevőszéki ellenőrzések minőségének és hatékonyságának javításához hozzá járul, egyúttal az ellenőrzött intézmény számára optimális együttműködési körülményeket teremt azzal, hogy az ellenőrzött szervezet ÁSZ ellenőrzésekhez kapcsolódó munkaerőterheltsége csökkent.

A számvevőszék ellenőrzése keretében *egységesen kerül kezelésre a hazai és európai uniós források felhasználása*. Az egyes ellenőrzési témákhoz kapcsolódóan az európai uniós forrásokból származó bevételek, valamint az európai uniós támogatások felhasználására kiépített hazai intézményrendszer működésének ellenőrzésére középtávon is kiemelt figyelmet kap.

Az *ÁSZ önkéntes öntesztekkel* támogatja a közpénzt használó szervezetek, intézmények működésének szabályozottságát, szabályszerűségét, amelyről már részletesen szolt a 7.4.2 részfejezet. Az önteszt-rendszer hasznosul a még nem ellenőrzött önkormányzatoknál, intézményeknél is, hiszen egyfajta „belső motivációként” segítheti elő a működés szabályozottságának javítását, a belső kontrollrendszer erősödését. Ezzel nemcsak az *ÁSZ* tanácsadói tevékenysége és jelenléte erősödik a közpénz felhasználók körében, hanem az értékes információkkal a jövőbeni ellenőrzések tervezéséhez szükséges kockázatelemzés is megalapozásra kerül.

Az ellenőrzés-technikai megújulás részeként *az ÁSZ megújítja adatbekérő rendszerét* is. Az új megközelítésű mintavételi és ellenőrzési eljárások (pl. adatbekérésen alapuló ellenőrzések) hozzájárulnak a helyszínen lefolytatott ellenőrzések számának és időtartamának csökkentéséhez, ezzel az ellenőrzési tevékenység hatékonyságának növeléséhez.

A 2011. évi új *ÁSZ* törvény hatálybalépése óta megszűnt a következmények nélküli számvevőszéki ellenőrzések időszaka. Az *ÁSZ* által tett javaslatokra az ellenőrzött szervezetek intézkedési tervet kötelesek készíteni, amit az *ÁSZ utóellenőrzés* keretében ellenőrizhet. Az *ÁSZ* egyre nagyobb hangsúlyt fektet az utóellenőrzésekre, és középtávú célja, hogy minél több végrehajtott ellenőrzés kapcsán ellenőrizze az intézkedési tervek végrehajtását.

Az *ÁSZ* számára továbbra is *kiemelten fontos a nemzetközi jelenlét*, a tapasztalatok megosztása és hasznosítása, amely elsősorban a más számvevőszékekkel való együttműködésben valósul meg. Az *ÁSZ* – a svájci számvevőszék kezdeményezésére – részt vesz az adatvédelemre irányuló párhuzamos ellenőrzésben. A nemzetközi együttműködés, a közös ellenőrzések gyakorlata 2016-2017-ben tovább folytatódik. A közös ellenőrzésekben való részvétel a tanulás, más számvevőszékek gyakorlatának megismerési lehetőségét biztosítja az számvevőszékek számára, az ellenőrzések módszertani elemei, megoldásai a későbbi ellenőrzések során hasznosíthatók (Seongjun, 2014).

Ami a szakmai kapacitás erősítésének második kiemelt területét illeti, az ÁSZ nagy hangsúlyt helyez a *képzési programok* megvalósítására.

Az ÁSZ tanulószervezetként folyamatosan növeli, erősíti alkotókedvét és tehetségét, s egyúttal fejleszti reagáló képességét annak érdekében, hogy a környezet kihívásait, változásait időben felismerje, felmérje és azokra mihamarabb adekvát válaszokat adjon. Ezért alapelveként érvényesíti a rendszerben való gondolkodás, az önmaguk irányítása, a gondolati mintáink folyamatos felülvizsgálata, a közös jövőkép és a csoportos tanulás elveit.

Tanulószervezetként ennek megfelelően az ÁSZ a szervezeti szintű hatékonyság növelése érdekében éves képzési terv alapján egyéni és csoportos tanulást támogató képzési rendszert működtet, amely rendszerben *a képzés különböző szinteken és formákban valósul meg*. Tekintettel a képzési rendszer többszintűségére és eltérő képzési formáira, indokolt a képzések különböző formáinak és szintjeinek egységes rendszerbe foglalása, az *ÁSZ képzési keretrendszerének kialakítása*.

E keretrendszer kialakításával javulhat az ÁSZ képzési rendszerének átláthatósága, valamint nagyban hozzájárulhat a képzési rendszerhez kapcsolódó fejlesztések megvalósulásához. A rendszer működtetése hosszabb távon növelheti az ÁSZ által kínált képzés vonzerejét, erősítheti annak munkaerő-piaci relevanciáját.

Az ÁSZ képzési rendszerének alapelve, hogy a számvevők esetében a felvételi követelményként előírt alapképzettséghez (pénzügyi, jogi, stb.) kapcsolódó, illetve ehhez hasonló-és jellegű képzéseket az intézmény nem támogat.

A képzési rendszer első pillére *az új belépők képzése*. A minőségi munkavégzés érdekében az ÁSZ elméleti és gyakorlati képzés szervezésével támogatja a számvevőket a számvevői alapképzettség megszerzésében, ezzel biztosítva azt, hogy a számvevők a módszertani előírások alapján képesek legyenek a megfelelési ellenőrzés végrehajtására. A képzési program tartalmaz továbbá egyéni felkészülés és vizsga keretében megvalósuló jogszabályi képzéseket, gyakorlatorientált informatikai felkészítő kurzusokat. Különös figyelmet fordítva *a szervezeti kultúra megismertetésére* (az ellenőrzési szakaszok, a projekt elven működő munkavégzés, a gyakornoki rendszer, a kontrolling és monitoring rendszer, az előmeneteli-, és javadalmazási rendszer, az integritás és etikus magatartás, a nyitott, tanulni képes szervezeti működés területein).

A megváltozott munkaerő-piaci helyzetre, valamint a pályázatot benyújtó jelöltek végzettsége szerinti megoszlásra való tekintettel az új belépők képzésének megfelelő differenciálására kerül sor. Ezt a betöltendő munkakörhöz és a jövőben teljesítendő követelményekhez igazítva.

A második pillért alkotó *vezetőképzés célja a vezetői állomány minőségének javítása*. Ezért az ÁSZ kiemelt figyelmet fordít a vezetői utánpótlás csoportban lévők, valamint a vezetői pozíciót betöltő számvevők képzésére. Az ÁSZ tudatos karriermenedzsment tevékenységén keresztül, széles spektrumú képzési kínálatával támogatja a motivált, munkájukat magas szakmai színvonalon végző, az ÁSZ hosszú távú céljainak megvalósításában vezetői szerepet betöltő és vezetői utánpótlási körbe tartozó munkatársakat.

A fentiek alapján az Állami Számvevőszék, mint mintaadó modellintézmény pilot jelleggel belső képzést indított a vezetői utánpótlás, valamint a „kezdő” vezetők körébe tartozó munkatársai részére, lehetőséget biztosítva ezáltal a vezetői kompetenciáik fejlesztésére.

A harmadik pillért alkotó *informatikai képzés* keretében az ÁSZ valamennyi munkavállalója számára informatikai képzések folynak, amelynek keretében kiemelt szerepet kap az IT ellenőrzéshez kapcsolódó képzések szervezésének a biztosítása is.

A negyedik pillért képező *teljesítményellenőrzési és elemző képzéssel* az ÁSZ célja, hogy a jövőben nagyobb arányban végez teljesítményellenőrzéseket, főként a közfeladatot ellátó, illetve közszolgáltatást nyújtó költségvetési szervek és gazdasági társaságok gazdálkodásának területén. E cél teljesülése érdekében kiemelten fontos, hogy az ÁSZ személyi állománya egyre nagyobb számban olyan számvevőket alkalmazzon, akik rendelkeznek a teljesítményellenőrzéshez szükséges ismeretekkel és kompetenciákkal. Ezért a teljesítményellenőrzések végrehajtásához szükséges ismeretek és kompetenciák megszerzésének biztosítása érdekében az ÁSZ és a Miskolci Egyetem közös Közszolgáltatási menedzsment Tanszéke keretében tervezett képzésekkel kívánja tovább fejleszteni az elemzői tapasztalatokkal rendelkező számvevők szaktudását.

E fő pillérek mellett az ÁSZ a szervezeti tudásmenedzsment keretében – teljesítménye fokozása érdekében – *tudáscentrumok* kialakításával tudatosan törekszik a szervezeti tudás és szellemi tőke fejlesztésére és megtartására, ezáltal növelve a szervezeti munkavégzés hatékonyságát, eredményességét, illetve a folyamatba épített minőségbiztosítási tevékenység támogatásához való hozzájárulást. Az ÁSZ komplex és széles spektrumú belső képzéseket, *jó gyakorlatokat bemutató szakmai fórumokat* szervez a további kapacitásfejlesztés érdekében.

A bemutatott ÁSZ képzési rendszer *holisztikus megközelítése* feltételezi a különböző *képzési formák, illetve szintek szerves egymásra épülését*, valamint olyan készségeké s tartalmak elsajátítását biztosítja, amelyek az egyént alkalmassá teszik a rendszerben való lineáris előrehaladásra.

A képzési keretrendszer átfogó célja a képzés különböző szintjeinek és formáinak egységes rendszerbe foglalása, és ezáltal a szervezeten belüli tanulási képzés gyakorlati megvalósításához szükséges feltételek megteremtése.

A fentieket figyelembe véve *a képzési keretrendszer kidolgozásának közvetlen céljai* a következők:

- a képzési keretrendszer átláthatóságának javítása,
- a képzés különböző szintjeinek és formáinak egységes rendszerbe foglalása,
- a képzési rendszer minőségének javulása,
- az egyéni és a csoportos tanulás keretei között megszerzett tudás gyakorlatban történő alkalmazhatóságának javítása,
- a képzési rendszeren belüli szakmai koordináció, a társadalmi partnerekkel való együttműködés erősítése,
- az oktatási-képzési programok tervezésének és kidolgozásának eredményesebb orientálása,
- a képzés eredményességének, hatékonyságának, munkaerő-piaci relevanciájának erősítéséhez való hozzájárulás.

Ami a *minőségirányítás megújítását* illeti, annak teljes újra gondolását jelentette a korábban elsősorban a végbiztosítási jelleggel működő minőségbiztosítási tevékenységtől való elmozdulás a *minőségirányított működés megvalósítása* felé. Ennek alapjait az Állami Számvevőszék az INTOSAI által kiadott, a „Minőségirányítás a legfőbb ellenőrző intézmények számára (ISSAI 40)” irányelvet alapnak tekintve dolgozta ki, a kapcsolódó kontrollpontokat annak mentén határozta meg. A szervezeti kultúrát is formáló változtatás, hogy a 2012. év végétől az ÁSZ szakmaiságába vetett bizalom egyik alapkövét jelentő minőségbiztosítás már nem az ellenőrzési folyamat elkülönült részeként működik, hanem a minőség iránti követelmény az ellenőrzési tevékenység – a jelentéskészítési folyamat – minden elemébe egyfajta védőhálóként szervesen beépül. Célja, hogy a minőséget veszélyeztető tényezők azonosításával és kezelésével minimálisra csökkenjen az ellenőrzési

munkát érintő kockázatok mértéke. Jóllehet az ÁSZ valamennyi működési területére vonatkozóan érvényesül, hogy az ott dolgozók kötelesek saját feladat- és hatáskörükben érvényesíteni a minőségirányított működés alapelveit, természetesen ez nem jelentheti azt, hogy a kontroll, illetve monitoring funkcióra ne lenne szükség. Minden ellenőrzés esetében a pontos tévedésektől mentes munkát megköveteli az ÁSZ magas presztízse és megállapításainak megfellebbezhetetlensége. Ennek érdekében az ÁSZ belső szabályzatai, belső irányítási eszközei az ellenőrzési folyamat minden szakaszában elemekre vonatkozóan meghatározzák a felelősségi viszonyokat, lefektetik az elvégzett munka minőségszemponitú felügyeletével és felülvizsgálatával kapcsolatos szabályokat.

Az ellenőrzési folyamat e szakaszai a következők:

1. szakasza az előtanulmányok készítése;
2. szakasza az előtanulmány átvételét követően az ÁSZ ellenőrzési tervében foglaltak végrehajtása érdekében az ellenőrzési program szakmai programrésze elkészítésére vonatkozó folyamat;
3. szakasza az ellenőrzésszervezési programrész elkészítése, valamint az ellenőrzésvezető és a felügyeleti vezető kiválasztása;
4. szakasza az ellenőrzésvezető megbízólevélének átvételét követően felkészülés az ellenőrzésre a számvevői szakmai anyag elkészítéséig és az ellenőrzésvezető részére történő átadásáig;
5. szakasza a számvevői szakmai munkaanyagok ellenőrzésvezető általi átvételétől a számvevőszéki jelentéstervezet készítésének rendje az elnöki értekezletet követő felügyeleti vezető által történő átadás-átvételig;
6. szakasza a számvevőszéki jelentéstervezet készítésének rendje az elnöki értekezletet követő ellenőrzésvezető és a felügyeleti vezető közötti átadás átvétel időpontjától a számvevőszéki jelentés kiadmányozásáig, és
7. szakasza a számvevőszéki jelentés hasznosulása a jelentés nyilvánosságra hozatalától.

E szakaszokkal kapcsolatban fontos követelmény a minőségirányított működés elveinek érvényesítése, és ehhez – az esetleges véleménykülönbségek feloldhatósága érdekében – az ellenőrzési folyamat szakaszaiban a dokumentáltságot és a visszakereshetőséget biztosítani szükséges.

Az ÁSZ tevékenységének minősége valójában hitelességi kérdés, így – mint fentebb már említettük – az ellenőrzési megállapítások tévedést vagy pontatlanságot nem tartalmazhatnak. A minőségközpontú működés záloga a folyamatok sztenderdizálása, illetve szakaszolása, valamint a felelősségi körök egyértelmű hozzárendelése valamennyi folyamatszakaszhoz kapcsolódóan. Ezen feltételrendszert az ÁSZ vezetése az ellenőrzési folyamat szakaszolásával, az egyes szakaszokhoz kapcsolódó pontosan definiált elvárt kimenetek rögzítésével, valamint a minden folyamatszakaszban érvényesülő *egyéni számvevői felelősség elvével* teremti meg. Az ellenőrzési folyamat szakaszolása arra sarkallja a szervezetet és magukat a szervezeti működés különböző pontjain dolgozó egyéneket, hogy a jó kormányzáshoz való hozzájárulás jegyében valóban a közpénzekkel való gazdálkodás szempontjából – a kritikus területekre és helyszínekre összpontosító ellenőrzési programok alapján – a tények alapos feltárását követően helytálló, megalapozott és dokumentumokkal megfelelően alátámasztott ellenőrzési megállapítások születhessenek.

A minőségirányított működést hatékonyan szolgálja a szervezet ellenőrzési és egyéb feladatai vonatkozásában végrehajtott *minőségirányítási önteszt* is, amely során a szervezet meghatározza működésének azokat a területeit, amelyek a minőség szempontjából kritikusnak látszanak. A minősítést követően meghatározásra kerülnek azok a feladatok, amelyek célja a minőségirányított működés további javítása.

A minőségirányított működés e tapasztalatai alapján az előre lépéshez szükséges korszerűsíteni és bevezetni az indikátorok új körét, amellyel mérhetővé válik többek között a dokumentumok átfutásának átlagos ideje, kapcsolódva az ellenőrzési folyamat hét szakaszába beépített kontrollpontokhoz. A változásokról havonta egy monitoring jelentés készül.

Szervezeti kapacitás

Egy hatékony számvevőszék a változások meghatározott irányát követi, jó tervezéssel és vezetéssel kívánja elérni céljait, tervezi és irányítja az emberi erőforrásait, kommunikációját és finanszírozását. E feladatok közül az ÁSZ kiemelten fontos feladatnak tartja a *teljesítményértékelési keretrendszer korszerűsítését*, amelynek megújított szabályozása 2015 januárjában került bevezetésre.

A rendszer keretében a teljesítményértékelés három részértékelésből tevődik össze:

- *A feladat elvégzésének értékelése.* Az adott időszak és/vagy folyamatszakasz kimeneti értékelését szolgálja, mindig valamilyen elkészített „termék”, dokumentum értékelését jelenti. Ebben az értékelési blokkban az adott egység feladatellátását meghatározó

dokumentumokból (például: jogszabály, SZMSZ, ÁSZ stratégia, funkcionális részstratégia, éves feladatterv, ellenőrzési program, belső irányítási eszközök) levezetett, elvárt kimenet súlyozott értékelése történik meg. Abban az esetben, amikor a teljesítményértékeléssel felölelt időszakban nyújtott teljesítmény egy jól körülhatárolt kimeneti termék vagy dokumentum alapján megítélhető (lásd az ellenőrzésben résztvevő számvevők által készített munkaanyag, az ellenőrzésvezetők esetében a jelentéstervezet stb.), ott ezen kimeneti termék értékelése a feladat(ok) elvégzését értékelő blokkban jóval nagyobb súllyal esik latba. Abban az esetben, ha az értékelési időszakban nyújtott teljesítményt nem lehet egyetlen, a teljesítményértékelési időszak végén rendelkezésre álló jól körülhatárolt kimeneti termékre vagy dokumentumra vonatkozóan értelmezni, ott az értékelési időszakra vonatkozó vezetői döntés végrehajtása, továbbá a feladatkiszabó vezetői utasításban szereplő legalább 2, legfeljebb 5 jelentős (az értékelt időszakot összességében lehetőleg átfedő) feladat képezi az értékelés alapját.

- *Az alkalmasság értékelése.* A betöltött munkakörhöz szükséges tudás, készségek és képességek értékelése alapvetően a lényeglátó képesség, a jogi átlátó képesség, az értékelési képesség, a munkaszervezés és a transzparencia-értékelési kategóriák mentén történik, az egyes kategóriák relevanciájának figyelembe vételével.
- *A magatartási normáknak való megfelelés értékelése.* Viselkedési normáknak való megfelelés értékelése, az értékelésben szereplő indikátorok a munkaköri leírásokban meghatározott etikai jellegű elvárásokon alapulnak, továbbá a számvevői követelmények rendszerében meghatározott szempontokkal és az INTOSAI által elfogadott Etikai Kódex (ISSAI 30) viselkedési normáival összhangban állnak.

Ezt szem előtt tartva a teljesítményértékelés célja, hogy objektív képet nyújtson az egyéni teljesítményről, az elért eredményekről, a szervezeti célok egyéni szinten való megvalósulásáról.

- A teljesítményértékelés végső soron *a szervezeti célok egyéni szinten való megvalósulását* hivatott feltérképezni, amelynek során képet ad az elvégzett munka minőségéről, a szervezeti alapelvekkkel összhangban lévő magatartási normák betartásáról, a feladatok ellátásához szükséges személyes készségek és képességek felhasználásának szintjéről, illetve a fejlesztendő területekről.
- A teljesítményértékelés az alkalmazottak erősségeinek elismerése mellett tehát a gyengeségek (fejlesztendő területek) feltárására is fókuszál, *lehetőséget*

biztosít mindkét esetben az egyéni és vezetői fejlesztési igények jelzésére, amelyek a képzésért felelős terület számára „becsatornázásra” kerülnek.

- *A teljesítményértékelés továbbá inputot szolgáltat az egyéni karrierút megtervezéséhez, az előre sorolásra, illetményeltérítésre vonatkozó intézkedésekhez, valamint a vezető utánpótlásban résztvevők kiválasztásához.*
- *A teljesítményértékelés eredményei mindemellett felhasználhatók az emberi erőforrás allokációnál és az erőforrások tervezésénél is.*

A teljesítmény értékelését évente legalább négyszer, valamint az átcsoportosítások lejártakor szükséges elvégezni azzal, hogy a munkaértékelés adatai folyamatosan, az adott feladat határidejét követő öt munkanapon belül kitölthetők. Mivel a teljesítményértékelést a részértékelések együttesen képezik, munkaértékelést abban az esetben is szükséges végezni a teljesítményértékelési időszak végén, ha a két teljesítményértékelés közti idő alatt nem volt a kiszabott feladat(ok)nak határideje vagy nem történt átcsoportosítás.

A fentiekén kívül a vezetőnek értékelnie kell beosztottai teljesítményét abban az esetben is, ha vezetői megbízása megszűnik, vagy egyes feladatok más szervezeti egységhez kerülnek átcsoportosításra és a feladatokkal együtt a beosztottainak egy része is más egységhez kerül. Az aktuális teljesítményértékelési lap elkészítéséért tehát a vezető a felelős, de az évi – legalább 4 – teljesítményértékelés meglétéért a számvevő tartozik felelősséggel, amelynek értelmében kötelessége vezetője felé jelezni, ha az adott feladat elvégzéséhez és/vagy adott teljesítményértékelési időszakhoz kapcsolódóan részére a teljesítményértékelés kiállítására nem került sor. A funkcionális egységekre átcsoportosított foglalkoztatottak esetében a teljesítményértékelés időszaka az átcsoportosítás időtartamához igazodik azzal, hogy fő szabályként mind az átcsoportosítás, mind a teljesítményértékelés időszaka a **4. táblázat** szerint alakul.

4. sz. táblázat: A teljesítményértékelés időszaka és határideje

Teljesítményértékelési időszak	Teljesítményértékelés elkészítésének határideje
február-április	május 10.
május-június	július 10.
július-október	november 10.
november-január	február 10.

Forrás: saját szerkesztés

Az ÁSZ, mint öntanuló szervezet az egyéni teljesítmény mérését és az értékelését szolgáló munkaértékelési rendszerét „folyamatosan” felülvizsgálja annak érdekében, hogy a szervezeti célok elérését leginkább támogató rendszert alakítson ki és működtessen. Vagyis: a gyakorlati tapasztalatok alapján megfogalmazott vezetői igények, a jó és megvalósítható ötletek az időszakos felülvizsgálat során beillesztésre kerülnek a rendszerbe, továbbá a jogszabályi környezet és/vagy belső szabályozók változásából eredő módosítások átvezetésre kerülnek.

A teljesítményértékelési rendszer 2016. évi módosításának szükségességét részben a belső szabályozókban bekövetkezett változások, részben az elmúlt időszak tapasztalatai alapján megfogalmazott vezetői igények indokolták. A 2016. évi változások az alábbiakban foglalhatók össze:

- Átstrukturálásra kerültek a teljesítményértékelési rendszert alkotó pillérek, így a korábbi munkaértékelési részt az adott időszakra / folyamatszakra / feladat(ok) elvégzésének kimenet orientált, súlyozott értékelése, míg a szakmai/személyes kompetenciák értékelését az adott feladat elvégzésére való megfelelés értékelése váltja fel, új értékelési szempontok meghatározásával.
- Felülvizsgálatra kerültek az értékelési kategóriák, illetve azok relevanciája az egyes értékelési szempontok tekintetében.
- Az értékelési szempontokban az alkalmazott értékelési kategóriákban bekövetkezett változás következtében *változik az értékelés eredményének módszertana is.*
- Az ellenőrzésvezetők és a felügyeleti vezetők teljesítményértékeléséhez inputot adó egységek az SZMSZ módosítással összhangban aktualizálásra kerültek.

Külső környezettel való együttműködési kapacitás

Tekintettel arra, hogy az Állami Számvevőszék nem elszigetelt szervezetként működik a társadalomban, hanem a jó kormányzást elősegítő intézményi hálózat egyik meghatározóan fontos eleme, folyamatos fennálló követelmény, hogy együttműködjön más intézményekkel és alkalmazkodjon a környezeti rendszer változásaihoz.

Az ÁSZ számára kiemelkedően fontos az Országgyűléssel és a Kormánnyal való hatékony és rendszeres kapcsolat. Ennek főbb jellemző vonásai a 4. fejezetben már bemutatásra kerültek. Úgyszintén az előző fejezetekben többször és sokoldalúan áttekintésre került az a kapcsolatrendszer, amely az ÁSZ és az ellenőrzött szervezetek (az állami és az önkormányzati intézmények) között működik.

Ezt figyelembe véve a külső környezettel való együttműködési kapacitással kapcsolatban e pontban az új irányba kerül kiemelésre, amely a számvevőszéki ellenőrzésben a közösségi részvétel (participáció) formájában jelenik meg. A közösségi részvétel előnyeinek és hátrányainak elemzésével számos tanulmány foglalkozik (például Baimyrzaeva és Kose, 2014).

A participáció azt jelenti, hogy a számvevőszékek az ellenőrzési témaválasztás során megtárgyalják az állampolgárok, illetve állampolgárok csoportjai által megjelölt ellenőrzési témákat is, és figyelembe veszik azokat a tervek összeállításakor. Ez a törekvés összhangban áll a jó kormányzás elveivel, hiszen azáltal, hogy a participáció bevonja az állampolgárokat a döntési folyamatokba, erősíti a kormányzás transzparenciáját és a kormányzásba vetett bizalmat. Ezekon kívül a számvevőszékek is képet kaphatnak az állampolgári fókuszról, például arról, mely folyamatokat tartják a polgárok kockázatosnak, vagy hol tapasztalnak pazarlást.

A 2011. évi ENSZ/INTOSAI Szimpózium fókuszában is a legfőbb ellenőrző intézmények tevékenységébe bevonható közösségi részvétel állt. A diskurzus alapját a számvevőszékek között elvégzett kérdőíves felmérésnek az eredményei szolgáltatták (United Nations, 2013).

A nyilvánosság bevonásának mértéke szerint a számvevőszékek három csoportba sorolhatók (**21. ábra**). A legnépesebb 1. csoportra az egyirányú kommunikáció a jellemző: válaszol a megkeresésekre, előadásokat, tájékoztatásokat tart a publikum számára, a jelentéseit a honlapján, a médián, konferenciákon keresztül ismerteti. Tevékenységeibe (például a tervezésbe) csak szakértőket von be. Az 1. csoportba tartozó számvevőszékek szerint az állampolgárok bevonása sértheti a szervezet függetlenségét.

21. ábra: A számvevőszék és az állampolgárok közötti kapcsolat szintjei



Forrás: United Nations (2013)

A 2. csoportba tartozó számvevőszék támogatja a kétoldalú kommunikációt. Figyeli a médiában megjelent információkat és a parlamentben vitatott témákat. Rendszeresen végez közvélemény-kutatásokat. Esetleg figyelembe veszi a képviselőktől, parlamenti pártoktól, frakcióktól, szakszervezetektől, munkaadói szövetségektől vagy egyéb nonprofit szervezetektől érkező javaslatokat. Néhányuk a közösségi hálókön megjelenő véleményeket is követi vagy szakmai szervezetekkel, testületekkel konzultál. Az ÁSZ a kritériumok alapján az 1.-2. csoportba tartozik.

A 3. csoportba tartozó számvevőszékek tevékenységük egyes szakaszaiban partnerként tekintenek az állampolgárokra, tevékenységük során aktívan használják a médiacsatornákat (meglepő módon többségében a fejlődő országok számvevőszékei tartoznak ebbe a csoportba). A tervezést illetően témákat, szervezeteket és területeket jelölhetnek meg ellenőrzésre. A dél-koreai tapasztalatok alapján (Kim, 2014) az állampolgárok érdekeik, prioritásuk alapján a megélhetésükhöz szorosan kapcsolódó témákat kérelmezik (engedélyezés, építkezés, közlekedés, környezet), ez az összes ellenőrzési kérelemnek csaknem a felét tette ki. Annak ellenére, hogy a participáció megvalósítása jelentős költséggel jár, az állampolgárok által tett, a közszektor működését érintő jelzések pozitív hatásai kiegyenlítik a kapcsolódó költségeket (a részvételi ellenőrzési kérelmek 64%-a eredményezett lényegi következményt). Szintén fontos hozadék, hogy a participáció jelentősen hozzájárul a közintézmények átláthatóságának és pártatlanságának erősítéséhez.

Ugyanakkor meg kell említeni a participáció elterjedésével együtt felmerülő kockázatokat is, mint például az egyéni érdekek megjelenését a javaslatokban (az állampolgári egyéni érdekek vagy a csoportok politikai, gazdasági érdeke). A kockázatokat lehet és kell is kezelni, például kizárólag a közérdek-fókuszú javaslatok befogadásával, a javaslatok bizottsági értékelésen alapuló szűrésével, vagy egy adott kérdésben a kérelmezők minimális számának a meghatározásával.

Ezen kívül természetesen elengedhetetlen a participáció eredményességének, hasznosulásának mérése is a közösségi részvétel előnyeinek magasabb szintű kihasználása érdekében.

Összefoglalásul megállapítható, hogy az INTOSAI és az EUROSAI irányelvei, valamint az ÁSZ stratégiai követelményei alapján az értekezés első alkalommal tesz javaslatot az ÁSZ kapacitásfejlesztési rendszerének kidolgozására. E feladat megoldását – a fenntartható stratégiai fejlesztési célok szerepének és megvalósításának tükrében – egyrészt a kapacitásfejlesztési folyamat, másrészt a kapacitásfejlesztési dimenziók alapulvételét javasolja. A kapacitásfejlesztés dimenzióit három területre bontja. A szakmai-ellenőrzési kapacitás erősítésével kapcsolatban az ellenőrzési-módszertani megújulásnak, a képzési keretrendszer kialakításának, illetve a minőségirányított működés fontosságát emeli ki. A szervezeti kapacitás fejlesztése érdekében elsősorban a teljesítményértékelési keretrendszer működését tartja fontosnak. A külső környezettel való együttműködési kapacitás vonatkozásában pedig a hatékony participációra kerül a hangsúly. E korszerűsítési irányokba történő előrehaladás nélkülözhetetlen feltétele annak, hogy a számvevőszéki teljesítmény elért színvonala fennmaradjon és tovább emelkedjen.

9. FEJEZET: AZ INNOVATÍV, ÖNTANULÓ SZERVEZETI RENDSZER KIALAKÍTÁSA

A szervezeti működés megújításának, valamint az adekvát szervezeti kultúra kialakításának fontosságát mutatja, hogy a szervezetfejlesztéssel összefüggő célok és alapelvek meghatározására külön funkcionális stratégia készült és került elfogadásra. Az ellátandó feladatokkal összhangban álló optimális szervezeti felépítés kialakítása, az optimális erőforrás-felhasználás, valamint a mindezeket támogató projektszerű működés megvalósítása, mint stratégiai célkitűzések mellett a *szervezetfejlesztési stratégia* rögzíti, hogy: „Az ÁSZ (...) részletes szervezeti diagnózist készít, amely a későbbi szervezetfejlesztés alapját képezheti.”⁵⁹

„Az ÁSZ kinyilvánítja, hogy a szervezetfejlesztés kiindulópontja a (...) szervezeti, személyi, pénzügyi függetlenség megerősítése, a szervezeti piramis lapossá tétele, a számvevőszék kibővített feladatellátásának kiszolgálása.”⁶⁰

Mindezekkel összhangban az Állami Számvevőszék a szervezeti élet szinte minden területét érintő fejlesztést, beavatkozási akcióprogramot hajtott végre 2010 után. Ezen szervezetfejlesztési beavatkozások – ahogy az a későbbiekben látható lesz – a különböző szervezetfejlesztési modellekből merítve, azok eszköztárából építkezve több alapvetés mentén szerveződtek. A szervezetfejlesztési beavatkozások alapvető keretét jelentette, hogy a beavatkozásoknak megalapozott, valós változtatási szükségleteken kellett alapulniuk, és egyúttal olyan stratégiai alapkérdésekre kellett választ adniuk, mint például:

- Mi a számvevőszéki munka célja?
- Milyen szerepet tölt be az ÁSZ a közéletben?
- Melyek a számvevőszékkel szemben támasztott követelmények?
- Mikor felel meg az ÁSZ e kihívásoknak?

Fenti kérdéskörök már a stratégiaalkotás folyamán is felmerültek, s a körvonalazódó válaszok pedig végső soron a szervezet küldetésében öltöttek testet. A szervezetfejlesztési akcióprogram a megfogalmazott célokat helyezte a változtatások fókuszába, és felülről lefelé építkezve – a stratégiai vízesés-modell alapján – kijelölte a lényeges, megváltoztatásra szoruló elemek, szervezeti jellemzők körét. A változás elérését szolgáló konkrét lépéseket a vezetés a *szervezetfejlesztési funkcionális stratégiához készült éves operatív tervekben* határozta meg, a tárgyévet követő két éves kitekintéssel. A szervezetfejlesztési akciók tehát nem egymástól

⁵⁹ Az ÁSZ hivatalos stratégiai dokumentumrendszere 2011-2015, 12. oldal.

⁶⁰ Az ÁSZ hivatalos stratégiai dokumentumrendszere 2011-2015, 12. oldal.

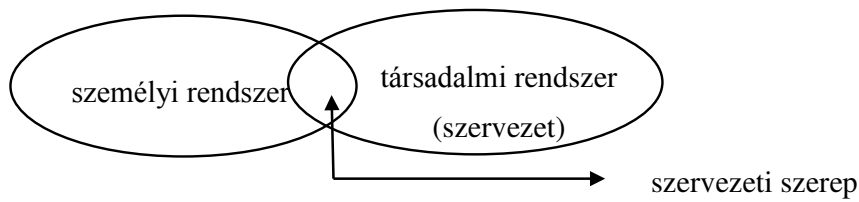
elszigetelt problémák megoldására irányultak, hanem ugyanazon cél elérése érdekében a rendszerszintű összefüggések felismerésével és kiaknázásával egymásra épülő, egymás hatását erősítő akciók tervezett sorozataként valósult meg. Ehhez viszont elengedhetetlen volt a különböző szervezetfejlesztési modellek és felfogások holisztikus megközelítésű alkalmazása, vagyis az adott változtatási fókusz szempontjából leginkább célravezető beavatkozási modell eszközrendszerének a használata.

9.1 Rövid elméleti kitekintés

A szervezetfejlesztés (eredeti angol nevén Organizational Development) a különböző elméleti megközelítések alapján meglehetősen – a különböző terminológiai keretek között – eltérően értelmezett fogalom, az elméletek középpontjában is különböző szervezeti entitások állnak. A szervezetfejlesztés fogalmának általánosan elfogadott értelmezése tehát nincs, a szervezetfejlesztéssel foglalkozó szakirodalomban mind ez ideig mintegy 100 – részben átfedéseket is tartalmazó – definíció (Trebesch, 2000) született, amelyek inkább az egyes szerzők felfogását tükrözik.

Az egyértelmű meghatározás hiátusa már csak azért sem különösebben meglepő, hiszen magára a szervezetre vonatkozóan is eltérő definíciók állnak rendelkezésre. Az egyes definíciók magját alapvetően az adja, hogy a szervezet „két vagy több ember szándékosan összehangolt tevékenységeinek rendszere” (Klein, 2001), azonban míg Schein (1978) a szervezeten belül kikristályosodó feladatstruktúrát alapvetően a tekintély és felelősség hierarchiára vezeti vissza, addig Mastenbroek (1991) felfogásában az egymással függőségi viszonyban álló szereplők, illetve csoportok közötti kapcsolatok inkább azok kompetitív vagy kooperatív jellege alapján ragadhatók meg. De létezik olyan megközelítés is, amely a szervezetet tulajdonképpen a társadalmi és gazdasági folyamatok realizálásának feltételeit (ember, eszköz, infrastruktúra stb.) és jogi, pénzügyi kereteit biztosító, tudatosan kiépített kommunikációs, információs, illetve hatalmi rendszerként definiálja. A bemutatott értelmezéseknek ad keretet a **22. ábra**, amely a szervezeti szerep érvényesülésének az egyének személyi rendszere, valamint a tágabb társadalmi rendszer határterületét jelöli ki.

22. ábra: A szervezeti szerep értelmezési területe



Forrás: Sievers (2000)

A szervezet mint entitás értelmezésében fellelt sokszínűség predesztinálja, hogy az egyes irányzatok a szervezet fejlesztésre vonatkozóan is igen eltérő megközelítésmódokat alkalmaznak, lévén, hogy a tágran értelmezett szervezetfejlesztési folyamatba akár a szervezeti kultúra vagy éppen a szervezeti teljesítmény fejlesztésére irányuló akciók is beleérthetők, illetve beleértendőek.

A szervezetfejlesztés tekintetében alapvetően két fő megközelítési irány rajzolódik ki. Míg az egyik az úgynevezett „kemény” strukturális tényezők megváltoztatásával kívánja célját elérni, addig a magatartástudományi szervezetfejlesztés központi tárgya a szervezetben dolgozó egyén, s így a beavatkozás elsősorban az emberi tényezők megváltoztatására fókuszál. Egyes modellek az egyént, mások a folyamatokat, megint mások az egyes szervezeti képességeket (pl. változási képesség, megújulási képesség) állítják a fókuszukba. Beckhard (1974) klasszikusnak számító – és az ÁSZ-ban megvalósult reformfolyamatok nézőpontjából is elfogadható – interpretálásában a szervezetfejlesztés nem más, mint a szervezeti teljesítmény növelését és az egyének fejlődését támogató tudás és gyakorlat összessége, olyan „tervszerű, a szervezet egészére kiterjedő és felülről szervezett törekvés, amely a szervezet hatékonyságának és életképességének növelését célozza, a szervezeti folyamatokba való tervszerű beavatkozás útján, magatartástudományi ismeretek felhasználásával.”

Az egyes modellek által fókuszba állított szervezeti sajátosság azonban a szervezetfejlesztéssel elérendő céloknak, illetve az alkalmazott beavatkozási akcióterületeknek is szükségszerűen irányt szab. Látni kell ugyanakkor, hogy adott fókuszú szervezeti változtatás hatása nem csak egy zárt erőterén belül érvényesül, hanem más szervezeti sajátosságokban is elmozdulásokat okoz és okozhat.

9.2 A fejlesztést indokoló feltételek

Az Állami Számvevőszék az új stratégia jegyében kezdte meg a szervezet és a működés korszerűsítését. A megújítás szükségességét számos külső és belső tényező indokolta és a 2010-ben elvégzett helyzetértékelés alapozta meg. Ennek alapján körvonalazódott, hogy komplex átalakítás végrehajtása szükséges, amely az alapvető célok, értékek, szervezeti struktúra, folyamatok változását is feltételezi. Így olyan átfogó szervezetfejlesztési folyamat megtervezése és végrehajtása volt a cél, amely rendszerszerűen képes kezelni az összefüggéseket, az intézkedések egymásra épülését, s így képes szinergikus hatásokat kiváltani.

A szervezeti megújulás alapgondolata az volt, hogy az Állami Számvevőszék egyfelől eredményesen töltsen be a törvényi követelményeket, mindemellett – mivel az ellenőrzöttekkel szemben támasztott szervezeti- és működési követelményeket saját intézményi működésében is érvényesíti – gazdálkodását, erőforrások felhasználását a takarékoság, a hatékonyság és a fenntarthatóság jellemezze. Olyan működés kialakítása volt tehát a cél, amely a legfőbb ellenőrző intézményekkel szemben megfogalmazott nemzetközi követelményekkel és ajánlásokkal összhangban áll, reagál a társadalmi igényekre, környezeti változásokra, továbbá a minőségközpontú munkavégzés fókuszba helyezésével „mintaintézményként” jó példát mutat a közszféra intézményei számára.

A felsővezetés képviselőiből, valamint a szervezeti működés különböző szintjein álló munkatársakból álló szakmai grémium által készített 2010. évi helyzetértékelés alapján az Állami Számvevőszéknél az alábbi főbb szervezetfejlesztést indokoló feltételek álltak fenn, amelyek figyelembe vételével meghatározták a szervezetfejlesztési lépések irányát, és kijelölték az egyes lépések végrehajtása során potenciálisan alkalmazható fejlesztési eszközök körét.

9.2.1 Az Állami Számvevőszék által betöltött szerep

A szervezetfejlesztési irányok meghatározásában alapvető a valós környezeti kihívások azonosítása, többek között olyan megkerülhetetlen kérdések merültek fel, hogy mi az ÁSZ rendeltetése, milyen szerepet tölt be a közéletben, mikor tölti be leginkább a szerepét, hogyan tud a társadalom egészének hasznára lenni. Milyen mélységű ellenőrzéseket végezzen, az ellenőrzések csak a problémát tárják fel, vagy az okát is. A kérdésekre adott válaszok nem elvi jelentőségűek, hiszen az alkalmazandó módszertani különbségeit is jelenti.

9.2.2 *Az irányítás jogi helyzete*

2010 júliusát megelőzően mintegy fél éven keresztül a szervezet kinevezett elnök hiányában átfogó irányítás nélkül működött. Így történhetett, hogy az Állami Számvevőszék törvényi kötelezettségének teljesítéséhez szükséges intézkedések ugyan megszülethettek, de a szervezeti működés és felépítés átalakítására nem volt lehetőség. Az ÁSZ főtitkára a vezetők tekintetében a kinevezési és felmentési jogkör gyakorlására nem volt jogosult, az ellenőrzési terület felett diszponálók főigazgatóknak sem volt felettese, így az irányítási funkciók területén fennálló hiányosságok következtében nőtt a szabályozatlan területek száma.

9.2.3 *Szervezeti szuboptimalizáció*

A szervezeti átalakítás előtt a működést vertikálisan soklépcsős struktúra jellemezte, illetve maga az ellenőrzési tevékenység is két elkülönült ellenőrzési igazgatóság, az ÁKSZEI⁶¹ és ÖTEI⁶² keretei között folyt. Számos funkcióra mindkét szervezeti ág kiépített kapacitásokat, amelyek saját elkülönült humánpolitikával, erőforrás gazdálkodással és képzési területtel és módszertannal rendelkeztek, míg a szervezeti szintű központi funkciók alapvetően inkább csak az adminisztratív tevékenységekre korlátozódtak. Így az egyes igazgatóságok tekintetében az önállóan kialakított és működtetett szervezeti funkciók esetében nem volt, nem is lehetett egységesen értelmezett stratégiai cél- és elvrendszer.

Mindezek alapján nem meglepő, hogy az ellenőrzések tervezése, az ellenőrzés gyakorlata, így a kialakított ellenőrzési folyamatok és lépések is eltérőek voltak a két igazgatóságnál, ahol még a jelentés ellenőrzött oldali véleményezési rendszere is különböző volt. A szétszórt stratégiai funkciók által determinált szuboptimális szervezeti status quo-ból eredő erőforrás-gazdálkodási anomáliákat tovább súlyosbította, hogy igazgatósági tagozódás – miközben a számvevők megszerzett tudását alapvetően egy szűk területre szegmentálta – az egyes ellenőrzési területekre felhasználható kapacitást is korlátozta. Bár az ÁSZ ellenőrzési tevékenységében ismert és alkalmazott megoldás volt az erőforrások feladathoz való rendelése, így a szervezeti egységek közötti kapacitás-átadás, azonban az ellenőrzési igazgatóságok együttműködése olyan bonyolult koordinációs mechanizmuson keresztül valósult meg, ami a kapacitások átcsoportosítását nehézkessé tette vagy egyenesen ellehetetlenítette, korlátozva a szervezet reagáló képességét.

⁶¹ Államháztartás Központi Szintjét Ellenőrző Igazgatóság.

⁶² Önkormányzati és Területi Ellenőrzési Igazgatóság.

Mindezen feltételek együttesen egy komplex, egymásra épülő akciókból álló beavatkozási sorozat szükségességét vetítették elő, amely nemcsak a szervezeti struktúrát érintően, de a szervezeti kultúra és az egyének szintjén is jelentős változtatásokat kíván elérni, s ebből kifolyólag a változás fókuszának megfelelő eszközrendszerrel szükséges közelítenie a problémához. Az elindított változási folyamat fókuszába célként egy valós társadalmi problémákra figyelő, értékteremtő Számvevőszék víziója került, amelyet a flexibilis, hozzáadott értéket növelő és rendszerezett folyamatokon alapuló minőségközpontú szervezeti működés jellemez. Az ide vezető lépéseket azonban a kulturális hagyományok és értékek figyelembe vétele, az ÁSZ stratégiai célkitűzéseit támogató értékek megtartása és erősítése, azoknak az új működési rendszerbe való beágyazása és ezáltal a szervezet tagjai számára új, egyértelmű, átlátható és követhető értékek közvetítése kell hogy jellemezze. Az ÁSZ szervezetfejlesztési tevékenységének alapvető feladata az volt, hogy a belső környezet tekintetében a jól működő folyamatokat azonosítsa és erősítse, miközben a kevésbé jól működő rendszerek javításával, fejlesztésével, illetve átalakításával járuljon hozzá, hogy azok a leghatékonyabb módon szolgálják az ÁSZ feladatellátását (Domokos, 2011).

9.3 Szervezetfejlesztési lépések

A fentiekben is jelzettek szerint az ÁSZ szervezetfejlesztési törekvései a strukturális és lágyabb szervezeti tényezők megváltoztatására egyaránt irányultak. A szervezeti működés megújítása a szervezeti struktúra 2010 és 2011 között több lépcsőben bekövetkezett radikális átalakításával jellemezhető.

A projektszerű működés jegyében az ellenőrzési területen *megszűnt az osztályszerkezet*, a korábban egyenként négy-négy főcsoportból és összesen több mint harminc alárendelt osztállyal működő ellenőrzési igazgatóságok helyét az *egységes Számvevői Iroda* vette át.

Az egységes és közös erőforrásbázis teremtette meg annak a lehetőségét, hogy a működés kereteit az elvégzendő feladat alakítsa a teljesítéséhez szükséges erőforrás hozzárendelésével, és ne fordítva történjen, azaz ne az egyes szervezeti egységeknél rendelkezésre álló erőforrás kapacitás függvényében kerüljenek meghatározásra az ellenőrzési feladatok. A *projekt szemlélet*, így az erőforrások adott feladatokra történő átcsoportosítása nemcsak a közvetlen ellenőrzési területen, de a támogató funkciókat érintően is éreztette hatását. Részben azért, mert a funkcionális területeken jelentkező meghatározott feladatok ellátásához – a változó feladatterhelés függvényében – a Számvevői iroda állományába tartozó számvevők kerültek, részben amiatt is, hogy ezáltal a funkcionális területeken dolgozók számára is megnyílt a

lehetőség, hogy ténylegesen közvetlen módon kapcsolódjanak be az ÁSZ ellenőrzési tevékenységébe.

A szervezeti struktúra átalakításának, s így az osztályszerkezet részbeni megszüntetésének következtében a szervezeti egységek száma a kezdeti 48-ról a 2011. év végére – több lépcsőben – 16-ra csökkent, s ezzel párhuzamosan csökkent a vezetői szintek száma, a szervezeti hierarchia jelentősen laposabbá vált. Bár a legfőbb ellenőrző intézmények gyakorlatában nemzetközi összehasonlításban nem túl elterjedt a projekt alapú munkavégzést leginkább támogató *mátrix típusú szervezet*, azért találunk hasonló példát. Így a svájci számvevőszéki gyakorlat szerint szintén projekt elven szerveződnek az ellenőrzések, méghozzá az egyes ágazati területeket képviselő, az ágazati szabályozásokat jól ismerő felsővezetők, és az adott ágazati területen tervezett ellenőrzési irány szerint a különféle ellenőrzési típusok – így például a pénzügyi vagy teljesítmény ellenőrzés, illetve az IT ellenőrzés – terén jártas specialistákból álló kompetencia csoportokban rendelkezésre álló erőforrás keresztmetszeteként.

A projektszerű működés a mátrix-típusú szervezeti kialakítással együtt biztosítja leginkább a dinamikus környezeti változásokra történő gyors reagálás lehetőségét: a szervezet tagjainak képességei és ismeretei hatékony allokálásán és a szervezeten belüli horizontális koordináció erősítésén keresztül. Lényege az, hogy az egyes szervezeti egységek kialakításánál egyidőben és párhuzamosan több irányítási elv érvényesül. Így általában megtalálható a funkció szerinti tagolás, míg a másik dimenziót jelen esetben az ÁSZ alaptevékenységéhez kapcsolódóan meghatározott projektek, az ellenőrzés, az elemzés stb. adják. A projektalapú működés legnagyobb előnye, hogy a környezeti változásokra reagálva, *az erőforrások megfelelő allokációjával képes a flexibilis szervezeti struktúrából fakadó előnyök hatékonyságot növelő kihasználására., s ezáltal az optimális szervezeti működés közelítésére.*

Az ÁSZ által kialakított szervezeti struktúra ugyanakkor némileg eltér a svájci példától. A nemzetközi sztenderdekkel összhangban biztosított rotációs gyakorlat, a vezetők ellenőrzési feladatokra történő pályáztatása vagy éppen az összeférhetlenségi szabályok figyelemmel kísérése és betartása már önmagában azon alapelv teljesülését szolgálja, hogy az ÁSZ működését a magas fokú szakmaiság mellett a garantált pártatlanság szelleme hassa át. Ennek érdekében az SZMSZ az ÁSZ tv-ben rögzített összeférhetlenségi eseteken túlmenően a következőképpen rendelkezik: *„A felügyeleti vezető, az ellenőrzésvezető és a számvevő nem vehet részt ugyanabban a témában az ellenőrzésben annál a szervezetnél, amelynél a tárgyévben, vagy a tárgyévet megelőző két évben ellenőrzés lefolytatásában részt vett.”*

Az ÁSZ 2016. évi szervezeti felépítését a **4. sz. melléklet** szemlélteti, és az SZMSZ-ben rögzített jelenlegi formája a 2010. évi erős specializáción alapuló szerkezethez képest több lépcsőben történt fejlesztési folyamat eredményeként alakult ki.

A korábbi osztályszerkezettel ellentétben az ellenőrzések erőforrásbázisát az egységes Számvevői iroda jelenti, amely a közvetlen ellenőrzést végző funkció mellett a következő elkülöníthető funkciókat látja el:

- a szervezési vezető koordinálása alatt álló, stratégiai területeket tömörítő vezetés-törzskari funkciót;
- a tervezési vezető és az erőforrás-gazdálkodásért felelős vezető mellérendelt viszonyával fémjelzett ellenőrzés támogató funkciót;
- az ellenőrzések magas szakmai minőségét szolgáló hivatott, az ellenőrzések menedzselését és kontrollját is magában foglaló felügyeleti funkciót, valamint
- az alapvetően az ÁSZ szervezeti működését biztosító, többek között az intézményi költségvetéssel, gazdálkodással és a vagyonkezeléssel összefüggő szervezeti működés hátterét biztosító kiegészítő funkciót.

Az egyes funkciók kialakítása, illetve megerősítése nemcsak és kizárólag a tényleges ellenőrzési, illetve támogató funkciók közötti arány optimalizálásáról szólt, hiszen a támogató funkciók megerősítése közvetlenül kapcsolódik például az ellenőrzési témaválasztás vagy a módszertan megújításának kérdésköréhez. Az ellenőrzések előkészítése, az ellenőrzési témaválasztás a jelentések hasznosulására is kihat, s ezért az ÁSZ stratégiai célkitűzéseinek elérése szempontjából kulcsfontosságú volt a kockázatalapú téma- és helyszínválasztást biztosító *kockázatelemzési rendszer kialakítása*, s ezáltal annak biztosítása, hogy az ellenőrzési témaválasztás és az ellenőrzési program összeállításának előkészítése egységes módon, szabályozott és szakmailag megalapozott folyamat keretében történjen.

Az ellenőrzések tervezése sajátos helyzetet teremt mind a kockázatelemzés célját, mind az azt végrehajtó személyeket tekintve. A tervezésen belül ugyanis logikailag elkülönül a kiválasztási folyamatot támogató, az ellenőrzött alanyok kockázatainak elemzését az ellenőrzés lebonyolítását veszélyeztető kockázatok számbavételétől. A kockázatok elemzését mindkét esetben az ellenőrző szerv végzi, azonban maguk a kockázatok az elsőben az ellenőrzött, utóbbiban pedig az ellenőrző szervezetnél léphetnek fel. A kiválasztás esetében az elemző és a kockázatot viselő alany elválik egymástól, így az ellenőrzési tevékenység kapcsán a kockázatkezelés is sajátos értelmezést kap. Egyfelől elemzésre kerülnek az egyes

területek, folyamatok, tevékenységek, szervezetek kockázatai a kiválasztás, a mintavétel, az eredendő kockázatok felmérése érdekében. Másrészt azonosítani kell magának a tervezési, kiválasztási folyamatnak és az ellenőrzés lebonyolításának kockázatait is (például ellenőri létszám és időkeret nem lesz elegendő, hiányosak lehetnek az ellenőrzési bizonyítékok, az ellenőr nem tár fel egy lényeges hibát), amelyek az ellenőrző szervezetnél jelentkezhetnek.

Amikor a tervezés során az ellenőrzési témák és szervezetek kiválasztása érdekében kockázatelemzés történik, akkor a fogalom alatt a szükséges, releváns és megbízható adatok és információk összegyűjtését, a lehetséges veszélyek azonosításának, elemzésének (mutatók, hatás, valószínűség) és értékelésének teljes folyamatát értjük. A kockázatelemzés ekkor nem a „saját” szervezetben szükséges kockázatkezelési intézkedéseinek megtervezése érdekében történik, hanem a legkockázatosabb területek, témák, folyamatok feltérképezésére, az ellenőrizhető személyeknél (szervezet vagy magánszemélyek) meglévő kockázatok azonosítására és értékelésére irányul. Amennyiben az elemzés nagy elemszámú alapsokaságra (például a központi alrendszer, társas vállalkozások) irányul, akkor a kockázatelemzés fő célja az elemek meghatározott kockázati szempontok szerinti sorba rendezése, egyfajta „kockázati „rangsor” kialakítása a legkockázatosabb elemek kiválasztása érdekében.

A legfőbb ellenőrzési intézmények tervezési munkafolyamatait az INTOSAI standardjai szerint kockázatelemzésnek kell megalapoznia. A számvevőszékeknél alkalmazott gyakorlatra példaként (Domokos et al, 2015) az Európai Számvevőszéknél alkalmazott kockázatelemzést mutatja be. Eszerint a számvevőszékek kockázatelemzést végeznek

- az ellenőrzési prioritások és területek kiválasztása,
- az ellenőrzött szervezetek kontrolljainak és intézkedéseinek elemzése, illetve
- az ellenőrzés kérdéseinek és hatókörének meghatározása

során. Ezen kívül az ellenőrzések lebonyolításakor magához az ellenőrzési tevékenységhez kapcsolódó kockázatot is kezelniük kell.

Az ellenőrzési prioritások és területek kiválasztásakor a kockázatelemzés célja függ a már említett számvevőszéki stratégiában kijelölt ellenőrzési irányoktól. Amennyiben pl. a jogszabályok érvényesülését, implementációját szeretné támogatni a számvevőszék, a kockázatelemzéssel azoknak a területeknek a kiválasztását támogatja, amelyek nem szabályszerű működése magas kockázatot jelent pl. a költségvetés megvalósíthatósága, a fiskális célok elérése, egyes kormányprogramok sikeres végrehajtása, szervezetek eredményes működése, a közszolgáltatások nyújtása tekintetében. Amennyiben pedig a számvevőszék

elsősorban az állammenedzsment megújítását kívánja támogatni ellenőrzéseivel, akkor a kockázatelemzés azoknak a területeknek a kiválasztását alapozza meg, amelyeknél az eredményesség, hatékonyság, gazdaságosság vonatkozásában elmaradás látható, és amelyek így a kormányzati teljesítménycélok elérését hátráltatják.

Az elemzés nagy elemszámú alapsokaságot (pl. költségvetési sorok, több gazdasági társaság, projekt) is érinthet, ekkor a kockázatelemzés fő célja az elemek meghatározott kockázati szempontok szerinti sorba rendezése, vagyis kockázati rangsor kialakítása a legkockázatosabb elemek kiválasztása érdekében.⁶³

A megújult kockázatelemzési rendszer belső és külső forrásokból származó információkra: a korábbi és a folyamatban lévő ellenőrzések tapasztalataira, az Országgyűlésből és a médiából származó külső információkra, valamint a közérdekű bejelentésekre, illetve a nyilvános felmérések eredményeire egyaránt támaszkodik. A rendszer további újítása, hogy a pénzügyek, a vagyongazdálkodás vagy a belső kontrollok állapota mint klasszikus ellenőrizendő kritikus területek mellett a kevésbé számszerűsíthető elemek is beépítésre kerülnek az ellenőrzési programokra. Például az ÁSZ által lefolytatott ellenőrzésekben helyet kap az integritás, amely témakör a közpénzekkel gazdálkodó szervezetek korrupciós kockázatainak és a kitettséget csökkentő szervezeti szintű integritás kontrollok értékelésével immár hagyományosan központi szerepet tölt be az ÁSZ tanácsadó tevékenységében, amint azt a 6. fejezetben részletesen bemutatásra került.

A projekt alapú működésre való átállást, a projektszemlélet elterjedését és a szervezeti kultúrába való beépülését a strukturális tényezők megváltoztatásán túlmenően olyan *vezetői döntések is támogatták*, mint az ellenőrzési folyamat szakaszokra bontása, valamint az egyes ellenőrzési szakaszok bementi és kimeneti oldalának meghatározása az adott szakaszt jellemző kimeneti termék és annak elkészüléséhez kapcsolódó személyes felelősség hozzárendelésével.

Így a féléves ellenőrzési tervekben meghatározott ellenőrzési feladatokhoz és az ellenőrzési folyamat meghatározott szakaszaihoz immár a kitűzött feladatok alapján történik az előző, 8. fejezetben áttekintett, szükséges kapacitások hozzárendelése. Ennek feltételrendszerét

⁶³ A nemzetközi példákat tekintve kiemelendő a GAO kockázatelemzési tevékenysége és annak legfontosabb nyilvános produktuma, a kétévente felülvizsgált ún. High Risk Series, amely a csalás, visszaélés, pazarlás, rossz menedzsment kockázatának leginkább kitett szövetségi programokat, területeket listázza, valamint felsorolja azokat a területeket is, amelyek esetében jelentős átalakítás, megújítás szükséges (<http://www.gao.gov/highrisk/overview#t=0>).

nemcsak az egységes Számvevői iroda, mint merítési 'pool' adja, legalább ugyanilyen fontossággal bír, hogy már az ellenőrzés tervezési folyamatában beépített módon meghatározásra kerülnek az adott ellenőrzési feladat végrehajtásához szükséges idő- és erőforrás igények (számvevői napokban), az esetlegesen szükséges speciális szaktudás megjelölésével egyaránt. Az ellenőrzés tervezési oldaláról, valamint a humán- illetve munkaügyi területől származó információk a felelős erőforrásgazdálkodási területnél futnak össze az egyes feladatok ellátásához szükséges erőforrások kijelölésével és átcsoportosításával kapcsolatban. Nyilvánvaló, hogy egy párhuzamosan több feladatot megoldó, több helyszínen és sok munkatárssal operáló szervezet esetében a rendszer működésének hatékonysága szempontjából kritikus – és bonyolult – kérdés az *állásidő minimalizálása*. Minthogy az ÁSZ a közpénzek szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes felhasználását hivatott védelmezni mind az ellenőrzési, mind a tanácsadói tevékenységét ennek a végső célnak rendeli alá. Az ellenőrzési funkció oldaláról ez szükségszerűen több ellenőrzést, több közpénzt felhasználó ellenőrzött szervezetet jelent, amelyhez folyamatosan igazodva működő erőforrás-allokáció szükséges. Azt is látni kell azonban, hogy az elérni kívánt állapothoz vezető útnak jelentős az időszükséglete, amely során az elindított újítások beérnek, különösen abban az esetben, ha a szervezeti kultúra mélyen gyökerező volta, illetve az egyéni hiedelmekből eredő ellenállások nem biztosítanak széles utat a változtatások elfogadásához. Az elérendő célt fókuszba helyező szemlélet azonban *a folyamatos visszacsatolással együtt megteremtette annak az alapjait, hogy az ÁSZ öntanuló szervezetté váljon*, kifejlessze azon szervezeti képességeket, amelyek – az erősségek és a gyengeségek ismeretében – képessé teszik a szervezete a változásmenedzsment követelményeit kielégítő sokoldalú fejlődésre.

Természetes, hogy a projektalapú működés meghonosítása érdekében *szükséges volt az ÁSZ belső szabályozó eszközeinek felülvizsgálata* is, amely egyik oldalról a laposabb szervezeti piramis jelentette előnyök kiaknázását a túlzottan korlátozó bürokratikus folyamatok egyszerűsítését tűzte ki célként a hozzáadott értéket nem teremtő bürokrácia kigyomlálásával, a másik oldalról viszont szükség volt azon belső szabályzatok, nyomvonalak kialakítására, amelyek mentén egyértelműen meghatározásra kerülnek az egyes folyamatszakaszok, döntési pontok, műveleti idők és felelősök, s ezáltal definiálva, hogy az elérni kívánt cél érdekében hogyan kell működnie a szervezetnek. Ennek fényében épült ki a *belső kontrollok rendszere*, amely a szervezet egészére, a szervezeti egységekre, valamint az ellenőrzési, az elemzési vagy az egyéb tevékenységekhez kapcsolódó projektek szintjére vonatkozóan egyaránt tartalmaz

előírásokat, szabályozó eszközöket. A bevezetett új szabályozások egyik elemeként érdemes megemlíteni a szervezeti működés megreformálásához kapcsolódó átgondolt, egymásba illeszkedő és egymás hatását erősítő építőkövek egyik példáját: az ellenőrzésbe érvényes kijelöléssel, illetve a funkcionális területre való átcsoportosításról szóló döntéssel nem rendelkező számvevők időszakos foglalkoztatásának és/vagy képzésének intézményesült formáját. Az alkalmazott metódus jelentősége nemcsak abban rejlik, hogy a „két feladat közötti” időszakban szervezett keretek között biztosít teret az egyedi képzésnek és önképzésnek. Kiemelten a kezdeti, tanuló szakaszban volt ez a szerep meghatározó az erőforrás-gazdálkodás hatékony támogatása számára azáltal, hogy az érvényes kijelölés lejártát megelőző kötelező jelentkezés előírásával képes volt feltárni a szabad kapacitásokat, és rávilágítani az erőforrások nyilvántartásában esetlegesen jelentkező hiányosságokra, de emellett azóta is jelentős kiegyenlítő bázisként szolgál az egyes területeken jelentkező kapacitásfeszültségek megszüntetése számára.

A szervezeti kultúrát formáló fontos változtatás volt az is, hogy a 2012. év végétől az ÁSZ szakmaiságába vetett bizalom egyik alapkövét jelentő minőségbiztosítás már nem az ellenőrzési folyamat elkülönült részeként működik, hanem az ellenőrzési tevékenység – így a jelentéskészítési folyamat – minden elemébe egyfajta védőhálóként szervesen beépül a minőség iránti követelmény, amint az az előző, 8. fejezetben is bemutatásra került. Célja, hogy a minőséget veszélyeztető tényezők azonosításával és kezelésével minimálisra csökkenjen az ellenőrzési munkát érintő kockázatok mértéke.

A minőség és az egyéni teljesítmény középpontba állítása jellemzi az ÁSZ *vezetői karriermenedzsment tevékenységét* is, amely szintén újra gondolásra került az ÁSZ stratégia megalkotását követően. Az elérni kívánt célállapotról, az optimális szervezeti működésről kialakított felsővezetői vízió a deklarált alapértékeket ismerő és elismerő, azokat valló és saját feladatellátása során is érvényesítő elhivatott vezetőkön keresztül közvetíthető leginkább a beosztottak felé. A vezetői példamutatás fontosságát hangsúlyozza Kocsis és Henkey (2009), hiszen a jó példával való elöljárás nevelőjellegénél fogva erősíti a követendő értékek elfogadását, az azokhoz való alkalmazkodást, végső soron a szervezeti kultúrába való beépülést és a munkatársak teljesítő képességének a javulását. Éppen ezért egy minőségközpontú, az egyéni teljesítményt elismerő szervezeti kultúrában a vezetők kiválasztásának is mérhető követelményeken kell alapulnia. Az ÁSZ e tekintetben *a személyes vállalás, az önkéntesség és az alkalmasság hármasságát írja elő a leendő vezetők számára*. A kiválasztást követően a fokozatosan növekvő követelmény és felelősség

elvének érvényesítése mellett speciális, egyéni szintű és csoportos fejlődést támogató felkészítő program keretében támogatja a vezetési, szervezeti és eljárásrendi ismeretek és gyakorlatok mélyítését.

9.4 Előretékinés

Az Állami Számvevőszék által 2010-ben meghatározott szervezetfejlesztési stratégiai célkitűzések még ma is érvényesek és helytállóak. Nem mondható el az, hogy ezen célokat maradéktalanul sikerült elérni. Részben mert kellően merész volt a célkitűzés, részben mert a célok eléréséhez eddig járatlan utak vezetnek. A projekt alapú működéssel együtt járó szervezeti dinamizmus egyik nagy előnye azonban, hogy kellő rugalmassággal ruházta fel a szervezetet ahhoz, hogy ne féljen változtatni, ne féljen új utakon elindulni, az első megtett lépéseket korigálni.

Ezt jelzik az SZMSZ évről-évre bekövetkező kisebb-nagyobb módosításai is, ahogy a Számvevőszék a már kikristályosodott alapelvek és értékek mentén a kívülről vagy belülről támasztott igényekre folyamatosan reagálva keresi a célok elérését leginkább támogató optimális megoldást. Ugyanezen útkeresés részét képezik a *legkülönbélebb pilot kezdeményezések*, amelyek – ha a „tanuló időszakban” felgyűlt tapasztalatok alapján – beválnak, a szervezeti folyamatokba beépülve alakítják, újítják meg a belső szervezeti működést. Jó példaként lehet említeni *az ellenőrzött intézmények által szolgáltatott adatok bekérését*, amelyért a 2014-ben indult külön projekt intézményesülésével mára az ÁSZ ellenőrzések előkészítéséért felelős szervezeti egysége felel azért, hogy az adatbekérés és az ellenőrzött szervezetek oldaláról történő adatszolgáltatás szabályozott, nyomon követhető és ellenőrzött módon valósuljon meg,

Szintén pilotként indult az öntanuló szervezeti működés elemét képező önkorrekciós lehetőséget támogató *vezetői információs rendszer (VIR)*, amely a teljes szervezeti működést lefedi, és a felsővezetés felé a szervezeti működés meghatározó területeiről származó adatszolgáltatás alapján közvetít naprakész, rendszerezett információkat. Jelenleg a rendszer az egyes területekért – így többek között a kommunikációért, stratégiai, illetve humán területekért, az ellenőrzési, illetve gazdálkodási folyamatokért – felelős szervezeti egységek által manuálisan feltöltött információkat gyűjti, és visszacsatolást nyújt a vezetés számára a szervezet állapotáról, a szervezeti működés minőségéről. Az adatokkal való folyamatos feltöltés következtében lehetővé teszi az egyes területeken zajló folyamatok elemzését, összefüggések feltárását, ezáltal támogatva a beavatkozási szükségletek felismerését, a reagálóképesség fokozását, valamint a szükséges beavatkozás megfelelő eszközrendszerének

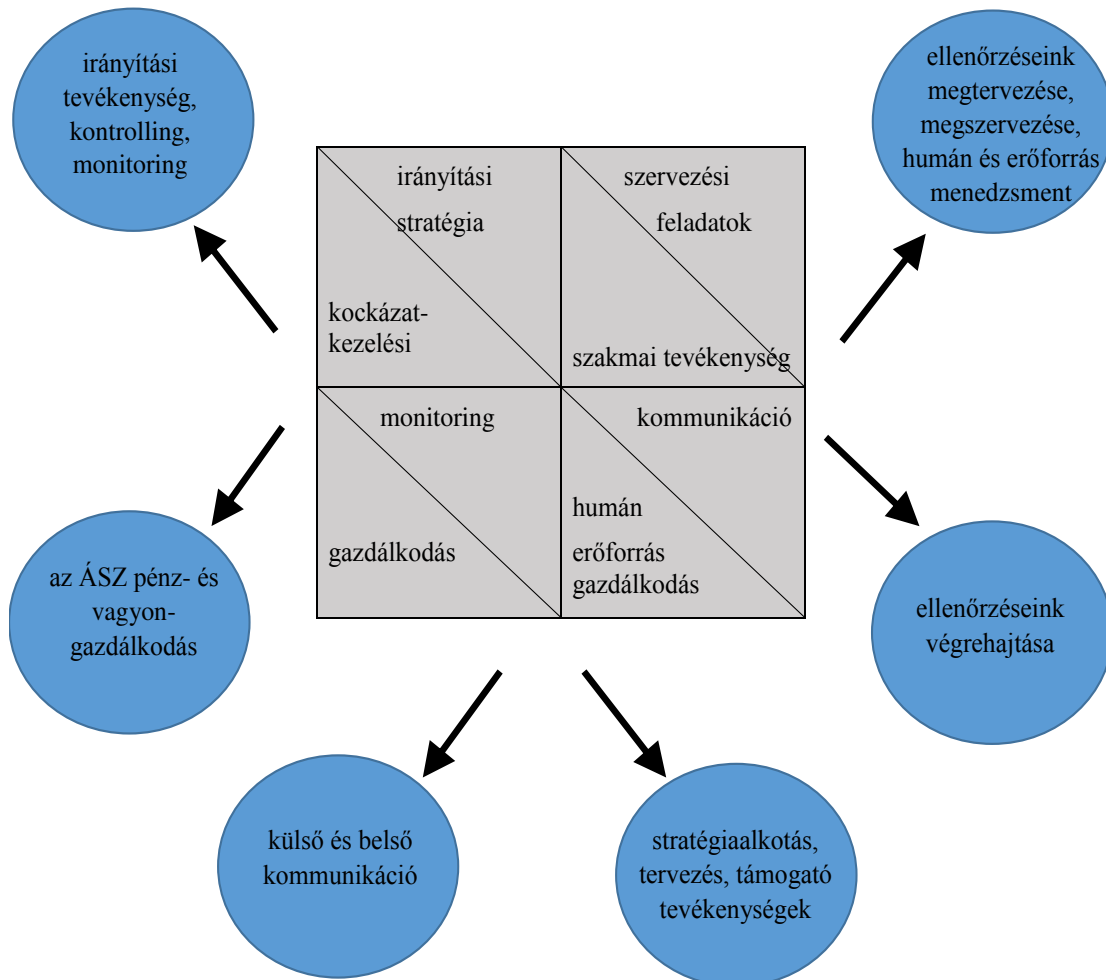
a kiválasztását. Nyilvánvalóan a szervezeti folyamatok megértése és a mélyebb összefüggések feltárása szempontjából még több lehetőséget rejt magában, ha a rendszer hosszabb távon az előre beépített modulok mellett ad-hoc jellegű lekérdezések végrehajtására is képessé válik.

Előremutató, új pilot projekt *a változáskezelés keretrendszerének kialakítása az Állami Számvevőszék számára összefüggésben azzal, hogy az intézmény stratégiájában elkötelezte magát a folyamatosan változó környezethez való alkalmazkodás, a minőségközpontú, dinamikus fejlődés, a kapacitás- és szervezetfejlesztés mellett. E folyamatok továbbfejlesztése különböző szintű és mélységű változásokon keresztül valósul meg, amelyek új vagy a korábban megszokottól eltérő feladatokat, megoldásokat és felelősség-allokációt jelentenek. A változások gyakorlati tevékenységbe való integrálásához elengedhetetlen az intézményesített háttér megteremtése, amely biztosítja a változással járó kockázatok csökkentését és hatékony kezelését, valamint a változás végig vitelének a sikerét.*

Például az Állami Számvevőszéknél, ahol a szervezeti teljesítmény nagymértékben a vezetők és a számvevők értékteremtésén alapul, a szervezeti változásokra jelentős hatást gyakorol az egyént érintő változások összessége. Ez utóbbi önmagában rámutat – a szervezet mellett – az egyéneket érintő változások menedzselésének és strukturált kezelésének a fontosságára. Ha valami zavaró lehet az értékközpontú megközelítésben, az annak a nehézsége, hogy a sikeres változásmenedzsment feltétele *a szervezeti kultúra összhangja a végbemenő változásokkal. A változásokat befogadó, konstruktív szervezeti kultúrának tehát összhangban kell állnia az egyéni értékekkel is.*

A változáskezelés általános célja tehát az, hogy a szervezeti sajátosságokra szabott módszereket és eljárásokat tudatosan, tervezetten és hatékonyan alkalmazza a lehető legjobb eredmény elérése érdekében. Így a változtatással kialakuló konfliktusok vagy új körülmények kezelése nem veszélyeztetik a változás pozitív hatásainak az elérését. A tudatos válságkezelés során azzal is számolni kell, hogy a változtatás-sorozat egyes lépései során felmerülő – megoldásra váró – feladatok jellemzői összefüggésben állnak a szervezet-menedzsment változáskezelésen kívüli területeivel, amelyet a **23. ábra** szemléltet.

23. ábra: Változáskezelés tevékenységeinek kihatása a szervezet működésére, feladatellátására és gazdálkodására



Forrás: Saját szerkesztés

A keretrendszer kialakításának konkrét célja, hogy elősegítse

- a változásoknak az ÁSZ szervezeti struktúrájába fenntartható módon való integrálását;
- a változással érintett szervezeti egységeknek vagy feladatellátásoknak belső munkavégzésbe, illetve a feladat-ellátási logikába való illesztését;
- a változtatási helyzet felismerésétől a változtatás végrehajtását követő visszacsatolásig húzódó tevékenységek összehangolt, folyamatszerű és irányított követését, és a szervezeti alkalmazkodóképesség javítását.

Következésképpen a változáskezelés hatékonyan hozzájárulhat annak az intézményi stratégiában alapértékként rögzített célnak az eléréséhez, hogy

- a számvevőszék olyan szervezetté váljon, amely képes megfelelni a kor kihívásainak, alkalmazkodni tud a változásokhoz, és
- a szervezet fejlessze a külső és a belső reagáló képességét, hogy a kihívásokra és elvárásokra érdemi válaszok születhessenek, valamint a szervezet működésére a gazdaságosság, a hatékonyság, az eredményesség és a fenntarthatóság legyen a jellemző.

A jövőre nézve nem lehet kétséges, hogy az Állami Számvevőszéknek a felgyorsult világunkból érkező hazai és nemzetközi környezeti hatásokra való eredményes reagálás érdekében nyitottnak és ébernek kell maradnia, a saját működésére és a szervezeti folyamataira kritikus szemmel kell tekintenie mind a legfőbb ellenőrző intézmények számára mértékadó ISSAI sztenderdeknek, mind a társadalmi elvárásoknak való megfelelés szempontjából.

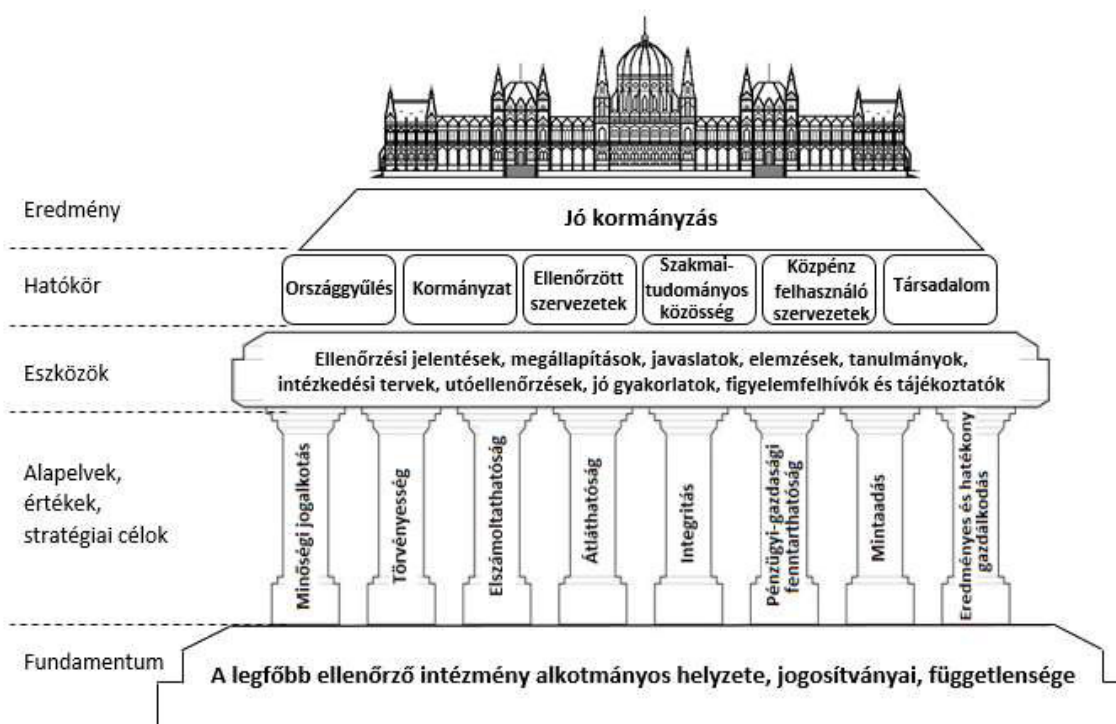
Az innovatív, öntanuló szervezeti rendszer kialakításával kapcsolatban összefoglalásképpen megállapítható, hogy a szervezeti kultúra magasabb szintre emelését a fejezet a különböző szervezetfejlesztési modellek és felfogások értékelése mellett a fejlesztést indokoló konkrét feltételek sokoldalú elemzésével alapozza meg. Ennek során kiemelkedő figyelem irányul a különféle pilot kezdeményezések (vezetői információs rendszer, változáskezelés keretrendszere) és a kockázatkezelési funkció működésének vizsgálata mellett azoknak a szervezeti élet szinte minden területét érintő, fejlesztési intézkedéseknek az értékelésére, amelyek a 2010 utáni években valósultak meg. Közülük a legnagyobb hatású változás a projekt alapú munkavégzést leginkább támogató mátrix típusú szervezet kialakítása volt, amely – a jó kormányzás egyik fontos követelményeként - elősegítette a környezeti változásokra történő gyors reagálás képességét és az erőforrások megfelelő allokálásával az optimális szervezeti működés kialakulását.

10. FEJEZET: AZ AKTÍV ÁLLAMI SZÁMVEVŐSZÉK HOZZÁJÁRULÁSA A JÓ KORMÁNYZÁSHOZ: A JÓ KORMÁNYZÁS DINAMIKUS ÁSZ-MODELLJE

10.1 A jó kormányzás ÁSZ-modellje

Az Állami Számvevőszék – figyelembe véve az új törvényből eredő felhatalmazását és feladatait – modellt alkotott a jó kormányzáshoz való hozzájárulásának áttekintése és rendszerbe foglalása céljából⁶⁴ (24. ábra). „A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” modell első, statikus változata bemutatja a jó kormányzás támogatásának alapfeltételeit, elveit, eszközeit és hatókörét, így biztosítva elméleti keretet a saját jó kormányzást támogató tevékenységéhez⁶⁵.

24. ábra: A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz – az ÁSZ modell



Forrás: Saját szerkesztés

⁶⁴ A modell első változata 2016-ban jelent meg „A jó kormányzás építőkövei” tanulmányorozat 1. „A legfőbb ellenőrző intézmények a hozzájárulása a jó kormányzáshoz” részben.

⁶⁵ Domokos László, Pulay Gyula; Pályi Katalin; Németh Erzsébet; Mészáros Leila: A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz In: Németh Erzsébet (szerk.) A jó kormányzás építőkövei - fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016. pp. 1-26.

10.2 „A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” modell megújítása

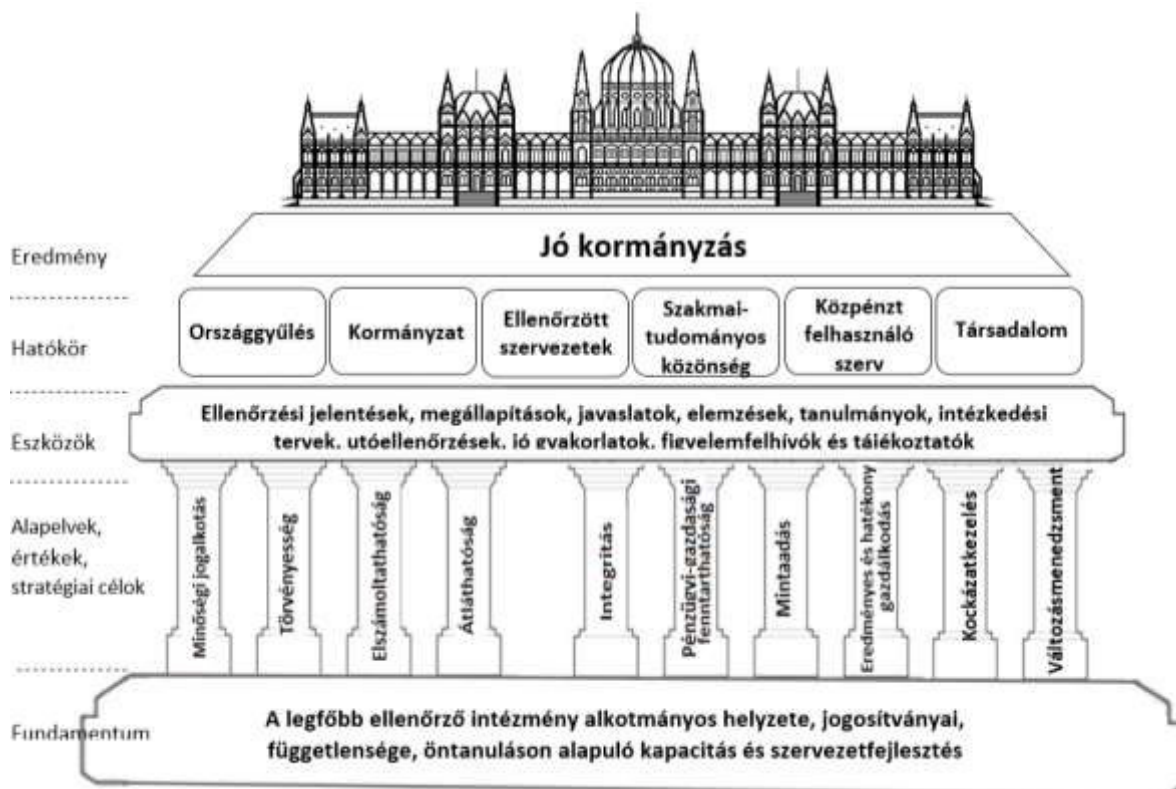
A megváltozott környezeti kihívásokra adott válaszként a korábban megalkotott modell továbbfejlesztésére került sor⁶⁶. Miért is kellett továbbfejleszteni a modellt? A jó kormányzás modellekkel kapcsolatos központi kérdés, hogy képes-e rendszerszinten bemutatni, illetve a gyakorlatban biztosítani a változó környezeti kihívásokhoz egyaránt igazodni képes és fenntartható állami működést. A nemzetközi modellek és a magyar alapmodell valójában egy statikus keretrendszerbe helyezi a jó kormányzás pilléreit. Ezen pilléreket irányelvként lehetett értelmezni, amely jó kiindulópont a világ bármely állama számára. Logikai keretet biztosít egy mérési és értékelési kritériumrendszer kidolgozásához a jó kormányzás jellemzőinek vonatkozásában. Arra azonban nem vállalkozhatott, hogy az állam működését folyamatában is modellezze. Magyarországon például a Nemzeti Közszerológati Egyetem „az önreflexióra képes államreform érdekében” fejlesztett ki egy saját adatbázisra támaszkodó autonóm értékelési képességet, amely alapján 2015-től éves rendszerességgel „Jó Állam Jelentéseket” készít és hoz nyilvánosságra.

A megelőző fejezetek elemzése alapján arra a következtetésre juthatunk, hogy a jó kormányzás pillérei az új kihívásokra is választ adva alkotó részei lehetnek a demokratikus és jól irányított állam működésének, valamint az államműködés hatékonyságának, eredményességének, célszerűségének mérésére alkalmazható keretrendszernek.

„A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” című tanulmányorozat keretében megalkotott statikus ÁSZ-modell megfelelő működési keretet biztosított az elmúlt öt év során az Állami Számvevőszék számára jó kormányzás támogatásához. A jól irányított állam fenntarthatóságának biztosítása kihívásként jelentkezik világszerte, így Magyarországon is. Ahhoz, hogy ennek a kihívásnak megfelelhessünk, az ÁSZ statikus modelljét a jól irányított állam folyamatos támogatásának, valamint a fenntarthatóság kritériumai alapján kell továbbfejleszteni (25. ábra). Az ÁSZ modellje fentieket figyelembe véve két új pillérrel bővült, melyek a kockázatkezelés és a változásmenedzsment.

66 A Nemzeti Közszerológati Egyetemen az új Alaptörvény öt éves évfordulóján megrendezett konferenciája (novemberi konferencia címe) előadásában mutattam be az itt ismertetett továbbfejlesztett modellt.

25. ábra: A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz
– a dinamikus ÁSZ-modell



Forrás: Saját szerkesztés

10.2.1 A jó kormányzás dinamikus ÁSZ-modellje

A 2008-2009-es pénzügyi, gazdasági válság megrendítette a jóléti állam alapelvárásaiban neoliberais gazdaságpolitikát folytató országok fenntartható működését. Az addig inkább passzív felügyelő - „éjjeliőr” - állam felfogása helyett az állam aktív, válságkezelő, fenntartható fejlődést biztosító szerepvállalása került a kormányzati cselekvés előterébe. A paradigmaváltást állami akciótervek sora jellemezte⁶⁷. A monetáris politika területén tapasztalható, egyre erősödő jegybanki intervenciót a fiskális politika eszköztárába tartozó

⁶⁷ Lentner Csaba A gazdasági válság hatása a globális, uniós és hazai szabályozási környezetre
In: Auer Ádám, Papp Tekla (szerk.): A gazdasági világválság hatása egyes jogintézményekre Magyarországon és az Európai Unióban: Interdiszciplináris és jogösszehasonlító elemzés. 272. p. Budapest, NKE, 2016. pp45-84

intézkedések követték, például a pénzügyi közvetítő rendszer és a nagyszámú munkavállalót foglalkoztató vállalatok, illetve az eladósodott lakosság pénzügyi helyzetének konszolidációját támogató széleskörű reorganizációs programok.

Az állami aktívabb szerepvállalása a legfőbb ellenőrző szervezetek tevékenységére is jelentős hatást gyakorolt. Az „őrző” típusú szervezetekkel szemben egyre gyakrabban fogalmazódott meg az a közéleti elvárás, hogy egyfajta „terelő”, iránymutató szerepet is betöltsenek. Ezzel párhuzamosan az ellenőrzési tevékenység fokozása, az ellenőrzések által lefedett időszak és terület kiszélesítése iránt is megnőtt az igény. Az alaptípusnak tekinthető utólagos - *ex post facto* - ellenőrzés mellett megjelentek tehát az az előzetesen végzett - *ex ante* típusú - tevékenységek, amelyek a számvevőszékek elemzési, valamint tanácsadási funkcióiban, kockázatelemzésekben, megalapozó tanulmányokban öltöttek testet.

Az aktív állam a legfőbb ellenőrző szervet is cselekvésre ösztönzi, arra hogy a jó kormányzás támogatása érdekében vállaljon a korábbinál nagyobb szerepet, tevékenységén, funkciói kiszélesítésén keresztül járuljon hozzá a jóléti állam fenntarthatóságának megteremtéséhez, ezáltal az állampolgárok életének, biztonságának javulásához. A számvevőszék váljon modell-intézménnyé és így példaszerű működésével ösztönözze a közszféra más intézményeinek átalakulását is. Összefoglalóan: az aktív állam aktív számvevőszéket igényel.

A fentiekkel összhangban megállapítható, hogy a magyar legfőbb ellenőrző szervezet:

- egyrészt kielégíti az INTOSAI jó kormányzással kapcsolatos követelményrendszerét és összhangban van „a good governance” nemzetközi alapelveivel és céljaival;
- másrészt aktív, cselekvő számvevőszék; a folyamatos sokirányú megújulást szolgáló projektek követelményeit is szem előtt tartva dinamikussá teszi az eddigi leíró jellegű, ezáltal statikus jó kormányzás modellt.

A dinamikus ÁSZ-modell a mintaadó intézmény szerepének megfelelően, a folyamatos, öntanuláson alapuló kapacitás- és szervezetfejlesztés, valamint a kockázatkezelés és az erre támaszkodó változásmenedzsment eszközrendszerén keresztül valósítja meg közpénzügyi helyzet folyamatos javítását. A modell a demokratikus politikai berendezkedést és a jogállamot, mint versenyző, innovációra ösztönző környezetet alapvető működési keretnek tekinti, és arra tesz kísérletet, hogy rendszerszintű értelmezési keretben helyezze az állam fejlesztésével, gyakorlati útkeresésével összefüggő elképzeléseket. Ilyen átfogó megközelítést alkalmazó keretrendszer korábban még nem készült.

A statikus modell a számvevőszék alkotmányos helyzetét és függetlenségét, valamint jogosítványait, a felvállalt értékeit, alapelveit, az ehhez szükséges eszközöket, azok hatókörét és az így elért hatást: a jól irányított állam támogatásának logikai egymásra épülését foglalja keretbe. Ezt az eredményesen működő keretrendszert szükséges a jövőben a fenntartható működés hatásosságának támogatása céljából továbbfejleszteni, annak érdekében, hogy az intenzíven változó és folyamatos kihívásokat közvetítő környezet mellett is megfelelő alapot biztosítson a legfőbb ellenőrző intézményként számára a jól irányított állam megvalósításában vállalt szerepüket beteljesíthessék.

A dinamikus modell a menedzsment tudományokat kívánja ötvözni a jó kormányzás tényezőinek és a statikus ÁSZ-modell ötszintű keretrendszerének továbbfejlesztésével. A dinamikus modellben a fenntarthatóság lehetőségét teremti meg, amely az öntanuló szervezetre épülő kapacitásfejlesztésen, a tényezők folyamatos kockázatértékelésén, -elemzésén és -kezelésén, valamint a szükséges változások megtervezésén és menedzselésén alapul. Mindez a menedzsment és a marketing-tudományok megközelítését és eszközeik beemelését jelenti az államtudomány keretei közé.

10.3 „A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” – az ÁSZ-modell szintjei

10.3.1 Első szint: fundamentumok

A modell alapköve a legfőbb ellenőrző intézmény alkotmányos helyzete és függetlensége, amely biztosítja, hogy az intézmény objektív, megállapításokat tegyen, illetve ellenőrzéseit, módszereit szabadon megválaszthassa. Az Állami Számvevőszékről szóló megújult törvény biztosítja a függetlenség garanciáit, megerősített jogosítványai révén pedig a szükséges felhatalmazást ahhoz, hogy az ÁSZ felszámolja a következmények nélküli ellenőrzések korszakát. Mindez alapvetően szükséges ahhoz, hogy a legfőbb ellenőrző intézmények eredményesen járuljanak hozzá a jó kormányzáshoz, a közpénzügyi helyzet javulásához. Ezért a modell szerint a legfőbb ellenőrző intézmények jogállasa, jogosítványai és függetlensége a jó kormányzást támogató számvevőszék tevékenységének a szabályozási környezete.

A függetlenség önmagában csak egy jogi keret marad, amennyiben a szervezet stratégiai irányítása nem tölti ki tartalommal. Az alkotmányos jogi kerethez szorosan illeszkedő kapacitás és szervezet szükséges, amelyet tartalommal tudatos és folyamatos kapacitás - és szervezetfejlesztés tölt meg. A számvevőszéket érő kihívásokra és azok elemzéseire alapozva a szervezet egészére kiterjedő és felülről irányított tudatos cselekvésre van szüksége a

folyamatosan megújuló jól irányított állam támogatásához. Ez a cselekvés a számvevőszék egészének az időszerűségét, a hatékonyságát így az életképességét adja. A számvevőszék egy tudatos és öntanulásra alapuló beavatkozásokon keresztül fejt ki terelő hatását a számvevők alkotó részvételével.

10.3.2 Második szint: alapelvek és célok

A magyar modell emellett meghatározza azokat az alapelveket és stratégiai célokat, amelyek a legfőbb ellenőrző intézmények számára iránytűként szolgálnak a jó kormányzás támogatása során, akár a célok meghatározásáról, az ellenőrzött intézmények kiválasztásáról, az egyes feladatok tervezéséről, vagy az eredmények értékeléséről van szó. Ezek az elvek azok, amelyekre figyelemmel a legfőbb ellenőrző intézmények a jó kormányzás támogatásában részt vállalnak.

A legfőbb ellenőrző intézmények számára a jó kormányzás támogatásának alkotó részei a dinamikus modell szerint:

- a minőségi jogalkotás,
- a törvényesség,
- az elszámoltathatóság,
- az átláthatóság,
- az integritás,
- a pénzügyi, gazdasági fenntarthatóság,
- a mintaadó szervezet,
- az eredményes és hatékony gazdálkodás, és
- a kockázatkezelés, valamint
- a változásmenedzsment.

10.3.3 Harmadik szint: eszközök

„A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” modelljének következő szintje számba veszi azokat az eszközöket, amelyekkel az legfőbb ellenőrző intézmények a jó kormányzásra hatni tudnak és eredményt váltanak ki. Erre a számvevőszékek jelentései megállapításokkal, és az elemzésekre alapuló tanácsadással, az intézkedési tervek és azok elbírálásával, az utóellenőrzésekkel, a jó gyakorlatok, az ellenőrzési tapasztalatok megosztásával, a figyelemfelhívások, a hatósági jelzések, tájékoztató anyagok kibocsátásával; aktív társadalmi és szakmai kommunikációval.

10.3.4 Negyedik szint: hatókör - az eredmény hatásának szinterei

- az országgyűlésre és a kormányzatra,
- az ellenőrzött szervezetekre,
- minden olyan a szervezetekre, amelyek közpénzt használnak, s amely így hasznosítani tudja az számvevősékek ellenőrzési tapasztalatait, javaslatait,
- a szakmai-tudományos közösségre és
- a társadalomra, kiemelve az adófizető állampolgárok közösségét.

10.3.5 Ötödik szint: eredmény

„A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” modell szerint az eredmény maga a jó kormányzás, illetve annak fenntarthatósága. A számvevőszék éves tevékenységének célja, hogy megvalósuljon a minőségi jogalkotás, erősödjön a törvényesség, terjedjen az integritás-alapú kultúra, vegyék át a legfőbb ellenőrző intézmény jó gyakorlatait, növekedjék a közpénzfelhasználás átláthatósága, erősödjön a gazdasági, pénzügyi fenntarthatóság és stabilitás, nagyobb legyen az ellenőrzöttség és elszámoltathatóság, valósuljon meg az célszerű és eredményes gazdálkodás. Akkor tekinthető a számvevőszék munkája eredményesnek, ha a fenti szempontok együttes hatásával javul a közpénzügyi helyzet.

A jól irányított állam támogatása érdekében kialakított modell alapértékei az ÁSZ teljes tevékenységét áthatják, ezek alapján értékelhető a számvevőszéki tevékenység eredményessége, jelölhetők ki a fejlesztendő területek. Az ÁSZ célja, hogy átláthatóbbá és eredményesebbé váljon a közpénzek felhasználása, az ÁSZ hozzájáruljon a közszolgáltatásokat biztosító intézmények és rendszerek hatékonyabb működéséhez, az ellenőrzések, elemzések olyan pozitív változásokat indítsanak el, amelyek jobba teszik az állampolgárok mindennapi életét.

10.4 „A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz” - modell alapelvei

10.4.1 Minőségi jogalkotás

A jogrendszerrel szemben megfogalmazott elvárás az, hogy védje a demokratikus alapértékeket, jogszabályokkal szemben pedig az egyértelműség, a koherencia, az igazságosság és a hatékonyság követelményeinek kell teljesülnie, ekkor beszélhetünk minőségi jogalkotásról. A legfőbb ellenőrző intézmények feladata, hogy ellenőrzési tevékenységükkel, tapasztalataikkal támogassák elsősorban az országgyűlés törvényalkotó, de

más jogalkotók munkáját is. Ezért fokozatosan előtérbe kerül a tanácsadó-véleményalkotó funkciójuk mellett, hogy az ellenőrzési módszerek alkalmazásában a teljesítmény ellenőrzés a szabályossági ellenőrzés arányát meghaladja a számvevőszéki kapacitás felhasználása során.

A számvevőszéki ellenőrzések, elemzések egyik legfőbb hasznosulása az országgyűlés törvényalkotó tevékenységének a támogatása. A legnagyobb és legtartósabb hatást ugyanis a jogszabályokon keresztül érhetik el. Megállapításaik, tapasztalataik, javaslataik ezért azt szolgálják, hogy a törvények a lehető leginkább megalapozottak legyenek. Céljük, hogy a számvevőszéki ellenőrzések tapasztalatai beépüljenek az előkészítés alatt lévő jogszabályokba.

A számvevőszék ellenőrzésein keresztül nemcsak a gyakorlatot méri a jogszabályokhoz, hanem – működése velejárójaként – tapasztalatokkal rendelkezik a jogi normákról is. Az ellenőrzések nem csupán ahhoz járulnak hozzá, hogy az ellenőrzött intézmények működése és gazdálkodása szabályosabb és átláthatóbb legyen, de a rendszerszintű problémák feltárásával nagymértékben támogathatja, hogy a jogalkotó megfelelő helyen és megfelelő módon közelítsen egy-egy fejlesztendő közpénzügyi terület átalakításához.

10.4.2 Törvényesség

A legfőbb ellenőrző intézmények a törvényeket, szabályokat követő magatartási célt, a törvényességet, a jogkövetést ellenőrzéseikkel, ellenőrzési megállapításaikkal és javaslataikkal, a szabályos működés helyreállítását célzó intézkedési tervek bekérésével és elbírálásával, illetve azok megvalósulását számon kérő utóellenőrzéseivel szolgálják, így támogatják a jó kormányzást.

Az ellenőrzések – a számvevőszéki megállapításokra tett intézkedések révén – az ellenőrzöttek szabályszerű, eredményes és hatékony működésében hasznosulnak.

A közszféra összes szereplőjének - legyen akár szervezet vagy éppen hivatali dolgozó - jogi és erkölcsi kötelessége a törvényességen alapuló jogállamiság erősítése, a jogállam működése pedig szabálykövető magatartásokra épül. A szabályosság fenntarthatóságának garanciája abban rejlik, ha a szabályszerű közpénzfelhasználás nem csak az ellenőrzési tevékenység által kikényszerített viselkedési forma, hanem elsősorban a szereplőknek a szabályszerűség iránti elköteleződéséből fakadó önkéntes jogkövetésen alapul. Éppen ezért kiemelten fontos a számvevőszékek tanácsadó tevékenysége, amely az állami szervek jogkövető működését segíti elő.

10.4.3 Elszámoltathatóság

A közsféra valamennyi szereplője cselekedetei során az államot testesíti meg, tevékenységétől függően más emberek sorsáról, valamint a közpénzek elköltéséről dönt(het). Következésképp a közszolgálat komoly és nagy felelősséggel járó hivatás, amelyben a tevékenységgel összefüggő felelősség és elszámoltathatóság garanciáját meg kell teremteni.

Az elszámoltathatóság azt jelenti, hogy a személyek, a szervezetek és a közösség felelősséget viselnek a közpénzekkel és a nemzeti vagyonnal való gazdálkodásért, és kötelezhetők arra, hogy elszámoljanak a rájuk bízott erőforrások felhasználásával. Az elszámoltathatóság elve csak abban az esetben érvényesíthető, amennyiben a kompetenciák és a felelősségi körök beazonosíthatóak, a közpénzügyi folyamatok szabályozottak, átláthatóak és nyomonkövethetőek.

A számvevőszékek az elszámoltathatóságnak ellenőrzései révén szereznek érvényt, ugyanakkor mivel a legtöbb állami számvevőszék nem hatóság, ezért a felmerült szabálytalanságok kapcsán nem rendelkezik közvetlen szankcionálási lehetőséggel. A feltárt jogsértésekre más hatóságok figyelmét hívja fel, amelyek az adott jogsértés szankcionálására jogosultak, így segíti elő az elszámoltathatóság érvényesülését.

10.4.4 Átláthatóság

A demokrácia és az elszámoltathatóság alapja, hogy a polgárok tudják, mi történik a pénzükkkel, ki és hogyan használja a rá bízott közvagyonot. A számvevőszékek kiemelt feladata a közpénzek felhasználásának átláthatóvá tétele. A legfőbb ellenőrző intézmények részt vállalnak abban a szemléletváltást célzó küldetésben, hogy a közpénzek szabályos és célszerű felhasználását a társadalmi kontroll, a nyilvánosság ereje is támogassa. A jelentések nyilvánosságra hozatala biztosítja a közpénzfelhasználás transzparenciáját, ezzel az adófizetői forintok elköltéséről szóló tájékoztatás része. A teljes nyilvánosság erősítheti, hogy a társadalmi, politikai vagy gazdasági szereplők felé a közpénzfelhasználó személyek és szervezetek elszámolása megtörténjen, valamint hozzájárulhat a helytelen gyakorlatok kiszorításához.

A közpénzfelhasználás átláthatósága több módon biztosítható: egyrészt a költségvetési támogatást felhasználó szervezetek gondoskodnak róla, hogy a pénzügyi folyamataik és a közpénz felhasználása átlátható legyen, rendszeresen beszámolnak tevékenységeikről és a közpénzek felhasználásáról. Másrészt az átláthatóság megteremtésében kitüntetett szerep hárul a legfőbb ellenőrző intézményekre, amelyek jog- és hatásköreiknél fogva, ellenőrzéseik

révén feltárják a közpénz-felhasználás a közvagyonnal való gazdálkodás gyakorlatát. Tapasztalataikat jelentéseikben közérthető, mindenki számára megismerhető módon hozzák nyilvánosságra. A számvevőszékek objektivitása, a kormányzattól való távolságtartása, a függetlenségét biztosító alkotmányos helyzete alapján az állampolgárok joggal bíznak a számvevőszéki jelentések és információk hitelességében. Az objektivitás, a nyilvánosság és a közérthetőség eredményeképpen a számvevőszékek véleményének megismerése tájékozási pontként szolgál az állampolgárok számára véleményük megformálásakor.

10.4.5 Integritás

A korrupció elleni küzdelem minden nemzet számára stratégiai jelentőséggel bír. Eredményessége nem csupán az adott ország megítélését, de a különféle gazdasági folyamatokat, a nemzetgazdaság fejlődését is nagymértékben befolyásolhatja. A korrupció elleni küzdelem jegyében néhány legfőbb ellenőrző intézmény által vállalt küldetés a közszféra integritás alapú irányításának támogatása és az integritáskontrollok ellenőrzése, végső céljuk pedig a kultúraváltás elősegítése, az integritás alapú intézményi működés megteremtése a közszférában. A számvevőszékek az integritás kockázatok beazonosításával, az integritás kontrollok kiépítettségének és működésének ellenőrzésével, az integritás kultúra terjesztésével egyfajta megelőző funkciót, töltenek be az a korrupció elleni küzdelemben.

10.4.6 Gazdasági, pénzügyi fenntarthatóság

A jól irányított állam egyik legfontosabb feladata, hogy pénzügyi, gazdasági stabilitást és fenntarthatóságot biztosítson az intézményei és polgárai számára. Az elszaladó deficitek, pénzügyi és adósságválságok figyelmeztetnek arra, hogy a fenntarthatóság biztosítása gazdasági értelemben alapvető cél, kormányzati értelemben pedig alapvető feladat (Lentner, 2014). A cél megvalósításában a legfőbb ellenőrző intézményeknek kiemelt támogató szerepe van.

A pénzügyi- és a feladatellátó fiskális döntéseknek hosszú távú következménye van, ezért fontos a pénzügyi tervezés, és a tervek szerinti működés. A legfőbb ellenőrző szervek ebben nyújtanak segítséget a választott képviselőknek, és a kormányszatnak. Hagyományos feladatuk, az éves költségvetés végrehajtásának ellenőrzése. Néhány országban pedig a költségvetési törvényjavaslat véleményezése is számvevőszéki feladat. A pénzügyi tervezés és végrehajtás intézményi szinten is értékelhető az egyes ellenőrzések során, amelynek révén a számvevőszékek feltárhatnak olyan rendszerproblémát vagy specifikus intézményi működési hiányosságot, amely beavatkozást igényel.

Mindezek a megfontolások vezettek oda, hogy a magyar modellben helyet kapjon a gazdasági, pénzügyi fenntarthatóság alapelve, amely a stabilitáshoz vezet. Álláspontom szerint a legfőbb ellenőrző intézmények jó kormányzás támogatásának egyik legfontosabb hozzáadott értéke az állam egészséges pénzügyi helyzetének biztosítása. Kiegyensúlyozott pénzügyi helyzet nélkül nem állnak rendelkezésre az államnál azok az erőforrások és szuverén kormányzati döntéshozási feltételek, amelyek az állampolgárok jólétének szolgálatába állíthatók.

10.4.7 Mintaadó szervezet

A legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi ajánlása⁶⁸ a közpénzügyi elszámoltathatóság, integritás és átláthatóság megteremtésén, valamint az új társadalmi-környezeti kihívásokra adott megfelelő válaszok közszférába ültetésén túl a mintaszervezetként való működés követelményét is tartalmazza. Az INTOSAI vonatkozó normájának egyik fő eleme szerint „a napi működés egészében törekedni kell arra, hogy példaszerűen működjön egy-egy állami szervezet”.

A legfőbb pénzügyi gazdasági ellenőrző szervek akkor hiteles képviselői és szószólói a törvényességnek, az átláthatóságnak, az elszámoltathatóságnak, a hatékonyságnak és az eredményességnek, ha maguk is jó példával járnak elől ezen értékek megvalósításakor. A számvevőszékek mintaadása a közpénzek, a közvagyon tisztességes, eredményes és a céloknak megfelelő felhasználásában a számvevőszék jó hírnevének és így az állampolgári bizalom erősítésének záloga.

10.4.8 Eredményes és hatékony gazdálkodás

A közszféra szereplőinek a globalizációs folyamatok, gazdasági tendenciák fényében egyre inkább meg kell felelniük a közszféra eredményességére és hatékonyságára vonatkozó társadalmi elvárásoknak, amelyeket a közszféra működésében, a közszoolgáltatások nyújtásában is biztosítani kell. A legfőbb ellenőrző intézmények ellenőrzési tevékenységük során figyelmet fordítanak arra, hogy a közszféra szereplőinek gazdálkodását az eredményesség, a hatékonyság és a gazdaságosság szemszögéből is megítéljék, és konkrét javaslatok megfogalmazásával hozzájáruljanak a jó kormányzás megvalósulásához.

Minden ellenőrzés az általa visszacsatolt információk révén hozzájárul a hiányosságok pótlásához, a rossz gyakorlatok és működés felszámolásához, azonban a

⁶⁸ ISSAI 12: A legfőbb ellenőrző intézmények haszna és értéke – az állampolgárok életének megváltoztatása

teljesítményellenőrzések kifejezetten a pénzben kifejezhető hibák feltárása és azonnali számszerűsítése révén még fokozottabban járulhatnak hozzá a közsféra teljesítményének növeléséhez.

10.4.9 Kockázatkezelés

Az ellenőrzési tevékenység eredményességének kulcsa a külső és belső kockázatok elemzésének és kezelésének képessége. Ennek megfelelően az Állami Számvevőszékkel szemben egyre inkább elvárás az innovációs készség, a kockázatkezelés és a szervezeti tanulás előmozdításának a képessége. A kockázatelemzés a kockázatok kezelésnek alapja: a releváns és megbízható adatok és információk összegyűjtésének, a lehetséges veszélyek azonosításának, elemzésének és értékelésének teljes folyamata. A kockázatok valószínűségének, hatásának és mértékének elemzése egyfelől az ellenőrzési terület kiválasztását támogatja azzal, hogy a legkockázatosabb területekre, témákra, folyamatokra és szervezetekre irányítja a figyelmet, így az ÁSZ ott ellenőriz, ahol erre a legnagyobb szükség van. Másfelől kockázatelemzés gondoskodik az ellenőrzés lebonyolítását veszélyeztető kockázatok számbavételétől és kezeléséről. A kockázatok elemzését mindkét esetben az ellenőrző szerv végzi, azonban maguk a kockázatok az elsőben az ellenőrzött, utóbbiban pedig az ellenőrző szervezetnél léphetnek fel.

10.4.10 Változás menedzsment: rugalmasan alkalmazkodó intézményi környezet

A változó környezet kihívásait érzékelni, elemezni, értékelni kell tudni annak érdekében, hogy az alkalmazkodási folyamat a jó kormányzás irányába hasson. Az alkalmazkodási folyamat végső soron a különböző szintű és mélységű változásokon keresztül valósul meg egy szervezet életében, amely magában foglalja a megszokottól esetenként merőben eltérő megoldások alkalmazását. A folyamatok, a feladatstruktúra a felelősség átrendeződés mélyreható változása során a tudatos kockázatkezelés és változásmenedzsment nyújt támogatást a menedzsment számára. Mindezek mellett elengedhetetlen a stratégiai alapon nyugvó jó kormányzás alapelveit figyelembe vevő intézményesített háttér megteremtése is. E tényezők együttesen biztosítják a változással járó kihívások kezelését és az abban rejlő lehetőségek kihasználását, így biztosítva az értékteremtő fenntarthatóság sikerét.

11. FEJEZET: EREDMÉNYEK, KÖVETKEZTETÉSEK

Az állam, az alkotmányos intézmények és köztük a számvevőszéki munkát befolyásoló nézetek, a számvevőszéki szerepkörre vonatkozó elméleti megközelítések a változó világ kihívásaihoz igazodva nemzeti és nemzetközi szinten is jelentősen megújultak. E megújulás részeként került sor az Állami Számvevőszékről szóló törvény hazai fejlesztésére is. Az új jogszabály olyan előrelépést képviselt, amely indokolta, hogy az Állami Számvevőszék szerepére vonatkozóan jelenjen meg egy, a témát tudományos igényességgel és időszerűen bemutató doktori értekezés. A Számvevőszék célja mintaadó szervezetként a „jó gyakorlatok” hazai és nemzetközi megosztásának, ezáltal a „jó kormányzás” támogatása mellett az államról és a közéletéről alkotott szemlélet formálása, a közgondolkodás fejlesztése.

Az Alaptörvényből, a közintézmények jogállásából és feladatából, valamint a közszolgálati értékekből levezethető elvárás, hogy minden állami intézménynek, költségvetési szervnek tisztáznia kell azokat az alapkérdéseket, amelyek az adott szervezetet életre hívták, rendeltetését az államhoz, a kormányzáshoz és az állampolgárokhoz való viszonyát meghatározzák.

A jó kormányzás támogatása az Állami Számvevőszék tevékenységei között egyre fontosabb szerepet kap, mindez meghatározza a nemzetközi tudásmegosztásban kialakuló tematikát is. A magyar társadalom szintén egyre hangsúlyosabb szerepet szán az Állami Számvevőszéknek a jó kormányzás elősegítése érdekében, mindez megjelenik az 2011-es ÁSZ törvény paragrafusaiban is.

Az Állami Számvevőszék minden egyes tevékenységét áthatja a jó kormányzást elősegítő szemlélet, legyen ez az ellenőrzések és azok hasznosulása, az elemzések és tanulmányok egyre hangsúlyosabb szerepe, a közszféra integritását elősegítő tevékenysége. Ezen kívül példamutató szervezetként a jól irányított állam a „jó kormányzás” szempontjainak figyelembe vételével fejleszti szervezetét és az itt dolgozó számvevőket.

A tudományos dolgozat nemzetközi összehasonlításban mutatja be a legfőbb ellenőrző szervezetek szerepét a jó kormányzás elősegítésében, lefekteti a jó kormányzás feltételrendszerét, elveit, követelményeit, eszközeit, valamint hatóterületeit, eredményeit, valamint bemutatja, hogy az Állami Számvevőszéknél miképpen teljesültek a jó kormányzás támogatását előíró követelmények.

Az INTOSAI-nak a számvevőszékekre mint modell-intézményre vonatkozó követelmények tekintetében megállapítható, hogy az ÁSZ a teljes körűséget megközelítő mértékben megfelel

e követelményeknek, és ma már maga is magas színvonalon képes hozzájárulni a jó kormányzáshoz. Ez ígéretes kiindulási alapot jelent számára ahhoz, hogy működésének és tevékenységének továbbfejlesztésével a következő években képessé váljon egyrészt a közpénzügyek hosszú távú fenntarthatóságának az erősítéséhez, másrészt a globális szintű jó kormányzásban való részvétel megalapozásához.

Magyarországon a korrupció elleni harcot sokáig a korrupt egyének és a bűnüldöző szervek küzdelme jellemezte. Az utóbbiak viszonylag szerény eredményeket értek el. A korrupció elleni fellépésnek az eredményesebbé tétele érdekében, a korrupciós kockázatok feltárásához, a kockázatok kezeléséhez – vagyis a megelőzéshez – új megközelítésre volt szükség. A korrupció elleni küzdelemben a bekövetkezett szemléletváltás az integritás alapú gondolkodásmód meghonosítását jelentette Magyarországon, melyben meghatározó szerepe volt az Állami Számvevőszéknek.

A tudományos értekezés számos megújítási és fejlesztési javaslatot tartalmaz mind a nemzetközi tudásmegosztás, mind saját, mind hazai intézményfejlesztés szempontjából, különös hangsúlyt fektetve az állammenedzsment megújítására. Az ÁSZ az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése során sokrétű tapasztalatot szerzett azok irányításához, vezetéséhez, vagyis az állammenedzsmenthez kapcsolódóan. Az intézmény állammenedzsment megújításával kapcsolatos felvetései a Kormány részéről is visszhangra találtak.

Az Állami Számvevőszék jó kormányzáshoz való hozzájárulásának értékelő áttekintése alapján – figyelembe véve az új törvényből eredő felhatalmazását és feladatait is – összefoglalóan megállapítható, hogy a magyar legfőbb ellenőrző szervezet:

- egyrészt kielégíti az INTOSAI jó kormányzással kapcsolatos követelményrendszerét és összhangban van „a good governance” nemzetközi alapelveivel és céljaival;
- másrészt aktív, cselekvő számvevőszék; a folyamatos sokirányú megújulást szolgáló projektek követelményeit is szem előtt tartva dinamikussá teszi az eddigi leíró jellegű, ezáltal statikus jó kormányzás modellt.

A jó kormányzás támogatásának alapfeltételeit, elveit, eszközeit és hatókörét bemutató, dinamikus ÁSZ-modell így iránymutató lehet az egységes nemzetközi követelményrendszer megalkotásához is.

11.2 Új tudományos eredmények

- I. A tudományos dolgozat számos kritérium tekintetében vizsgálja, hogy az Állami Számvevőszék tevékenysége mennyire felel meg a jó kormányzás nemzetközi sztenderdjeinek. Az értekezés feltárja jó kormányzás fogalmának történelmi és nemzetközi megközelítéseit, ezek közös vonásait és eltéréseit, rámutat a jó kormányzásnak azon elemeire, amelyekhez a legfőbb ellenőrző intézmények (számvevőszékek) hatékonyan járulhatnak hozzá. Bizonyítást nyert, hogy az Állami Számvevőszék munkájában irányadónak tekinti a nemzetközi számvevőszéki sztenderdeket, működése és tevékenysége a teljes körűséget megközelítő mértékben megfelel az INTOSAI követelményeinek. Az Állami Számvevőszék az INTOSAI jó kormányzást támogató céljainak, létalapjának lényegét jelentő, hozzáadott értéket adó hasznosságának értékeivel összhangba került.
- II. Az értekezés rámutat, hogy a legfőbb ellenőrző intézményeknek a függetlensége nemcsak ellenőrzési tevékenységük objektivitásának az előfeltétele, hanem az alapja azoknak az innovációknak, amelyek révén eredményesebben járulhatnak hozzá a jó kormányzáshoz. Nemzetközi összehasonlításban elemzi azt a kérdést, hogy a magyar számvevőszék megkapta-e a szükséges törvényi felhatalmazást, hogy hatékony és eredményes ellenőrzései, illetve tanácsadói tevékenysége révén támogathassa a jó kormányzást. Bizonyítja, hogy az ÁSZ végrehajtható törvényi felhatalmazást kapott a jó kormányzás támogatására, az Állami Számvevőszék függetlenségét garantáló hazai törvényi szabályozás a nemzetközi iránymutatásokat meghaladó mértékben megfelel a vonatkozó nemzetközi alapelveknek és standardoknak, valamint az új ÁSZ törvény megerősítette az ÁSZ ellenőrzési jogosítványait és garanciáit.
- III. Az ÁSZ modell intézményként szervezi és látja el feladatait, amely lényegesen megerősítette a jól irányított állam támogatásában, sőt garanciális fenntartóként való szerepében. Az ÁSZ mint független modell intézmény alapvetően megfelel a jó kormányzás és az INTOSAI követelményeinek érvényesülése tekintetében.
- IV. Az értekezés számba veszi, miképpen járult hozzá a Számvevőszék az integritás kultúra megismertetéséhez és elterjesztéséhez, és bizonyítja, hogy az általánosan elterjedt, jogszabályi tiltásra alapuló megközelítést kiegészítő integritás szemlélet hazai meghonosításában az Állami Számvevőszéknek kiemelkedő szerepe volt. Az Állami Számvevőszék felméréseivel, értékelő elemzéseivel és javaslataival hozzájárul az integritás modell alkalmazásához a közigazgatás és a közszolgáltatás területén.

- V. Kiindulva abból, hogy a jól irányított állam elképzelhetetlen az állami és önkormányzati tulajdonú társaságok hatékony és eredményes irányítása nélkül, az értekezés beazonosítja azokat a kihívásokat, amelyek szükségessé teszik az állammenedzsment, illetve a kapcsolódó számvevőszéki ellenőrzés megújítását. Nemzetközi szakirodalom áttekintésével azonosítja az állammenedzsment megújításának indokait, valamint a jól irányított köztulajdonú vállalatok kulcstényezőit. A köztulajdonú gazdasági társaságok irányítására vonatkozó hatályos jogszabályok elemzésével megállapítja, hogy a jogszabályok olyan irányítási kereteket biztosítanak, amelyek összhangban vannak a nemzetközi ajánlásokkal. A dolgozat az ellenőrzési tapasztalatokat szintetizálva elemzi és bemutatja, miként biztosítható, hogy az állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok irányításában résztvevők a közjót leginkább szolgáló módon, hatékonyan és eredményesen gazdálkodjanak a rájuk bízott, többnyire közszolgáltatás nyújtására elkülönített, végső soron az állampolgárok tulajdonát képező közösségi vagyonnal. Az Országgyűlés azzal, hogy felkérte az ÁSZ-t az etikus vezetőképzés támogatására, megerősítette az értekezés megállapításait.
- VI. A legfőbb ellenőrző intézmények jó kormányzást támogató szerepével kapcsolatban korábban elkészült modellt kibővítve a dolgozat bemutatja a jó kormányzás dinamikus ÁSZ-modelljét a legfőbb ellenőrző intézmények jó kormányzáshoz való hozzájárulásának áttekintése és rendszerbe foglalása céljából. A modell bemutatja a jó kormányzás támogatásának alapfeltételeit, elveit, eszközeit és hatókörét.

11.3 Kutatási eredmények gyakorlati felhasználhatósága, ajánlások

A tudományos értekezés számos megújítási és fejlesztési javaslatot tartalmaz mind a nemzetközi tudásmegosztás, mind a saját, mind pedig a hazai intézményfejlesztés szempontjából, különös hangsúlyt fektetve az állammenedzsment megújítására.

A jó kormányzás támogatása az Állami Számvevőszék tevékenységei között egyre fontosabb szerepet kap, mindez meghatározza a nemzetközi tudásmegosztásban kialakuló tematikát is. Az ÁSZ stratégia egy teljesen új keretrendszert alakított ki, mely elősegíti, hogy az intézmény képes legyen megfelelni a jól irányított állam követelményeinek magasabb szinten és fenntartható módon tudja kielégíteni a jövőben.

Az ÁSZ működésének javítási lehetőségei tekintetében kiemelt jelentőségűek a dolgozatban elemzett és értelmezett kapacitásfejlesztést megalapozó tényezők, folyamatok és keretrendszer. Mindez ígéretes kiindulási alapot jelent az intézmény számára ahhoz, hogy

működésének és tevékenységének továbbfejlesztésével a következő években képessé váljon egyrészt a közpénzügyek hosszú távú fenntarthatóságának az erősítéséhez, másrészt a globális szintű jó kormányzásban való részvétel megalapozásához. Az Állami Számvevőszék mintaadó szervezetként való bemutatása alapja lehet a „jó gyakorlatok” hazai és nemzetközi megosztásának, ezáltal a „jó kormányzás” támogatás mellett az államról és a közéletéről alkotott szemlélet formálásának, a közgondolkodás fejlesztésének az alábbi témákban:

- a függetlenség,
- az átláthatóság,
- elszámoltathatóság,
- teljesítmény menedzsment,
- etikai-normák, integritási standardok,
- az ellenőrzések gazdaságos, hatékony és eredményes elvégzésével a teljesítmény menedzsment érvényesülése,
- reagáló képes projekt elvű működés,
- a jó politikák és struktúrák támogatása érvényesült az eredmény szemléletű pénzügyi számvitel bevezetésekor és a választások kampányköltségeinek átláthatóbbá tételének ellenőrzése során,
- a kockázatmenedzsment működtetése,
- a korrupció elleni fellépés.

Az ÁSZ az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése során sokrétű tapasztalatot szerzett azok irányításához, vezetéséhez, vagyis az állammenedzsmenthez kapcsolódóan. Az intézmény állammenedzsment megújításával kapcsolatos felvetései a Kormány részéről is visszhangra találtak. Az értekezés ismerteti azokat a részletes ajánlásokat, amelyeket az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai alapján, a rendszerszintű problémák orvoslására fogalmazott meg a köztulajdonú vállalatok tulajdonosi joggyakorlói, a felügyelőbizottságai és a menedzsmentjei számára. Állami Számvevőszéket kapacitás és szervezetfejlesztése képessé tette, hogy a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságok új típusú, azonos fókuszú célzott, témacsoportos és koncentráltan végrehajtott ellenőrzéseire alapuló holisztikus értékelést végezve a teljes magyar állammenedzsment megújítására tegyen javaslatot a közvagyonért felelősöknek:

- a dolgozat ismerteti az állammenedzsment fogalmát és megfelelőségi kritériumait megalkotta,

- ellenőrzési tapasztalatai alapján értékeli a társasági vagyonnal való gazdálkodás gyengeségeit és erősségeit,
- a többségi állami tulajdonú társaságok ellenőrzési tapasztalatai alapján közkincsé teszi a jó gyakorlatokat és tanácsadást biztosít,
- megvizsgálja és elemzi az előremutató nemzetközi megoldásokat, a megújítás korlátait figyelembe véve alakítja ki az állammenedzsment megújításának ajánlásait, valamint hozzájárul a jogalkotáshoz,
- kidolgozza a gazdasági társaságok vezetőinek teljesítmény-mérési a kritériumait,
- a gazdasági társaságok és tulajdonosi felügyeletének ellenőrzése beépül az ÁSZ munkájába.

Az értekezés bemutatja, hogy az ÁSZ alkotó és fenntartható módon építette fel a korrupció visszaszorítását Magyarországon, melynek része:

- a megelőzésen alapuló integritás kultúrájának megismerése és átvétele a holland gyakorlatból,
- a magyar integritás fogalom rendszerének megalkotása, értékelési kritériumainak kidolgozása,
- az integritás fogalom elterjesztése önkéntes, évenként ismétlődő kérdőívekkel,
- az ÁSZ integritási kérdőíves felmérésének az állami és önkormányzati vállalatokra való kiterjesztése és kiértékelése,
- az integritás támogatói körének felépítése, egyedülállóan széleskörű együttműködés létrehozása,
- ágazati összehasonlító elemzéssel az „öntanulni” akaró intézmények vezetésének elősegítése,
- az ÁSZ ellenőrzésének kiterjesztése az integritás kritériumainak érvényesülésére az egyes intézményekben,
- mintaadó intézményként saját integritási rendszerének, etikai irányelveinek kidolgozása és annak nyilvános meghirdetése,
- integritási tananyag kifejlesztése és átadása a Nemzeti Közszoigálati Egyetem képzése számára,
- az etikus vezet - képzés tananyagának kifejlesztése együttműködve a Miskolci Egyetemmel,
- évente nemzetközi szeminárium keretében a tudásmegtartáshoz való hozzájárulás,

- az INTOSAI IDI támogatójaként aktív részvétel a nemzetközi tudásmegosztás szisztematikus intézményesítésében,
- az Országgyűlés felkérésére az etikus vezetőképzésben való részvétel,
- az Országgyűlés megbízásából közreműködés Magyarország 2024 évi nyári Olimpia sikeres pályázatának integritás elvű kidolgozásában.

Az Állami Számvevőszék tehát hazai és nemzetközi körben is mértékadó részévé vált a jó kormányzás korrupció ellenes tevékenységének.

Az értekezés eredményeként megalkotott, a jó kormányzás támogatásának alapfeltételeit, elveit, eszközeit és hatókörét bemutató dinamikus ÁSZ-modell iránymutató lehet az egységes nemzetközi követelményrendszer megalkotásához. Emellett egy olyan modell kristályosodott ki, amely képessé teszi az ÁSZ-t, hogy fenntartható módon, folyamatosan tudja támogatni a jól irányított állam működését. A modell nemzetközi vonatkozásban is újszerű vonása a nagyfokú komplexitás. Ez a komplexitás megjelenik a modell a fundamentumokon, az alapelveken, az értékeken és a stratégiai célokon át a jó kormányzás eredményeiig terjedő építkezésében, másfelől abban, hogy a célok közt megjeleníti a legfőbb ellenőrző szerv kapacitás és innovatív, öntanuló szervezeti rendszerének fejlesztését, valamint kockázatkezelés és a változásmenedzsment alkalmazását.

12. IRODALOMJEGYZÉK

- AFROSAI-E (2010): Institutional Capacity Building Framework. Guideline. <https://afrosai-e.org.za/sites/afrosai-e.org.za/files/ICBFGuideline.pdf> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Algemene Rekenkamer (2010): The Netherlands Court of Audit Strategy 2010-2015.
- Algemene Rekenkamer (2012): Risks to public finances. Insight and control. http://www.courtsofaudit.nl/english/Publications/Audits/Introductions/2012/06/Risks_to_public_finances (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Állami Számvevőszék (2010): Az Állami Számvevőszék Etikai Alapelvei. Budapest. https://www.asz.hu/storage/files/files/Ellenorzes_szakmai_szabalyok/etikai_alapelvek_12_15.pdf (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Állami Számvevőszék (2012): Stratégia. Állami Számvevőszék. Budapest.
- Állami Számvevőszék (2013): A számvevőszéki munka hasznosulására vonatkozó alapelvek. Budapest. https://www.asz.hu/storage/files/files/Ellenorzes_szakmai_szabalyok/a_szamvevosze_ki_munka_hasznosulasara_vonatkozó_alapelvek.pdf (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Állami Számvevőszék (2014a): Öt regionális víziközmű társaságot ellenőrzött az ÁSZ. <http://www.asz.hirportal.hu/hu/hirek/ot-regionalis-vizikozmu-tarsasagot-ellenorzott-az-asz> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Állami Számvevőszék (2014b): 17 színházat ellenőrzött le az ÁSZ. <http://www.asz.hirportal.hu/hu/hirek/17-szinhazat-ellenorzott-le-az-asz> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Állami Számvevőszék (2015a): Állammenedzsment az ÁSZ ellenőrzések tükrében. <http://www.asz.hirportal.hu/hu/hirek/allammenedzsment-az-asz-ellenorzesek-tukreben> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Állami Számvevőszék (2015b): Közös tanszéket alapít a Miskolci Egyetem és az ÁSZ. <http://www.asz.hirportal.hu/hu/hirek/kozos-tanszek-az-allammenedzsment-fejleszteseert> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- APEC Economic Committee (2007): APEC Economic Policy Report, APEC Secretariat, Singapore.
- Balatoni A., Tóth G. Cs. (2012): Az új magyar adósságszabály értékelése. Közgazdasági Szemle. LI X. évf. 10. sz.1107-1137. oldal
- Báger G. (2011): Korrupciós kockázatok a közigazgatásban. Pénzügyi Szemle, 56:(1) pp. 43-56.
- Báger G. (2012): Korrupció. Akadémiai Kiadó, Budapest.
- Báger G., Korbuly A., Pulay Gy. (2008): Korrupciós kockázatok feltérképezése a magyar közszférában. Állami Számvevőszék Fejlesztési és Módszertani Intézete, Budapest.

- Báger G., Jánossy D., Hegedűs Á. (2011): A hagyományos nemzeti számlarendszer és az alternatív értékelési módszerek, indikátorrendszerek. Állami Számvevőszék. Budapest, 2011. december. pp. 86.
- Bartol, K. M., Martin, D.C. (1991): Management. McGraw-Hill.
- Baimyrzaeva, M., Kose, H. O. (2014): The Role of Supreme Audit Institutions in Improving Citizen Participation in Governance, International Public Management Review Vol. 15, Iss. 2, 2014, <http://journals.sfu.ca/ipmr/index.php/ipmr/article/view/235> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Beckhard, R. (1974): A szervezetfejlesztés stratégiája és modelljei, Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest.
- Beijing Declaration.(2013)
http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/5_events/congresses/EN_Beijing_Declaration_plus_Annexes.pdf (letöltés ideje: 2016. május 6.)
- Christiansen, H. (2011): The Size and Composition of the SOE Sector in OECD Countries, OECD Corporate Governance Working Papers No. 5, <http://dx.doi.org/10.1787/5kg54cwps0s3-en> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Christensen, T. (2012): Post-NPM and changing public governance, Meiji Journal of Political Science and Economics Volume 1, 2012
- Chtioui, T., Thiéry-Dubuisson, S. (2011): Hard and Soft Controls: Mind the Gap! International Journal of Business,16 (3)
- Coase, R. H. (1937): The Nature of the Firm. *Economica*, 4. évf., 386–405. o.
- Committee of Experts on Public Administration (2006): Definition of basic concepts and terminologies in governance and public administration E/C.16/2006/4., New York
- Council of Europe (1999): The Civil Law Convention on Corruption (Strasbourg 4/11/1999 European Treaty Series no 174)
- Domokos L. (2011): Az Állami Számvevőszék helyzete és tevékenysége 2010-ben. In Sándor, P.-Vass-L (szerk.): Magyarország Politikai Évkönyve 2010-ről, Budapest, Demokrácia Kutatások Magyar Központja Közhasznú Alapítvány.
- Domokos L. (2012): az Állami Számvevőszék elnökének előadása: Az államadósság mérséklése: kötelezettség és lehetőség, Közgazdász Vándorgyűlés, Eger, 2012. szeptember 28.
- Domokos L. (2013a): Az Állami Számvevőszék elnökének parlamenti expozéja: Magyarország 2012. évi költségvetésének végrehajtásáról szóló törvényjavaslatról és a hozzá kapcsolódó számvevőszéki jelentésről, Országgyűlés Plenáris ülés, 2013. 09.17.
https://www.asz.hu/storage/files/files/Orszaggyulesi_hozzaszolasok/Zarszamas_expose/az_allami_szamvevoszek_elnok

enek_expozeja_magyarország_2012_evi_koltsegvetesenek_vegrehajtasarol_szolo_to_rvenyjavaslatrol_es_a_hozza_kapcsolodo_szamvevoszeki_jelentesrol.pdf (letöltés ideje 2016. május 06.)

- Domokos L. (2013b): elnöki beszéd és fővédnöki köszöntő a Nemzeti Közszerológiai Egyetem Integritás Tanácsadó szakirányú továbbképzés elindítása alkalmából
- Domokos L. (2014a): Megújított pénzügyek, megújított Állami Számvevőszék. Polgári Szemle. 10. évfolyam 1-2.
- Domokos L. (2014b): elnöki köszöntő az integritás tanácsadók első évfolyamának oklevélátadó ünnepségén
- Domokos L. (2015a): Piaci bért a teljesítményért a közszférában. 2015. július 25. http://mno.hu/magyar_nemzet_belfoldi_hirei/piaci-bert-a-teljesitmenyert-a-kozszeraban-1296953 (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Domokos L. (2015b): Az Állami Számvevőszék elnökének előadása a Korrupció Elleni Világnap alkalmából, Belügyminisztérium, Budapest, 2016.12.10.
- Domokos L., Pulay Gy. (2015): Strengthening integrity against corruption: The Integrity Project of the State Audit Office of Hungary. International Journal of Government Auditing 42:(3) pp. 22-26.
- Domokos L., Nyéki M., Jakovác K., Németh E., Hatvani Cs. (2015): Kockázatelemzés és kockázatkezelés a közszférában és a közpénzügyi ellenőrzésben, Pénzügyi Szemle, 2015/1, <http://www.asz.hu/penzugyi-szemle-cikkek/2015/kockazatelemzes-es-kockazatkezeles-a-kozszeraban-es-a-kozpenzugyi-ellenorzesben> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Domokos L., Pulay Gy., Pető K., Pongrácz É. (2016a): A fenntartható költségvetés öre. Az Állami Számvevőszék szerepe a költségvetés tervezésében és végrehajtásában. A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék, Tanulmány sorozat. Állami Számvevőszék, Budapest.
- Domokos L., Pulay Gy., Szatmári J., Gergely Sz., Szabó Z. Gy. (2016b): Az integritás kultúrájának meghonosítása a magyar közszférában. A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék, Tanulmány sorozat. Állami Számvevőszék, Budapest.
- Domokos L., Pályi K., Farkasinszki I. (2016c): Értékkörzés és értékteremtés – az Állami Számvevőszék szervezeti működésének megújítása. A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, Állami Számvevőszék Tanulmány sorozat. Állami Számvevőszék, Budapest.
- Domokos L., Várpalotai V., Jakovác K., Németh E., Makkai M., Horváth M. (2016d): Az Állami Számvevőszék hozzájárulása az „állammenedzsmen” megújításához. A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, Állami Számvevőszék Tanulmány sorozat. Állami Számvevőszék, Budapest.

- Domokos L., Várpalotai V., Jakovác K., Németh E., Makkai M., Horváth M. (2016e): Szempontok az állammenedzsment megújításához, Pénzügyi Szemle 2016/2. 185-204.
- Drechsler, W. (2005): The rise and demise of the new public management, PAE Review 33, 17-28
- ECA (2003): Presentation of the report on the Relations between Supreme Audit Institutions (SAIs) of the Enlargement Countries and their Parliamentary Committees to the Budgetary Control Committee of the European Parliament in Brussels on 29 April 2003.
- EUROSAI, Spanish Court of Audit (2010): Achieving Audit Quality: Good Governance in Managing Quality within SAIs., Madrid.
- EUROSAI: Where do we stand? Strategic Plan Midterm Review Report. 2014.
- Európai Bizottság (2005): Az EU számviteli rendszerének korszerűsítése. A vezetők jobb tájékoztatása és nagyobb áttekinthetőség. Útmutató az EU új beszámoló készítési rendszeréhez. 1. és 8. oldal.
- European Commission (2004): Handbook on Promotion Good Governance in EC Development and Co-operation
- Fayol, H. (1984): Ipari és általános vezetés KJK Bp.
- Hood, C. (1991): A Public Management for all Seasons Public Administration Vol. 69 Spring 1991 (3-19)
- Hyden, G., Court, J.: Governance and Development, World Governance Survey Discussion Paper 1, United Nations University, August 2002.
- <http://archive.unu.edu/p&g/wga/publications/WGS-discussionPaper1.pdf> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- IMF (2007): Fiscal Transparency Manual of the International Monetary Fund. Washington D.C.
- INTOSAI 100 Basic Principles in Government Auditing. http://www.issai.org/media/12943/issai_100_e.pdf (letöltés ideje 2016. május 06.)
- INTOSAI (2007)_ ISSAI 10 – The Mexico Declaration http://www.issai.org/media/12922/issai_10_e.pdf (letöltés ideje 2016. május 06.)
- INTOSAI (2010): ISSAI 20 – Principles of transparency and accountability http://www.issai.org/media/12930/issai_20_e_.pdf (letöltés ideje 2016. május 06.)
- INTOSAI (1998): ISSAI 30 – Code of Ethics <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-30-code-of-ethics.html> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- INTOSAI (2010) : ISSAI 40 Quality Control for SAIs. http://www.issai.org/media/12938/issai_40_e_.pdf (letöltés ideje 2016. május 06.)
- INTOSAI (2013): ISSAI 400 Fundamental Principles of Compliance Auditing

- <http://www.issai.org/media/69912/issai-400-english.pdf> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- INTOSAI (2004): ISSAI 3000 – Standards and guidelines for performance auditing based on INTOSAI's Auditing Standards and practical experience
http://www.issai.org/media/13224/issai_3000_e.pdf (letöltés ideje 2016. május 06.)
- INTOSAI (2005): Strategic Plan 2005-2010., Vienna.
- INTOSAI (2007): Building Capacity in SAIs. A Guide.
<http://siteresources.worldbank.org/EXTFINANCIALMGMT/Resources/313217-1196229169083/4441154-1196273114377/4444384-1196273135391/Building-Capacity-in-SAIs.pdf> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- INTOSAI (2010): Report on Statégic Plan. A Platform to build the next Statégic Plan.
- INTOSAI (2010): The Johannesburg Accords
<http://www.intosai.org/uploads/jhbaccordsen.pdf> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Keohane, R. O., Nye, J. S. (eds.) (2000): Governance in Globalising World, Washington, D.C.; Brookings Institute.
- Klein, S. (2001): Vezetés-és szervezetpszichológia. SHL Könyvek, Budapest.
- Klotz P., Pulay Gy. (2011): Térképen a korrupciós kockázatok – Integritás Felmérés 2011. Magyar Közigazgatás, 61:(2) pp. 66-78.
- Kocsis, J., Henkey, I. (2009): A változás vezetői felelősség „flow”-ja, mint a szervezeti teljesítmény növelésének egyik sikertényezője in Veresné S.M. (szerk) Vezetési ismeretek III., Tanulmányok a társtanszékek munkatársaitól: Jubileumi kiadvány a Miskolci Egyetem Gazdálkodástudományi Kar Vezetéstudományi Intézet alapításának 50. évfordulójára, Miskolc.
- Kooiman, J. (ed.) (1993):Modern Governance: New Government-Society Interactions. London: Sage Publications.
- Lima Declaration (1977)
http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf (letöltés ideje 2016. május 06.)
- Lentner Csaba: A gazdasági válság hatása a globális, uniós és hazai szabályozási környezetre. In: Auer Ádám, Papp Tekla (szerk.): A gazdasági világválság hatása egyes jogintézményekre Magyarországon és az Európai Unióban: Interdiszciplináris és jogösszehasonlító elemzés. 272. p. Budapest, NKE, 2016. pp45-84.
- Lentner, Csaba. "The debt consolidation of Hungarian local governments." *Public Finance Quarterly* 59.3 (2014): 310-325.
- Makkai M. (2015): Országgyűlési hasznosulás: napirenden a színházak ellenőrzése.
<http://www.aszhirportal.hu/hu/hirek/orszaggyulesi-hasznosulas-napirenden-a-szinhazak-ellenorzese-2015-02-26-12-35-36> (letöltés ideje 2016. május 06.)

- López, M. A. (2012): Transparency, budgetary stability and financial sustainability. A challenge for external control. No. 18 – 2012.
- Mastenbroek, W. F. G. (1991): Konfliktusmenedzsment és szervezetfejlesztés, Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest.
- Mészáros L., Nagy I., Domokos L., Gergely Sz., Posta G., Fülöp I. (2016a): Az ÁSZ hozzájárulása a minőségi jogalkotáshoz. In: Németh E. (szerk.) A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék. szerk.
- Mészáros L., Nagy I., Domokos L., Posta G., Gergely Sz., Fülöp I. (2016b): Az állami számvevőszék hozzájárulása a minőségi jogalkotáshoz. Acta Humana, 2016/2. 27-52.
- Mulgan, R. (2000) “Accountability: An ever-expanding concept?” Public Administration, v. 78 No. 3
- Németh E., Kolozsi P. P. (2015): A közpénzfelhasználás célszerűsége és hatékonysága az Állami Számvevőszék ellenőrzéseinek tükrében. In: Lentner Csaba (szerk.): Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás, Közpénzügyek és államháztartástan II., Nemzeti Közszolgálati Egyetem. Budapest, p. 153-180.
- Németh Erzsébet, Martus Bettina, Szabó Zoltán Gyula: Integritás felmérés: Közintézmények, 2016. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016. 69 p.
- North, D. C. (1961): The Economic Growth of the United States, 1790–1860. Prentice Hall, Englewood
- OECD (2004): Best Practices for Budget Transparency of the Organisation for Economic Cooperation and Development. Paris
- OECD (2005): Corporate Governance of State-Owned Enterprises: A Survey of OECD Countries. http://www.oecd-ilibrary.org/corporate-governance-of-state-owned-enterprises_5lh09qx8v37c.pdf;jsessionid=zgpm5j9mrsf9.x-oecd-live-03?contentType=%2fns%2fOECDBook%2c%2fns%2fBook&itemId=%2fcontent%2fbook%2f9789264009431-en&mimeType=application%2fpdf&containerItemId=%2fcontent%2fbook%2f9789264009431-en&accessItemIds= (letöltés ideje 2016. május 06.)
- OECD (2011): State-Owned Enterprise Governance Reform: An Inventory of Recent Change. <http://www.oecd.org/daf/ca/corporategovernanceofstate-ownedenterprises/48455108.pdf> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- OECD (2015a): OECD Guidelines on Corporate Governance of State-Owned Enterprises. <http://www.oecd.org/daf/ca/OECD-Guidelines-Corporate-Governance-SOEs-2015.pdf> (letöltés ideje 2016. május 06.)
- OECD (2015b): G20/OECD Principles of Corporate Governance

http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/governance/g20-oced-principles-of-corporate-governance-2015_9789264236882-en#page1 (letöltés ideje 2016. május 06.)

Országgyűlés (2009): 35/2009. (V. 12.) OGY határozat

Országgyűlés (2013): 41/2013.(V.27.) OGY határozat

Pollitt, C., Bouckaert, G. (2004): Public Management Reform: A Comparative Analysis 2ed, New York; Oxford University Press.

Pongrácz É., Kuszinger A. (2014): Az eredményszemléletű számvitel bevezetésének problémái a zárszámadási ellenőrzés tapasztalatai alapján.

<http://www.penzugyiszemle.hu/tanulmanyok-eloadasok/az-eredmenyszemleletu-szamvitel-bevezetesenek-problemai-a-zarszamadasi-ellenorzes-tapasztalatai-alapjan> (letöltés ideje 2016. május 06.)

Pulay Gy. (2014): A korrupció megelőzése a szervezeti integritás megerősítése által. Pénzügyi Szemle, 59:(2) pp. 151-166.

Pulay Gy. (2015a): Role of the State Audit Office of Hungary in the Detection of Risks Potentially Leading to a Financial Crisis EUROSAI-ARABOSAI Conference, Katar

Pulay Gy. (2015b): Korrupciós kockázatok a közbeszerzési eljárásoknál, az Állami Számvevőszék felügyeletei vezetőjének előadása az ÁSZ közbeszerzési „Jó gyakorlatok!” konferenciáján

Pulay Gy., Szatmári J., Kakatics L., Szabó Z. Gy. (2015a): Összefoglaló tanulmány a 2015. évi Integritás felmérés eredményeiről. Állami Számvevőszék, 2015. december

https://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2015/tanulmany_integritas.pdf (letöltés ideje 2016. május 06.)

Pulay Gy., Ferencz K. Zs., Marosi Gy., Vida C. (2015b): Tanulmány a többségi állami, önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságokat leginkább veszélyeztető korrupciós kockázatok és az azokat kezelő integritáskontrollok meghatározásához. <https://www.asz.hu/hu/tanulmanyok-2015-ev> (letöltés ideje 2016. május 06.)

PwC (2015): State-Owned Enterprises: Catalysts for Public Value Creation? <http://www.pwc.com/gx/en/psrc/publications/assets/pwc-state-owned-enterprise-psrc.pdf> (letöltés ideje 2016. május 06.)

Schein, E.H. (1978): Szervezéslélektan. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest.

Seongjun, K. (2014): Side by Side with People: Korea's Experiences on Participatory Auditing, International Journal of Government Auditing.

Sievers, B. (2000): Organisationsentwicklung als Lernprozess personaler und sozialer Systeme – oder: Wie lässt sich OE denken? Organisationsentwicklung – Konzepte, Strategien, Fallstudien, Klett-Cotta, Stuttgart.

Smuk P. (2013): A Költségvetési Tanács a magyar alkotmányos rendszerben. In: Jog, állam, politika. 1. szám, 195-204. oldal

The SAI of France (2012): Strengthening external public auditing: a safeguard for financial sustainability and good governance. No. 18-2012.

Treaty on Stability, Coordination and Governance in the European Union, of 2 March 2012.

Trebesch, K. (2000): 50 Definitionen der Organisationsentwicklung – und kein Ende. Oder: Würde Einigkeit stark machen? Organisationsentwicklung – Konzepte, Strategien, Fallstudien, Klett-cotta, Stuttgart.

Tsuru, K. (2006) “The Dynamics of Running Government – A Developed Economy Perspective: Transparency of Government” background paper presented at APEC Public Governance Seminar; Da Nang

[UK Department for International Development \(DFID\) \(2005\): Working with Supreme Audit Institutions., p. 10](#)

UN General Assembly res. 50/225, 55/61, 59/201, 66/209 and Economic and Social Council res. 2011/22.

United Nations Economic and Social Commission for Asia and the Pacific: What is Good Governance? <http://www.unescap.org/sites/default/files/good-governance.pdf> (letöltés ideje 2016. május 06.)

United Nations Millennium Declaration (55/2) Resolution adopted by the General Assembly 6-8 September 2000. <http://www.un.org/millennium/declaration/ares552e.htm> (letöltés ideje 2016. május 06.)

Világbank (1997): The State in a Changing World, World Development Report 1997. Washington D.C.

Világbank (2014): Corporate Governance of State Owned Enterprises: A Toolkit.

<https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/20390/9781464802225.pdf?sequence=1> (letöltés ideje 2016. május 06.)

13. EGYÉB FORRÁSOK

13.1 Az ÁSZ állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzéseiről 2011-2015. években közzétett jelentései

Jelentés száma	Címe
1109	Jelentés A Magyar Távirati Iroda Zrt. 2010. évi gazdálkodásának ellenőrzéséről
1124	Jelentés A Magyar Posta Zrt. gazdálkodásának ellenőrzéséről
1202	Jelentés A Budapesti Közlekedési Zrt. gazdálkodásának ellenőrzéséről
1284	Jelentés A Garantiqa Hitelgarancia Zrt. garanciavállalási tevékenysége eredményességének értékeléséről
1290	Jelentés Az állami felsőoktatási intézmények érdekeltiségébe tartozó gazdasági társaságok támogatásának és nyereségük hasznosulásának ellenőrzéséről
1292	Jelentés A vasúti közlekedés állami támogatási rendszerének ellenőrzéséről
12109	Jelentés Az állami vagyon feletti tulajdonosi joggyakorlással kapcsolatos 2011. évi tevékenységek ellenőrzéséről
13060	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről DKV Debreceni Közlekedési Zrt.
13061	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Miskolc Városi Közlekedési Zrt.
13062	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Szegedi Közlekedési Kft.
13192	Jelentés A közszolgálati média és hírszolgáltatás új szervezeti finanszírozási és kontrollrendszere kialakításának és működésének ellenőrzéséről
13193	Jelentés Az állami vagyon feletti kontroll az állami vagyon feletti tulajdonosi joggyakorlással kapcsolatos tevékenységek ellenőrzéséről
14002	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Fővárosi Közterület Fenntartó Zrt.
14016	Jelentés Az ESZA Társadalmi Szolgáltató Nonprofit Kft. gazdálkodásának ellenőrzéséről
14033	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Budapest Bábszínház Nonprofit Kft. és jogelődje
14034	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Katona József Színház Nonprofit Kft. és jogelődje
14035	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Kolibri Kiemelkedően Közhasznú Nonprofit Kft. és jogelődje
14036	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Örkény István Színház Nonprofit Kft.
14037	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Radnóti Miklós Színház Nonprofit Kft. és jogelődje
14038	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Új Színház Nonprofit Kft.
14043	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Trafo Kortárs Művészetek Háza Nonprofit Kft.
14044	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Madách Színház Nonprofit Kft.
14045	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának ellenőrzéséről Thalia Színház Nonprofit Kft.
14046	Jelentés Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátásának

ellenőrzéséről Central Színház Nonprofit Kft.

- 15005 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Cellenergo Energiatermelő és távhőszolgáltató Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15006 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése BTG Budaörsi Településgazdálkodási Nonprofit Kft.
- 15007 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Bányaterenyei BAVÜ Városüzemeltetési Nonprofit Kft.
- 15008 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Demecseri Városgazda Szolgáltató Közhasznú Nonprofit Kft.
- 15009 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Csongrádi Víz és Kommunális Szolgáltató Kft.t
- 15014 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Szegedi Környezetgazdálkodási Nonprofit Kft.
- 15015 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Szegedi Hőszolgáltató Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15016 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése ÖKO-DOMBÓ Dombóvári Környezet és Hulladékgyűjtési Kft.
- 15017 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése BÁT-KOM 2004 Városüzemeltető és Szolgáltató Kft.
- 15018 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése NYÍRTÁVHŐ Nyíregyházi Távhőszolgáltató Kft.
- 15019 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése CSORNAHŐ Csornai Hőszolgáltató Kft.
- 15020 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése BOKOM Pécsi Városüzemeltetési és Környezetgazdálkodási Kft.
- 15021 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése PRIMER Ajkai Távhőszolgáltatási Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15022 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Szigetvári Távhő Szolgáltató Nonprofit Korlátolt Felelősségű társaság
- 15027 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Gyömrő Városi Település Üzemeltető és Fejlesztő Nonprofit Kft.
- 15058 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése PETÁV Pécsi Távfűtő Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15059 Jelentés A Magyar Posta Zrt. gazdálkodásának ellenőrzéséről szóló jelentés javaslatai

- hasznosulásának utóellenőrzéséről
- 15064 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Komlói Fűtőerőmű Zártkörűen Működő Részvénytársaság
- 15065 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése DISTHERM Távhőszolgáltató Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15066 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Kaposvári Önkormányzati Vagyonkezelő és Szolgáltató Zrt.
- 15067 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése VUZ Keszthelyi Városüzemeltető Egyszemélyes Nonprofit Kft.
- 15068 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Pomnóapáti Vagyonhasznosító Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15081 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Győr-Szol Győri Közszolgáltató és Vagyongazdálkodó Zrt.
- 15082 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Barcika Szolg Vagyonkezelő és Szolgáltató kft
- 15083 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Szombathelyi Távhőszolgáltató Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15084 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai Budapesti Távhőszolgáltató Zártkörűen Működő Részvénytársaság
- 15085 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai Mohács-Hő Hőszolgáltató Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15086 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai T-Szol tatabányai szolgáltató zártkörűen működő részvénytársaság
- 15087 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai VKSZ Veszprémi Közüzemi Szolgáltató Zrt.
- 15088 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai Halasi Városgazda Beruházó Szolgáltató és Vagyonkezelő Zrt.
- 15089 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai Váci Távhőszolgáltatási Kft.
- 15093 Jelentés Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Radioaktív Hulladékokat Kezelő Közhasznú Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15095 Jelentés Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Magyar Közút Nonprofit Zártkörűen Működő Részvénytársaság
- 15100 Jelentés Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Nemzeti Kataszteri Program Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15106 Jelentés A Diákhitel Központ Zrt. működésének ellenőrzéséről
- 15134 Jelentés Az állami tulajdonban résztulajdonban lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Nemzeti Útdíjfizetési Szolgáltató Zártkörűen Működő Részvénytársaság
- 15135 Jelentés Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése NISZ Nemzeti Infokommunikációs Szolgáltató

- Zártkörűen Működő Részvénytársaság/
- 15138 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Fűtőmű Szolgáltató és Kereskedelmi Korlátolt Felelősségű Társaság Bonyhád
- 15139 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Patakhó Energiaszolgáltató Nonprofit Kft. Sárospatak
- 15140 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Sopron Holding Vagyonkezelő Zártkörűen Működő Részvénytársaság
- 15141 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Városi Szolgáltató Nonprofit Zártkörűen Működő Részvénytársaság Szentendre
- 15142 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Hajdúnánási Építő és Szolgáltató Kft.
- 15143 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése PETKOMM Pétfürdői Kommunális és Szolgáltató Kft.
- 15144 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Siklósi Táv hő Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
- 15145 Jelentés Az önkormányzatok gazdasági társaságai az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok közfeladat ellátását érintő gazdálkodási tevékenysége szabályszerűségének ellenőrzése Tapolcai Városgazdálkodási Kft.
- 15176 Jelentés Az állami tulajdonban, résztulajdonban lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Nemzeti Infrastruktúra Fejlesztő Zártkörűen Működő Részvénytársaság
- 15188 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Ipolyerdő Zrt.
- 15189 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Egererdő Zrt.
- 15190 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Mecsekerdő Zrt.
- 15191 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése SEFAG Erdészeti és Faipari Zrt.
- 15192 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Gemenci Erdő Zrt.
- 15193 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Északerdő Zrt.
- 15194 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Pilisi Parkerdő Zrt.
- 15195 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Szombathelyi Erdészeti Zrt.
- 15196 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Kisalföld Zrt.
- 15197 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Zalaerdő Zrt.
- 15198 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése KEFAG Kiskunsági Erdészeti és Faipari Zrt.

- 15199 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése VADEX Mezőföldi Erdő- és Vadgazdálkodási Zrt.
- 15203 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Bakonyerdő Erdészeti és Faipari Zrt.
- 15204 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Vértesi Erdészeti és Faipari Zrt.
- 15205 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése DALERD Délalföldi Erdészeti Zrt.
- 15206 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése NEFAG Nagykunsági Erdészeti és Faipari Zrt.
- 15207 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése NYÍRERDŐ Nyírségi Erdészeti Zrt.
- 15208 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Gyulaj Erdészeti és Vadászati Zrt.
- 15209 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése TAEG Tanulmányi Erdőgazdaság Zrt.
- 15210 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése VERGA Veszprémi Erdőgazdaság Zrt.
- 15211 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Budapesti Erdőgazdaság Zrt.
- 15212 Jelentés Az állami tulajdonban álló erdőgazdasági társaságok vagyongazdálkodási tevékenységének ellenőrzése KASZO Erdőgazdaság Zrt.
- 15215 Jelentés Az állami vagyon feletti tulajdonosi joggyakorlással kapcsolatos tevékenységek ellenőrzése

13.2 Az Állami Számvevőszék hivatkozott, 2011-2015 években közzétett jelentései

- 1006 Jelentés a TEN-T pályahálózat V. páneurópai korridor (6. sz. kiemelt európai projekt) vonalán EU támogatással megvalósuló vasútvonal fejlesztések teljesítmény-ellenőrzéséről
- 1009 Jelentés az energiagazdálkodást érintő állami és önkormányzati intézkedések, kiemelten az energiaracionalizálást célzó támogatások hatásának ellenőrzéséről
- 1049 Jelentés a vizek védelmének és a vízgazdálkodási feladatok ellátásának ellenőrzéséről
- 1118 Jelentés a 2009-2010-ben befejeződő autópálya beruházások és pénzügyi folyamatai ellenőrzéséről
- 1119 Jelentés a légszennyezés ellen és a klímapolitika terén tett intézkedések hatásának ellenőrzéséről
- 1283 Jelentés az EU hulladékszállításról szóló jogi szabályozása érvényesítésének ellenőrzéséről
- 1286 Jelentés a pszichiátriai betegellátás átalakításának ellenőrzéséről
- 1291 Jelentés az állami közutak felújítását, javítását, karbantartását célzó intézkedések eredményességének és az állami közutak állapotára gyakorolt hatásának ellenőrzéséről
- 1292 Jelentés a vasúti közlekedés állami támogatási rendszerének ellenőrzéséről
- 1293 Jelentés a vidékfejlesztési célkitűzések megvalósítására, a helyi közösségek szerepének megerősítésére fordított pénzeszközök felhasználása eredményességének és hatékonyságának, a vidéki életminőség javításában betöltött szerepének ellenőrzéséről
- 12106 Jelentés a nemzeti park igazgatóságok feladatellátásának és vagyonkezelésének ellenőrzéséről
- 13006 Jelentés a kerékpárút hálózat fejlesztésére fordított pénzeszközök felhasználásának ellenőrzéséről (párhuzamos ellenőrzés a Szlovák Számvevőszékkel)
- 13097 Jelentés a közfoglalkoztatás és a hozzá kapcsolódó képzési programok támogatási rendszere hatékonyságának, eredményességének ellenőrzéséről

13.3 A JELÖLT TÉMAKÖRBŐL KÉSZÜLT PUBLIKÁCIÓI

Tudományos folyóirat cikkei – angol nyelvű

1. László DOMOKOS, Viktor VÁRPALOTAI, Katalin JAKOVÁC, Erzsébet NÉMETH, Mária MAKKAI, Margit HORVÁTH (2016) Renewal of Public Management. Contributions of State Audit Office of Hungary to enhance corporate governance of state-owned enterprises. *Public Finance Quarterly*. 61, 2, 178-198
2. László DOMOKOS, Erzsébet NÉMETH, Katalin JAKOVÁC (2016): Supporting the performance and efficiency of governance – Expediency control and performance measurement in SAI's audit. *Public Governance, Administration and Finances Law Review in the European Union and Central and Eastern Europe*. 1, 1, 47-64
3. László DOMOKOS, Gyula PULAY (2015): Strengthening integrity against corruption: The Integrity Project of the State Audit Office of Hungary. *International Journal of Government Auditing*. 42, 3, 22-26
4. László DOMOKOS (2015): The Role of the State Audit Office of Hungary in Stabilising Public Finances. *Public Finance Quarterly*. 60,1, 415-432
5. László DOMOKOS (2015): Risk Analysis and Risk Management in the Public Sector and in Public Auditing. *Public Finance Quarterly*. 60, 1, 7-28.
6. László DOMOKOS (2012): Operating Risks and the Increasing Indebtedness of Hungarian Local Governments. Audit experiences of the State Audit Office of Hungary. *Public Finance Quarterly*. 57, 2, 155-164.
7. László DOMOKOS (2011): Credibility and Flexibility. Changes in the Framework of Hungarian Public Finances. *Public Finance Quarterly*. 56, 3, 291-302.
8. László DOMOKOS (2010): Lack of transparency hindering foresight in the planning and execution of the budget. *Public Finance Quarterly*. 55, 4, 739-745.
9. László DOMOKOS (2010): SAIs as a Guarantee for Transparency and Sound Management of Democratic States. *EUROSAI Magazine*. 20, 16, 5.

Tudományos folyóirat cikkei – magyar nyelvű

1. MÉSZÁROS Leila, NAGY Imre, DOMOKOS László, POSTA Gabriella, GERGELY Szabolcs, FÜLÖP Ibolya (2016): Az Állami Számvevőszék hozzájárulása a minőségi jogalkotáshoz. *Acta Humana* 2016/2. 27-52.
2. DOMOKOS László, VÁRPALOTAI Viktor, JAKOVÁC Katalin, NÉMETH Erzsébet, MAKKAI Mária, HORVÁTH Margit (2016): Szempontok az állammenedzsment megújításához, *Pénzügyi Szemle* 2016/2. 185-204.
3. DOMOKOS László, MÉSZÁROS Leila, SZAKÁCS Gyula (2015): Az Állami Számvevőszék alkotmányos helyzetének megerősödése. *De Iurisprudencia et Iure Publico*. 9, 2, 1-20
4. DOMOKOS László (2015): Átláthatóság, elszámoltathatóság, integritás - az etikus közpénzügyi menedzsment három alapelve. *Polgári Szemle*. 11, 4-6, 13-20
5. DOMOKOS László (2015): A jó indikátorok, mint a közpénzek tervezésének és hatékony felhasználásának feltételei. *Prosperitas*, 2, 2, 19-25

6. DOMOKOS László (2014): Megújított közpénzügyek, megújított Állami Számvevőszék. *Polgári Szemle*. 10, 1-2, 39-59
7. DOMOKOS László (2011): Új kihívások a számvevőszéki ellenőrzéssel szemben. *Gazdasági élet és Társadalom*. I-II.sz. p.127-138.

Tanulmányok gyűjteményes kötetekben

1. DOMOKOS László, PULAY Gyula, PÁLYI Katalin, NÉMETH Erzsébet, MÉSZÁROS Leila (2016): A legfőbb ellenőrző intézmények hozzájárulása a jó kormányzáshoz. (1.) In: *A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék*. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016.
2. DOMOKOS László, MÉSZÁROS Leila; SZAKÁCS Gyula (2016): A jó kormányzás támogatásának fundamentumai: Az Állami Számvevőszék alkotmányos helyzete, jogosítványai, függetlensége (2.) In: *A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék*. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016.
3. MÉSZÁROS Leila, NAGY Imre, DOMOKOS László, POSTA Gabriella, GERGELY Szabolcs, FÜLÖP Ibolya (2016): Az Állami Számvevőszék hozzájárulása a minőségi jogalkotáshoz (3.) In: *A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék*. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016.
4. DOMOKOS László, RENKÓ Zsuzsanna, GÁL Nóra, PÁLMAI Gergely (2016): Az ellenőrzések és azok hasznosulása az ellenőrzöttek szintjén (4.) In: *A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék*. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016.
5. DOMOKOS László, PULAY Gyula, SZATMÁRI János, GERGELY Szabolcs, SZABÓ Zoltán Gyula (2016): Az integritás kultúrájának meghonosítása a magyar közszférában (6.) In: *A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék*. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016.
6. DOMOKOS László, PULAY Gyula, PETŐ Krisztina, PONGRÁCZ Éva (2016): A fenntartható költségvetés öre: Az Állami Számvevőszék szerepe a költségvetés tervezésében és végrehajtásában (7.) In: *A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék*. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016.
7. JAKOVÁC Katalin, DOMOKOS László, NÉMETH Erzsébet (2016): A jó kormányzás támogatása a számvevőszéki ellenőrzések tervezési folyamatai során (8.) In: *A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék*. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016.
8. DOMOKOS László, PÁLYI Katalin, FARKASINSZKI Ildikó, CZIFRA Béla (2016): Értékkörzés és értékteremtés - az Állami Számvevőszék szervezeti működésének megújítása (9.) In: *A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék*. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016.
9. DOMOKOS László, NÉMETH Erzsébet, JAKOVÁC Katalin (2016): A kormányzás eredményességének támogatása: Célszerűség-vizsgálat és teljesítménymérés a számvevőszéki ellenőrzésekben (10.) In: *A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék*. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016.

10. DOMOKOS László, VÁRPALOTAI Viktor, JAKOVÁC Katalin, NÉMETH Erzsébet, MAKKAI Mária, Horváth Margit (2016): Az Állami Számvevőszék hozzájárulása az „államenedzsment” megújításához (11.) In: *A jó kormányzás építőkövei – fókuszban a legfőbb pénzügyi ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék*. Budapest: Állami Számvevőszék, 2016
11. DOMOKOS László: A számvevőszék soron következő feladatai az idei év ellenőrzéseinek tükrében. In: *Magyar Pénzügyi Almanach 2015-2016*. Budapest: Tas-11 Kft, 2015. p.31-33
12. DOMOKOS László: A Számvevőszék előtt álló stratégiai feladatok a következő években. In: *Magyar Pénzügyi Almanach 2014-2015*. Budapest: Tas-11 Kft, 2014. p.28-31
13. DOMOKOS László: Államadósság, államháztartási hiány és közpénzügyi kontroll – a magyar modell. In: *Magyar Pénzügyi Almanach 2013-2014*. Budapest: Tas-11 Kft, 2013. p. 31-33
14. DOMOKOS László: Költségvetés válságos években. In: *Magyar Pénzügyi Almanach 2012-2013*. Budapest: Tas-11 Kft, 2012. p. 29-32
15. DOMOKOS László: Költségvetési fegyelem és átláthatóság a központi közigazgatásban és az önkormányzati szférában. In: *Magyar Pénzügyi Almanach 2011-2012*. Budapest: Tas-11 Kft, 2011. p. 36-39
16. DOMOKOS László: Átláthatóság a közpénzügyekben. In: *Magyar Pénzügyi Almanach 2010*. Budapest: Tas-11 Kft, 2010. p. 49-52
17. DOMOKOS László: Az Állami Számvevőszék helyzete és tevékenysége 2010-ben. In: *Magyarország politikai évkönyve 2010-ről*, Budapest, 2011.

Időszaki kiadványok cikkei:

1. DOMOKOS László: Vége a következmények nélküli ellenőrzések korának. In: *Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat*. 2014. 1.sz. p.4-5.
2. DOMOKOS László: Törvények számvevőszékről, adókról, sportról, népegészségről. In: *Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat*. 2011. 7-8.sz. p. 300-301
3. DOMOKOS László-Kolozsi Pál: Kiemelt helyen az átláthatóság kérdése. In: *Diplomata Magazin*. 2011. 10-11.sz. p. 20-22

Legfontosabb előadások angol nyelven

Utilisation of audits. The audit of the State Audit Office of Hungary put to the test during the flood

EUROSAI Congress, Hague (Hollandia)

17 June 2014

The renewal of the Hungarian public finance system and the strengthened role of the State Audit Office of Hungary

INTOSAI XXI Congress, Peking (China)

25 October 2013

The State Audit Office of Hungary presents itself in the framework of the campaign related to the application for the position of external auditor of Session of the UNIDO Programme and Budget Committee, Vienna (Austria)
22 May, 2013

State Audit Office of Hungary in terms of transparency and accountability
EUROSAI-ARABOSAI Conference, Baku (Azerbaijan)
16 April 2013

Timeliness of Audit and Counselling as a Factor for the Effectiveness of SAIs
UN/INTOSAI Symposium, Vienna (Austria)
6 March 2013

21st century solutions in external and internal communication – the recently launched news portal of SAOs
UN/INTOSAI Symposium, Vienna (Austria)
13 July 2011

14. MELLÉKLETEK

14.1 A jó kormányzás általános céljai és alapelvei a nemzetközi szervezetekben és integrációban⁶⁹

1. *A jogállam megvalósulása*
 - 1.1. ENSZ: Törvények megtartása, esélyegyenlőség
 - 1.2. OECD: Törvények megtartása; tiszta, alkalmazható jogszabályok
 - 1.3. EU: Törvények megtartása, igazságos adminisztráció⁷⁰
 - 1.4. APEC: Törvények megtartása
2. *Az átlátható működés*
 - 2.1. ENSZ: Átlátható működés
 - 2.2. OECD: Átlátható és elszámoltatható működés
 - 2.3. EU: Átlátható és elszámoltatható működés
 - 2.4. APEC: Átlátható működés
3. *Az elszámoltatható működés*
 - 3.1. ENSZ: Elszámoltatható működés
 - 3.2. OECD: Átlátható és elszámoltatható működés
 - 3.3. EU: Átlátható és elszámoltatható működés
 - 3.4. APEC: Elszámoltatható működés
4. *A teljesítmény menedzsment működése*
 - 4.1. ENSZ: Célszerű eredményes gazdálkodás
 - 4.2. APEC: Teljesítmény menedzsment az állami szektorban
5. *Az etika és feddhetetlenség érvényesülése*
 - 5.1. OECD: Etikai magatartás magas színvonala
 - 5.2. EU: Egyenlőség érvényesülése, konfliktusok megelőzése
 - 5.3. APEC: Etika és feddhetetlenség az állami szektorban
6. *A reagáló, konszenzusképes, részvételt ösztönző működés*
 - 6.1. ENSZ: Reagáló, konszenzusképes, részvételt ösztönző működés
 - 6.2. OECD: Állampolgárok tisztességes és egyenlő szolgálata
 - 6.3. EU: Reagáló képesség, civil szervezetek
 - 6.4. APEC: Érzékeny, reagáló képes kapcsolat a résztvevőkkel (állampolgárokkal)
7. *A politikai és adminisztratív struktúrák hatékony működése*
 - 7.1. EU: Állami adminisztráció működése⁷¹
 - 7.2. APEC: Politikai és adminisztratív struktúrák működése
8. *A jó politikák és az intézmények hatékony működése*
 - 8.1. OECD: Konzisztencia és koherencia a politikaformálásban
 - 8.2. EU: Decentralizáció érvényesítése
 - 8.3. APEC: Jó politikák és politikai intézmények
9. *A kockázat menedzsment működése*
 - 9.1. APEC: Kockázat menedzsment működése

⁶⁹ Forrás: UN System Task Team on the Post-2015 UN Development Agenda. Governance and development. Thematic Think Piece. May 2012.
Handbook on Promotion Good Governance in EC Development and Co-operation. European Commission. 2004
OECD: Annual Report 2001.
APEC Economic Policy Report, APEC Economic Committee, 2007. APEC Secretariat, Singapore.

⁷⁰ Alapelv helyett ún. kiemelt szempont.

⁷¹ Alapelv helyett ún. kiemelt szempont.

10. A korrupció elleni fellépés

10.1. EU: Anti-korrupció

14.2 Az OECD ajánlások hét témaköre

1. **Az állam tulajdonosi szerepét igazoló ajánlások.** Az államnak a tulajdonosi szerepét arra kell használnia, hogy a közjót szolgálja. Az állami tulajdonnak végső soron a társadalom számára kell a lehető legértékesebbnek lennie és hozzá kell járulnia az erőforrások hatékony elosztásához. Szükséges, hogy az állam tisztázza illetve rendszeresen vizsgálja felül, hogy adott esetben miért tartja célszerűnek az állami tulajdonlást. Ki kell dolgoznia a tulajdonosi politikáját, amiben rögzíti az irányításban betöltött szerepét, és a végrehajtásban résztvevőkre vonatkozó szabályokat, felelősségi köröket. Az állam tulajdonosi politikájának nyilvánosnak kell lennie és rendszeres felülvizsgálat alá kell esnie. Az állami tulajdonú vállalatok számára meg kell határozni és nyilvánosságra kell hoznia az elérendő közpolitikai célt.
2. **Az állam tulajdonosi szerepére vonatkozó ajánlások.** Az államnak jól informált, aktívan cselekvő tulajdonosnak kell lennie, ügyelve arra, hogy az állami tulajdonú vállalatok irányítása egyfelől professzionális és eredményes, másfelől transzparens és elszámoltatható legyen. Az államnak egyszerűsíteni és egységesíteni kell a jogi kereteket, amelyek között vállalatai működnek. Az állami tulajdonú vállalatok működési gyakorlata a gazdasági társaságok általánosan elfogadott normáit kell, hogy kövesse. Az állam adjon teljes működési szabadságot vállalatainak a kitűzött célok elérésére és tartózkodjon az irányításba avatkozástól. Az állam nem nyilvános módon ne módosítsa vállalatainak küldetését. Az állam tulajdonosi jogának gyakorlása legyen szabályozott, és lehetőleg koncentrált. A tulajdonosi joggyakorló megfelelő kapacitással és kompetenciával rendelkezzen, hogy feladatait hatékonyan elláthassa. A tulajdonosi joggyakorlónak elszámoltathatónak kell lennie és rögzíteni kell viszonyát más köztestülethez, közte a számvevőszékhez. Az állam tulajdonosi jogkörében (a) részt kell vennie vállalatai közgyűlésén és szavazati jogát hatékonyan kell gyakorolnia. (b) Strukturált, rátermettség alapú és átlátható vezető-kiválasztási eljárást kell alkalmaznia. Átlátható vezetői javadalmazási rendszert kell létrehozni, amely egyfelől a kijelölt közép és hosszú távú célok elérésére ösztönöz, másfelől vonzó és motiváló a jól képzett szakértők számára. (c) Meg kell határozni a vállalat által elérendő célokat, közte a pénzügyi és vagyoni célokat és a tolerálható kockázati szintet és ezek elérését nyomon kell követni. (d) A rendszeres monitorozáshoz, a teljesítmény és a szabályos működés ellenőrzéséhez jelentési rendszert kell kialakítani. (e) Meg kell határozni a közzétételi politikát, amely meghatározza a nyilvánosságra hozandó adatok körét és módját és az információk helyénvalóságát biztosító eljárásokat. (f) Folyamatos párbeszédet kell folytatni a külső auditorokkal és más állami irányító szervekkel.
3. **Az állami tulajdonú vállalatok piaci magatartására vonatkozó ajánlások.** A jogi és szabályozói környezetnek egyenlő feltételeket kell nyújtania az állami és privát tulajdonú vállalatoknak, tisztességes versenyt biztosítva. Ennek biztosítására el kell határozni az állam tulajdonosi és szabályozói feladatköreit. Az állami vállalat működésének érdekkörében minden szereplőnek, amennyiben úgy vélik, hogy jogaik sérültek, hatékony jogorvoslatot kell biztosítani. Amennyiben az állami tulajdonú vállalat együttesen végez gazdasági tevékenységet és valósít meg közpolitikai célokat, költségeit és bevételeit a lehető legátláthatóbban kell kimutatni. A közpolitikai célok fedezetét az államnak kell biztosítani és nyilvánosságra hozni. Gazdasági tevékenységet folytató állami tulajdonú

vállalat ne mentesüljön az általános jog, adószabályok és szabályozások alkalmazhatósága alól. A törvények és a szabályozások ne diszkrimináljanak az állami és privát tulajdonú vállalatok között. Az állami tulajdonú vállalatok hitelezői is kérhessék követelésük teljesítését, csődeljárás kezdeményezését. Az állami vállalatok a piacival megegyező feltételekkel juthassanak hitelekhez, eszközfinanszírozáshoz. Amennyiben az állami tulajdonú vállalat közbeszerzésen akár ajánlattevőként akár ajánlatkérőként vesz részt, az eljárás transzparens és nem diszkriminatív kell legyen.

4. ***A privát társtulajdonosok, befektetők egyenlő bánásmódjára vonatkozó ajánlások.*** Amennyiben az állami tulajdonú vállalatnak vannak privát tulajdonosai is, akkor biztosítani kell egyenlő elbánásukat és hozzáférésüket a társaság adataihoz. Az államnak ez esetben törekednie kell az OECD Gazdasági Társaságok Irányítása ajánlásaihoz (OECD, 2015b). A nemzeti, gazdasági társaságokról szóló törvénynek érvényesnek kell lennie az állami tulajdonú vállalatokra. Amennyiben az állami tulajdonú vállalat közpolitikai célok elérésére is törekszik, az erre vonatkozó információkat is meg kell osztani a nem állami tulajdonossal. Amennyiben az állami tulajdonú vállalat társulásban magán-állami partnerségre lép, a szerződő félnek biztosítani kell a szerződéshez fűződő jogok fenntartását.
5. ***Érdekelt felekkel való kapcsolatokra és a felelős vállalati magatartásra vonatkozó ajánlások.*** Az állam tulajdonosi politikájában rögzíteni kell az állami tulajdonú vállalat kötelezettségeit az érdekeltek felé és jelentési kötelezettség a velük való kapcsolatokról. Tisztázni kell a felelős vállalati magatartáshoz kapcsolódó elvárásokat. Az államnak, a tulajdonosi jogot gyakorló szervezetnek és az állami tulajdonú vállalatnak tiszteletben kell tartani az érdekelt felek törvényben vagy megállapodásban rögzített jogait. Az állami vállalatok irányítóinak fel kell állítaniuk, nyomon kell követniük és nyilvánosságra kell hozniuk a belső kontrollra, etikára, megfelelőségre vonatkozó szabályokat, közte azokat, amelyek a visszaélések és a korrupció kivédést szolgálják. Az állami tulajdonú vállalatoknak felelős vállalati magatartást kell tanúsítaniuk. Az ezekre vonatkozó kormányzati elvárásokat nyilvánosságra kell hozni, és a megvalósításukra vonatkozó mechanizmusokat világosan kell lefektetni.
6. ***Nyilvánosságra hozatalra és átláthatóságra vonatkozó ajánlások.*** Az állami tulajdonú vállalatoknak transzparensnek kell lenniük és meg kell felelniük a magán vállalatok magas számviteli, közzétételi, megfelelőségi és audit standardjainak. Az állami tulajdonú vállalatok jelentéseinek tartalmazniuk kell a lényeges pénzügyi illetve egyéb, tevékenységükre vonatkozó adatokat, mint például (a) a kitűzött célokat és azok teljesítését, (b) a pénzügyi és működési eredményt beleértve az ellátott közpolitikai feladat költségét és fedezetét, (c) az irányítás, tulajdonosi és szavazati jog szerkezetét, beleértve a szervezeti és működési szabályzatot, (d) a vállalat irányítóinak javadalmazását, (e) a vezetők képzettségét, kiválasztásuknál alkalmazott eljárásukat, (f) az előrelátható kockázatokat és kezelésükre megtett intézkedéseket, (g) államtól kapott pénzügyi támogatásokat, garanciákat, (h) minden lényeges állammal vagy államhoz kapcsolódó szervezettel, (i) minden munkavállalókat, érdekelteket érintő fejleményt. Az állami tulajdonú vállalat éves pénzügyi beszámolóját független külső vizsgálatnak kell alávetni. A tulajdonosi jogokat gyakorlónak összehasonlítható jelentést kell kifejleszteni az állami vállalatok körére, illetve évente átfogó jelentést kell készítenie az állami vállalatokról. A közvélemény tájékoztatására web-alapú kommunikációt kell folytatni.
7. ***Állami tulajdonú vállalatok igazgatóságának és felügyelőbizottságának felelősségi köreire vonatkozó ajánlások.*** Az állami vállalatok irányító testületei szükséges önállósággal, kompetenciával és objektívan kell, hogy ellássák a stratégiai irányítást és a menedzsment ellenőrzését. Magas fokú integritással kell rendelkezniük, és tevékenységükért elszámoltathatóknak kell lenniük. A vezető testületeknek egyértelmű

mandátummal kell rendelkezniük és felelősnek kell lenniük a vállalat teljesítményéért. A vezető testületek szerepkörét a társasági törvényben célszerű szabályozni. A vezető testületek elszámoltathatóknak kell lenniük a tulajdonos által, és a vállalat érdekeinek megfelelően kell tevékenykedniük. A testületek fontolják meg független és felkészült szakemberekből álló speciális albizottságok létrehozását, amely tevékenységüket segíti például az audit, kockázatkezelés és a toborzás területén. Az irányításban résztvevő testületeknek tevékenységük és eredményességük értékelésére évente részletes jelentést kell készíteniük. Hatékony belső ellenőrzést kell kialakítani, amely közvetlenül beszámol az ő tevékenységét egyben monitorozó felügyelőbizottságnak.

14.3 Az állami/önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok tulajdonosi joggyakorlóját, felügyelő bizottságát, illetve menedzsmentjét értékelő ellenőrzési fókuszkérdések

Intézményrendszer, szabályozási környezet, vezetői kiválasztás

- Megtörtént-e az átláthatóság és elszámoltathatóság érdekében a megrendelői, illetve tulajdonosi funkció szétválasztása, a két szerepkör feladatainak egyértelmű meghatározása.
- A törvényes keretek között történt-e az állam/önkormányzat szabályozó tevékenysége (árhatósági jogkör gyakorlása, távhőrendelet, vagyonrendelet kiadása, területi határozatok kiadása stb.), a Kormányhivatalok jeleztek-e kifogást a törvényes működéssel kapcsolatban. A jogszabályok által a tulajdonosi joggyakorló hatáskörébe utalt feladatokat (pl. üzletszabályzat ellenőrzésére vonatkozóan) szabályozták-e (pl. SzMSZ-ben, ügyrendben).
- A tulajdonosi jogok gyakorlója biztosította-e az úgynevezett kötelező jogintézmények (pl. Felügyelőbizottság, Képviselő-testület, Közgyűlés, Taggyűlés, könyvvizsgáló) működésének feltételeit, elkészítette-e és betartotta-e az ehhez szükséges szabályokat.
- A gazdasági társaság vezető tisztségviselőinek kiválasztása során meghatároztak-e átlátható, szakmai szempontrendszerrel, és ennek megfelelően történt-e a kiválasztás.

Célmeghatározás, teljesítménykritériumok

- A tulajdonosi joggyakorló közép- és hosszú távú terveiben szerepeltek-e a közfeladat ellátását távlatosan biztosító fejlesztési koncepciók/tervek/programok, továbbá az azok végrehajtásához nyújtandó támogatások (pl. működési/fejlesztési hozzájárulások, hitelekhez kezességvállalás, garanciák nyújtása, tagi kölcsön adása, bérleti/használati díjak elengedése, eseti egyéb engedmények, fogyasztóknak nyújtott támogatások stb.).
- A tulajdonosi joggyakorló meghatározott-e a társaság számára célokat, feladatokat, valamint társaság irányítására vonatkozó elvárásokat. A társaság pénzügyi-gazdasági jellemzőire, a közfeladat-ellátásának színvonalára vonatkozóan kialakított-e teljesítménykritériumokat, mérő-, mutatószámokat és azok értékelési módszereit rögzítette-e. Az állami/önkormányzati vagyonnal történő feladatellátás esetén a vagyonkezelési/hasznosítási szerződések tartalmazzak-e kikötéseket a vagyon gyarapítása, megóvása érdekében, illetve a vagyonnal való hatékony gazdálkodásra vonatkozó követelményeket.
- A tulajdonosi joggyakorló kialakított-e kritériumokat és azok alapján értékeli-e a társaságok vezető tisztségviselőinek irányítási képességét. A szervezet vezetőinek teljesítményértékelése, illetve az ösztönzési rendszer a gazdasági társaság teljesítményén alapul-e. Tájékoztatta-e a tulajdonos a társaság vezetőit a teljesítmény-értékelés szempontjairól és következményeiről.

Tulajdonosi kontrollok, tulajdonosi ellenőrzés

- A tulajdonosi joggyakorlója meghatározta-e a tulajdonosi kontroll szabályokat és ennek megfelelően járt-e el (pl. a beszámoló, üzleti tervek érdemi elbírálása).
- Meghatározta-e a teljesítmények mérhetőségét biztosító kritériumokat.
- Meghatározták-e a tulajdonos érdekeit képviselő felügyelőbizottsággal (FB) szemben támasztott követelményeket, illetve értékelték-e az FB tevékenységét. Szükség esetén történt-e intézkedés az FB-n keresztüli tulajdonosi joggyakorlás fejlesztése érdekében.

- A tulajdonos élt-e a beszámoltatás különböző eszközeivel (az eseti adatkéréstől a monitoring keretében történő rendszeres adatszolgáltatásig, azok elemzéséig). Előírta-e üzleti tervek készítését, azokra vonatkozóan meghatározott-e tartalmi követelményeket. Meggyőződött-e arról, hogy az üzleti tervek a tulajdonos céljaival összhangban vannak. A kötelező éves beszámolón túl időközi beszámolási kötelezettséget meghatározott-e a társaságok számára, ha igen, úgy milyen rendszerességgel, illetve hasznosította-e azok adattartalmát.
- A kockázatkezelési követelmények érvényesülnek-e a tulajdonosi ellenőrzésben, van-e érdemi tulajdonosi ellenőrzés. A tulajdonosi joggyakorló a vállalatirányítási keretek kockázatkezelési követelményeit rögzítette és érvényesítette-e, a társaság gazdálkodásában a kockázatos területeket megismerte-e, kialakította-e a kockázatok kezelésére alkalmas eszközrendszert. A kockázatok hogyan hatottak a tulajdonosi joggyakorló által jóváhagyott stratégiai célokra és szükség esetén azok módosítása megtörtént-e. A belső ellenőrzés a kockázatelemzésébe bevonta-e a közfeladatot ellátó társaságokat, végzett-e ellenőrzéseket a társaság szabályszerű és hatékony gazdálkodásának elősegítése, támogatása érdekében.
- A teljesítmény-értékelés következményei (kompenzáció, felelősség tisztázása, munkajogi következmények stb.) megfeleltek-e az előzetesen kialakított értékelési rendszernek.

A társaság menedzsmentjének értékelésének szempontjai

- Biztosított-e a társaság stratégiájának, a tervezési folyamatoknak, az üzleti tervnek és a beszámolónak az összhangja. Ezekben a közérdek, a tulajdonos elvárásai érvényesülnek-e.
- Kialakítottak-e egyértelmű felelősségi és feladat meghatározást tartalmazó struktúrát és szabályozást, annak értékelése megtörtént-e.
- A társaságon belül meghatározták-e az eredményes, hatékony, gazdaságos feladat-ellátás szempontjait. Meghatározták-e a szakmai feladatellátáshoz és a gazdálkodáshoz kapcsolódó teljesítménycélokat, kritériumokat, mutatókat, ehhez a szükséges információkat biztosították-e. Milyen a vezetői információs rendszer (annak kialakítása/megléte, biztonsága, átláthatósága stb.).
- A vezérigazgató/ügyvezető eleget tett-e a gazdálkodás szabályozására, részint a Számviteli törvényben, részint az ágazati szabályozásokban előírt kötelezettségének (kötelező számviteli szabályzatok, eszközök és a források leltárkészítési és leltározási szabályzat, eszközök és a források értékelési szabályzat, önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzat, pénzkezelési szabályzat, számlarend minden alkalmazott számla tekintetében). Aktualizálta-e a gazdálkodásra vonatkozó szabályzatait. A társaság minden szintjén kiépült-e és megfelelően működik-e a belső kontrollrendszer. Holding (uralkodó) tagjaként egységesítették a szabályzatokat és/vagy ügyrendeket, sajátos megoldásokat alkalmaztak-e, illetve milyen intézkedéseket tettek a hatékonyabb gazdálkodás érdekében.
- A már meghozott döntésekre, feladatellátásra ható kockázatokat, azoknak a hatását a társaság vezetése felmérte-e, valamint a szükséges korrekciót végrehajtotta-e. Tájékoztatták-e erről a tulajdonosi jog gyakorlóját. Megtörtént-e a célok elérését fenyegető kockázatok elemzése, kezelése.
- Az állami/önkormányzati vagyon nyilvántartása átlátható-e, az adatszolgáltatás megfelelő-e. Biztosították-e a vagyon megóvását és gyarapítását. Szabályszerűen dokumentált leltárral támasztották-e alá az éves számviteli beszámolóban és nyilvántartásokban lévő vagyon állományát. Miképpen változott a közfeladat ellátását szolgáló eszközök használhatósági foka. Hogyan alakult a beruházásokra és

fejlesztésekre fordított összegek és az elszámolt értékcsökkenés aránya. Készítettek-e hatástanulmányt az előkészítés keretében.

- Megtörtént-e a szakmai teljesítmény és a gazdálkodás monitorozása, értékelése és a visszacsatolás. Biztosított-e a költségek elszámolásának átláthatósága, transzparens-e a tulajdonos részére adott beszámolók, adatszolgáltatások. A társaság éves beszámolási kötelezettségét teljesítette-e (az előírt egyéb jelentések, beszámolók, üzleti tervek teljesítése). A társasági beszámolóhoz csatolták-e az FB jelentését, illetve a könyvvizsgálói záradékot.
- Miképpen alakult a követelések, illetve kötelezettségek állománya, kiemelten koncentrálna a közfeladat díjaival kapcsolatos lakossági kinnlevőségekre. Hogyan alakult a mérleg szerinti eredmény, az osztalékfizetés/eredmény tartalékba helyezés, illetve a jegyzett tőke/saját tőke aránya. Mi volt a központi támogatások szerepe a társaságok gazdálkodásában. A lakossági fogyasztókkal szemben a társaság által alkalmazott-e díjkedvezményeket és milyen rendszerben.
- A társaságra vonatkozó közérdekű adatok közzététele megfelelő volt-e.

