Benkő János

Az intézményi integritás fejlesztésének keretei és lehetőségei

dialóg Campus

Benkő János

AZ INTÉZMÉNYI INTEGRITÁS FEJLESZTÉSÉNEK KERETEI ÉS LEHETŐSÉGEI

Dialóg Campus Kiadó ❖ Budapest

A kiadvány a KÖFOP-2.2.3-VEKOP-16-2016-00001 „Kapacitásfejlesztés és szemléletformálás a korrupciós esetek nagyobb arányú felderítése, illetve megelőzése érdekében” című projekt keretében jelent meg.

Szerző:
Dr. Benkő János

Szakmai lektor:
Prof. Dr. Bináger Gusztáv

Olvasószerkesztő:
Szarvas Melinda

© Dialóg Campus Kiadó, 2018

© A szerző, 2018

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

TARTALOM

BEVEZETŐ **6**

1. A SZÁMVEVŐSZÉKI ELLENŐRZÉS ÉS A KORRUPCIÓMEGELŐZÉS 7
1.1. Ellenőrzés, számvevőszéki ellenőrzés 7
1.2. A megelőzés tükröződése a számvevőszéki ellenőrzési standardokban 9
1.3. Az Állami Számvevőszék ellenőrzési gyakorlata 11

2. A BELSŐ KONTROLLRENDSZER SZABÁLYOZÁSA ÉS MŰKÖDÉSE 13
2.1. A belső kontrollrendszer fogalma, kontroll és ellenőrzés 13
2.2. A belső kontrollrendszer hazai szabályozása 15
2.3. A belső kontrollrendszer és az integritásirányítás szabályozásának harmonizálása 19
2.4. A belső kontrollrendszer működésének korlátai 23
2.5. A belső kontrollrendszer elemei (integritás szemléletben) 24

3. A BELSŐ KONTROLLRENDSZEREK MŰKÖDÉSE AZ ÁSZ-ELLENŐRZÉSEK SZERINT 38
3.1. Megállapítások a központi költségvetési intézmények kontrollrendszeréről 38
3.2. Helyi önkormányzatok belső kontrollrendszerének működése 40

4. A KORRUPCIÓMEGELŐZÉS LEHETŐSÉGEI AZ ÁLLAMHÁZTARTÁSBAN 43
4.1. A számvevőszéki szemléletváltás 43
4.2. Az Integritásprojekt 44
4.3. Az Integritásprojekt legfontosabb módszertani elemei 46
4.4. Eredmények, indexek 50
4.5. A 2017. évi adatfelvétel eredményei alapján megállapítható tendenciák 53
4.6. A mérés megbízhatósága, szervezeti, hatásköri változások kihatásai 58
4.7. Módszertani változások 60

5. KOCKÁZATI TERÜLETEK AZ ÁLLAMHÁZTARTÁSBAN 61
5.1. Közszolgáltatások 62
5.2. Hatósági tevékenységek 62
5.3. Kapcsolatok a versenyszférával 63
5.4. Az európai uniós támogatások 64
5.5. Közbeszerzések 65

5.6. Szakértők alkalmazása 67
5.7. Közvagyon, közpénz felhasználása 67
5.8. Speciális kockázatok és kontrollok 69

6. AZ INTEGRITÁSFELMÉRÉS FELHASZNÁLÁSI LEHETŐSÉGEI ÉS KORLÁTAI AZ INTÉZMÉNYI KOCKÁZATKEZELÉSBEN 71
6.1. A korrupciómegelőzés érdekében végzett kockázatkezelés sajátosságai 71
6.2. Az integritásfelmérés felhasználása az intézményi kockázatkezelésben 74
6.3. Az intézményi kockázatkezeléshez felhasználható információk és elemzések 78

MELLÉKLETEK 80
1. melléklet 80
2. melléklet 81
3. melléklet 82

FELHASZNÁLT IRODALOM 84

KÉRDÉSEK A TANANYAG FELDOLGOZÁSÁHOZ 87

BEVEZETŐ

Az integritással foglalkozó projektek, kutatások alapján mind nyilvánvalóbbá vált, hogy a korrupciómegelőzés, az integritásszemlélet és -gyakorlat elterjesztése, alkalmazása a vezetői kultúrának az eddigieknél hatékonyabb fejlesztését, továbbá a kockázatokban való gondolkodást teszi szükségessé. Mindez egy jól kiépített, a vezetés által folyamatosan fejlesztett és mind jobban működő belső kontrollrendszerbe illesztve valósítható meg.

Ez a tanulmány azokat az ismereteket foglalja össze, amelyek felhasználásával az integritás tanácsadók[1] a mindennapi gyakorlatban hatékonyan kapcsolódhatnak be a belső kontrollrendszer fejlesztésébe és működésébe, továbbá hatékonyan segíthetik az intézményi vezetést a korrupciómegelőzés, az integritásszemlélet és -gyakorlat elterjesztésében és alkalmazásában. Másképpen fogalmazva: az intézményi és a vezetői kultúra fejlesztésének aktív részesei lehetnek, aminek szükségességét még hangsúlyosabbá tették a 2016-os jogszabályi változások, nevezetesen az integritás tanácsadó feladatainak és szerepének bővülése.

Ennek érdekében a témát a működés és a napi feladatok felől közelíti meg a tananyag. Be kívánja mutatni a belső kontrollrendszer, a kockázatkezelés és az integritás kölcsönös összefüggéseit az ellenőrzések, valamint a Számvevőszék hét éve tartó integritásfelvételének tükrében. Erre vonatkozóan igen bőséges, a tanácsadói munkában jól hasznosítható és nem nélkülözhető empirikus ismeretekkel szolgálnak az ÁSZ ellenőrzési jelentései, a több mint 3000 költségvetési intézményre kiterjedő ÁSZ integritásfelvétel eredményei, továbbá az azokból készített elemzések. Összefoglalóan mindezek hasznos és a napi gyakorlatban alkalmazható támogatást nyújtanak a korrupciómegelőzés eszközrendszerének megismeréséhez, fejlesztéséhez és alkalmazásához.

A szerző

---

[1] A kiadó megjegyzése: a kifejezést a helyesírásnak megfelelő *integritás-tanácsadó* forma helyett az államigazgatási szervek integritásirányítási rendszeréről és az érdekérvényesítők fogadásának rendjéről szóló 50/2013. (II. 25.) Korm. rendelettel való összhang érdekében közöljük a fenti írásmóddal.

1. A SZÁMVEVŐSZÉKI ELLENŐRZÉS ÉS A KORRUPCIÓMEGELŐZÉS

1.1. Ellenőrzés, számvevőszéki ellenőrzés

Az ellenőrzés – általános értelemben – valakinek vagy valamely szervezetnek, tevékenységnek a megítélés céljából történő megvizsgálása, figyelemmel kísérése.

Az ellenőrzés a mindennapi életünk része, elválaszthatatlan az emberi tevékenységtől legyen szó annak személyes, szervezeti vagy állami vonatkozásairól. Fő lépései: a tények megállapítása, a feltárt, megismert tények viszonyítása valamilyen normatív mércéhez (jogszabályhoz, szabályhoz, tervhez, normához stb.), majd annak megállapítása, értékelése, hogy van-e és milyen mértékű az eltérés a követelményekhez képest, végül következik mindezek alapján a következtetések levonása. A következtetések keretében az eltérés okának, kiváltó tényezőinek megállapítása után fontos a hibák kijavítását szolgáló javaslatok kidolgozása. Az ellenőrzés tehát feltárja a hibákat, a megvalósulás folyamatát gátló tényezőket és megfelelő javaslatot tesz – adott esetben utasítást – azok megszüntetésére. „Bármely ellenőrzés alapvető, közvetlen célja: a prevenció, a szankció és a hibajavítás, tartalmi végső szándéka pedig a társadalom működési biztonságának a szolgálata. […] Beavatkozást kezdeményez, ha ennek ellenkezőjét vagy kockázatát tapasztalja. Megjelöli, hogy – a tapasztalatok alapján – ennek az alapvető érdeknek az érvényesítésében milyen lépésekre van szükség.”[2]

Az állam hatósági és tulajdonosi mivoltából következően – a köz érdekeinek érvényesítése céljából – végez ellenőrzéseket, amelyek középpontjában többek között a jövedelemcentralizáció és az újraelosztás folyamatának szabályossága, hatékonysága, az állami vagyonnal való gazdálkodás hatékonysága és eredményessége áll. Az ilyen ellenőrzéseket átfogóan pénzügyi ellenőrzésnek nevezik. Ezek rendszerének csúcsán a legfőbb ellenőrzési intézmények, a számvevőszékek állnak.

A számvevőszékek mind jelentősebb szerepet töltenek be a korrupció elleni küzdelemben és a korrupció megelőzésben. Általánosságban a számvevőszékek

---

[2] Kovács (2002), 16.

szerepe abban fogalmazható meg, hogy az ellenőrzés két alapelvének, az *átláthatóságnak* és az *elszámoltathatóságnak* az érvényesítésén keresztül olyan megelőző hatásokat váltsanak ki, amelyek csökkentik a korrupciót.[3] Emellett természetesen jelentős a számvevőszékeknek az a tevékenysége is, hogy az ellenőrzéseik által feltárt bűncselekmények szankcionálását kezdeményezik. A számvevőszékek a prevenció mind szélesebb körű elterjesztése érdekében nemzetközi ellenőrzési standardok kidolgozásával és alkalmazásával, az átláthatóságot növelő legjobb gyakorlatok terjesztésével segítik elő a korrupció elleni küzdelmet.

A számvevőszékek már az 1977-ben kiadott Limai Nyilatkozatban [4] kifejezték a korrupció elleni küzdelem melletti elkötelezettségüket. Az 1998. évi montevideói kongresszus óta minden INTOSAI[5] (Ellenőrzési Intézmények Nemzetközi Szervezete) kongresszus foglakozott a korrupció elleni küzdelemmel. A számvevőszékek nemzetközi szervezete – deklaráltan – a korrupció elleni tevékenységét az 1990-es évek közepén kezdte meg, akkor amikor a nemzetközi szervezetek (az IMF, a Világbank, az ENSZ) szintén felismerték ennek fontosságát. A közel másfél évtizedes munka eredményeként az INTOSAI 2010-ben Johannesburgban tartott kongresszusán elfogadott 2011–2016. évekre szóló stratégiai tervben a prioritások között szerepel a korrupció elleni küzdelem, amely szerint a számvevőszéki ellenőrzések a transzparencia megteremtésén, a kockázatok bemutatásán és a hatékony belső kontrollok kiépítésének elősegítésén keresztül hozzájárulnak a korrupció megelőzéséhez az Egyesült Nemzetek által kidolgozott egyezménnyel összhangban. A korrupció ellenes küzdelem és prevenció az INTOSAI szerint széles körű együttműködést tesz szükségessé a számvevőszékek és más nemzetközi szervezetek, valamint a civil társadalom között.

A megelőzés előtérbe kerülésével fokozatos elmozdulás tapasztalható a korábban szinte kizárólagos represszív szemléletből és gyakorlatból a megelőzést előtérbe helyező megközelítés, vagyis a hosszabb távon fenntartható eredményeket biztosító, integritásalapú szervezeti működés támogatása felé. Mindez a legfőbb ellenőrzési intézmények tanácsadó tevékenységének bővülésében is kifejeződik.

---

3 BÁGER (2012).

4 Ezt a dokumentumot a számvevőszékek alkotmányának is nevezik.

5 Az INTOSAI az Egyesült Nemzetek (ENSZ) Gazdasági és Szociális Tanácsának (ECOSOC) konzultatív szerveként 1953-ban alakult meg. Jelenleg 189 ország legfőbb pénzügyi ellenőrző szervezetét integrálja; célja a tagintézmények működésének, szakmai továbbfejlesztésének, tevékenységük harmonizálásának a támogatása.

1.2. A megelőzés tükröződése a számvevőszéki ellenőrzési standardokban

A legfőbb ellenőrzési intézmények a munkájukat ellenőrzési standardok alapján végzik, amelyek a vizsgálatok során követendő módszereket, eljárásrendet, gyakorlatot, valamint az ellenőrzési jelentések formai és tartalmi követelményeit határozzák meg. A számvevőszéki ellenőrzési standardokat és azok rendszerét az INTOSAI keretében – a tagintézmények közreműködésével – dolgozzák ki, fejlesztik és korszerűsítik.[6] A standardokat a legfőbb ellenőrzési intézmények sajátos nemzeti alkotmányos, jogi és egyéb feltételeik között alkalmazzák. Ennek a módszertani fejlődési folyamatnak az INTOSAI standardokban való tükröződését – a teljesség igénye nélkül – a következő néhány szakmai dokumentum jól érzékelteti.

Az első fontos lépés volt a Limai Nyilatkozat, amely kimondta, hogy a számvevőszéki ellenőrzés célja a hibák kijavítása és azok megelőzése. A nyilatkozatot az INTOSAI 1977 októberében Limában tartott kongresszusán fogadták el. A standard már utal a megelőzésre, hiszen kimondja, hogy időben kell feltárni a normától való eltéréseket. A következő fontos módszertani lépés volt, amikor az INTOSAI általános ellenőrzési standardok (ISSAI 100) megfogalmazták: „Minden szervezet kötelessége, hogy erőforrásai védelme érdekében megfelelő kontrollrendszert[7] alakítson ki. A szervezet kötelessége az is, hogy biztosítsa a kontrollok jelenlétét és megfelelő működését, annak érdekében, hogy a szervezet megfeleljen a törvényben meghatározott feladatkörének és a reá vonatkozó szabályoknak, valamint, hogy a döntéshozatali folyamatban érvényesüljön a feddhetetlenség és a korrektség."[8] A standard – ha ezt nem is fejezi ki explicit módon – a kontroll, a belső kontroll mint rendszer kiépítését és alkalmazását ajánlja. A Limai Nyilatkozathoz képest tovább lép, és megnevezi a megelőzés eszközeit, a kontrollokat, de a vezetés helyett a kontrollok „működtetőjének" még az intézményt, a szervezetet jelöli meg. Fontos változás, hogy már nem az ellenőrzést nevezi meg felelősnek, hanem a szervezetet általában. A kontrollok előtérbe kerülésének oka pedig az, hogy a szabálytalanságok zömét már a keletkezésük előtt vagy a keletkezésük pillanatában kell megakadályozni, ugyanis az ellenőrzés utólagossága miatt annak megállapításait követően már csak a következmények mérséklésére nyílik lehetőség.

A szabálytalanságok és a korrupció megelőzése terén lényegi változást a 2004-ben megjelent *Irányelvek a belső kontroll standardokhoz a közszférában* ISSAI

---

6 A szervezet 1992-es washingtoni kongresszusán fogadták el az INTOSAI ellenőrzési standardjait; 2007-ben elindították a nemzetközi ellenőrzési standardok rendszerének (ISSAI) megújítási folyamatát.

7 Bővebben lásd a tanulmány 2. fejezetében!

8 ISSAI 100

9100 standard jelentette, amely az államháztartás belsőkontroll-standardjainak kiépítésére és működtetésére vonatkozó feladatokat határozta meg. Különös és lényegi sajátossága, hogy nem a legfőbb ellenőrzési intézmények, hanem a költségvetési intézmények faladatait, teendőit írja elő. Az irányelv szerint az államháztartás belső irányítási, szabályozási és ellenőrzési rendszerének (továbbiakban: belső kontrollrendszer) és a számvevőszéki külső ellenőrzésnek együttesen kell biztosítania a törvényesség, az elfogadott normák – elszámoltathatóság, átláthatóság – a gazdaságosság, a hatékonyság és az eredményesség követelményeinek érvényesítését. Ki kell alakítani a közpénzek felhasználásáról az elszámoltatás hézagmentes rendszerét. Ez a standard már nemcsak a szervezeti kereteket, hanem a felelősöket, nevezetesen a vezetést is megjelöli. Az ISSAI 9100 irányelv a belső kontrollrendszer koncepciójának korszerűsítése mellett (COSO-modell alkalmazása) a korábbiakhoz képest három lényegi változást tartalmaz. Az első ilyen, hogy az irányelv a belső kontrollrendszer céljai közé emeli az etikus megközelítést, ráadásul második helyre sorolja az „etikát", ami így kiemelt hangsúlyt kap. Az irányelv szerint a szervezet tevékenységeit szabályszerűen, *etikusan,* gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen kell végrehajtani. Az irányelv a következőképpen fogalmaz: „Az etikusan erkölcsi kérdésekkel kapcsolatos fogalom. Az erkölcsös magatartás és a csalás, korrupció megelőzése és feltárása a közszférában egyre nagyobb hangsúlyt kap a kilencvenes évektől kezdődően. Általános elvárás, hogy a köztisztviselőknek hűen kell szolgálnia a közérdeket, és megfelelően kell kezelnie a közpénzeket. Az állampolgárokat részrehajlás nélküli bánásmódban kell részesíteni a törvényesség és jog alapján. Ezért a erkölcsös közszféra előfeltétele és egyben alátámasztója a társadalom bizalmának és a jó irányítás alapköve."[9] Ha nem is szó szerint, de ez a gondolatsor az integritásszemlélet és -gyakorlat implicit megközelítésnek tekinthető. A másik hangsúlyos célja a dokumentumnak, hogy elősegítse a belső kontroll fogalmának egységes értelmezését a közszférában. A harmadik lényegi változás a forrásoknak a veszteségek, a nem rendeltetésszerű felhasználás, az eltékozlás, a visszaélések, a hűtlen kezelés, a hibák, a csalás és a korrupció elleni védelme. Ezzel pedig a korrupciómegelőzés is bekerült az irányelv céljai közé.

A 2016-ban megjelent ISSAI 5700 standard kifejezetten a kormányzati szervezetek korrupciómegelőzés érdekében tett intézkedéseinek ellenőrzéséhez nyújt módszertani támogatást. Többek között a korrupcióellenes intézkedések ellenőrzésének megtervezéséhez, a vizsgálat lefolytatáshoz ad útmutatást, és felhasználható az intézményi tervezési munkában is. A közbeszerzések kockázataival viszont nem foglalkozik elég hangsúlyosan a dokumentum, továbbá az is hasznos lenne,

[9] INTOSAI ISSAI, 9100 3.

ha a puha kontrollok,[10] az adott szervezetben érvényes és követett értékek, normák, az integritással kapcsolatos tudatosság, a vezetés hozzáállása vagy a szervezeti kultúra korrupciómegelőzésben betöltött szerepe nagyobb súllyal szerepelne benne.[11]

A bemutatott irányelvek alapján megállapítható, hogy a legfőbb ellenőrzési intézményeknek a korrupció feltárására és megelőzésére irányuló vizsgálataiban egyre nagyobb hangsúly kerül a belső kontrollrendszer szabályozottságára és hatékonyságára. Főként azt ellenőrzik, hogy az egyes intézmények vezetői milyen belső kontrollrendszert alakítottak ki, és azt hogyan működtetik, minimálisra csökkentik-e a hibák, a szabálytalanságok, valamint a nem megfelelő működés, gyenge teljesítmények kockázatát. Ugyanis az állami forrásokat kezelő személyek, a költségvetési szervek vezetői felelősek – többek között – a gazdálkodás törvényességéért, hatékonyságáért, gazdaságosságáért, a tervezési, beszámolási, információszolgáltatási kötelezettségek teljesítéséért, a beszámolókban foglalt adatok, információk teljességéért, hitelességéért.

1.3. Az Állami Számvevőszék ellenőrzési gyakorlata

Az Állami Számvevőszék (ÁSZ) jogállását, ellenőrzési hatáskörét tekintve hivatali típusú intézmény: ellenőriz, elemez és értékel, megállapításokat és javaslatokat tesz, iránymutatásokat fogalmaz meg, tanácsot ad. Az ÁSZ nem hoz ítéletet, nem folytat nyomozást, és közvetlenül nem szankcionál, ugyanakkor az új ÁSZ-törvény szerint megállapításai alapján az ellenőrzött szervezetekkel és a felelős személyekkel szemben az arra illetékes hatóságnál eljárást kezdeményezhet. Az ÁSZ jogállásából adódik, hogy a korrupció elleni fellépés területén – az átláthatóság és elszámoltathatóság biztosítása mellett – elsősorban a megelőzésre fókuszál. A korrupció elleni fellépés az ÁSZ ellenőrzési tevékenységében is hangsúlyosan jelenik meg, továbbá a szervezet saját működésében is irányadónak tekinti az integritásszemléletet.[12] A számvevőszék az ellenőrzési tapasztalatain alapuló megállapításaival, javaslataival támogatja az Országgyűlést, annak bizottságait, valamint az ellenőrzött szervezetek munkáját, ezáltal elősegíti az állam jól irányított működését. A közszféra hatékonyságának növelése érdekében az ellenőrzések eredményeként szerzett tudást és „jó gyakorlatokat” átadja a közpénzfelhasználóknak.[13]

---

10 Bővebben lásd a 2.5.3. fejezetben!

11 *Újabb eszköz a korrupció elleni harcban* (2013).

12 Ezt a feladatot az Országgyűlés határozatban is megerősítette [35/2009. (V. 12.) OGy].

13 *Az integritás kultúrájának meghonosítása a magyar közszférában* (2016).

Az ÁSZ az ellenőrzések minőségének és hatékonyságának javítását a kockázatelemzés és -értékelés eredményeire fokozottan támaszkodó ellenőrzési témaválasztással támogatja.[14] A legfőbb ellenőrzési intézmények tervezési munkafolyamatait – az INTOSAI standardjai szerint – a kockázatelemzésnek kell megalapoznia. Ennek megfelelően az ellenőrzés célját, tehát egy-egy szervezetet, folyamatot, tevékenységet választanak ki, azt, amelynek kockázatai magasabbak a többinél. Ebben az esetben a kockázatelemzés a célszervezetek, -folyamatok meghatározott kockázati szempontok szerinti sorba rendezésére, egyfajta „kockázati rangsor" kialakítására, a legkockázatosabb elemek kiválasztására irányul. Az ellenőrzött szervezetek kontrolljainak és intézkedéseinek kockázatelemzésével ezért a számvevőszék arra keresi a választ, hogy melyek azok a szervezeti folyamatok, amelyeknél a kiépített kontrollok ellenére jelentős kockázat veszélyezteti a szervezeti célok elérését.[15]

[14] *A jó kormányzás támogatása a számvevőszéki ellenőrzések tervezési folyamata során* (2016), 9.
[15] *A jó kormányzás támogatása a számvevőszéki ellenőrzések tervezési folyamata során* (2016), 11.

2. A BELSŐ KONTROLLRENDSZER SZABÁLYOZÁSA ÉS MŰKÖDÉSE

2.1. A belső kontrollrendszer fogalma, kontroll és ellenőrzés

A belső kontrollrendszer a szervezetirányítás elválaszthatatlan eszköze, az a folyamatrendszer, amely magában foglalja a célok elérése érdekében a vezetés által kialakított politikákat, szabályokat, eljárásokat, gyakorlati módszereket, továbbá szervezeti struktúrát és kultúrát. A belső kontrollrendszer integrált folyamatrendszer, amely szerves részét képezi annak a módnak/kultúrának, ahogyan a vezetés a szervezetet működteti. A belsőkontroll keretrendszer 5 eleme (a kontrollkörnyezet, a kockázatkezelés, a kontrolltevékenységek, az információ és a kommunikáció, a monitoring) nem egymást követő tevékenységek sorozata, hanem egymást kiegészítő, egymással szoros kölcsönhatásban álló mechanizmusok halmaza.

A belső kontrollrendszer mint folyamatrendszer a szervezet céljainak elérésében segíti a vezetést, annak kialakítása, működtetése és fejlesztése a költségvetési szerv vezetőjének a felelőssége. A belső kontrollrendszer összefonódik a szervezet tevékenységeivel, és akkor a leghatékonyabb, ha teljesen beépül a szervezet infrastruktúrájába és szerves részét képezi a szervezet lényegének. A belső kontrollt sokkal inkább beépíteni, semmint kiépíteni kell. A belső kontrollrendszer dinamikusan változó, összetett folyamatrendszer, amelyet folyamatosan hozzá kell igaztani a szervezetet érő változásokhoz. Szerves részét képezi az integritás, az integritásirányítás, amit a szervezet minden tevékenységében érvényesíteni kell. Az integritás a COSO-modell[16] alapelveinek egyike, amely a belső kontrollrendszeren belül a kontrollkörnyezetben helyezkedik el.

A belső kontrollrendszer fogalmának és tartalmának fejlődése több évtizedre tekint vissza. A működésére vonatkozó követelményeket standardok és jogszabályok is szabályozzák. A fogalmi és tartalmi kibontakozás szorosan kapcsolódik a felelős vállalati irányítás elméletének és gyakorlatának fejlődéséhez. Az első lépéseket a COSO-bizottság által kimunkált belsőkontroll-keretrendszer jelentette (1992),

---

[16] COSO – A belső kontroll keretrendszere, melyet az azt létrehozó bizottságról neveztek el (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission).

amely olyan alapot biztosított, amelyhez viszonyítva a vállalatok és szervezetek értékelni és fejleszteni tudják irányítási és ellenőrzési rendszerüket. Kezdetben a COSO szerint a belső kontrollrendszer kiépítése és működése a jogszabályoknak való megfelelést és a beszámolók, pénzügyi jelentések hitelességének biztosítását szolgálta, vagyis szűken vett pénzügyi szemléletet tükrözött. Az ezredfordulóra a belső kontrollrendszer fogalma, felfogása számottevően fejlődött és bővült, különösen az újabb pénzügyi, korrupciós botrányok miatt a hagyományos pénzügyi szemlélet mellett teret kaptak a tevékenységek etikai szempontjai, és egyre erőteljesebb szerepet kapott a vezetői kontroll. Ennek során a belső kontrollrendszer értelmezése és alkalmazása új elemekkel bővült, ilyenek többek között a szoft kontrollok (vezetési kultúra és filozófia, a korrupció, a csalások megelőzése érdekében az etikus magatartás, az emberi tényező előtérbe kerülése), továbbá a kockázatelemzés mint belső kontrollrendszer fejlesztésnek alapja.[17]

Hosszú ideig az intézményekben működő belső ellenőrzés feladata volt a szabálytalanságok, visszaélések feltárása, majd ezeket követően a vezetésnek kellett a megfelelő intézkedéseket megtenni. A nemzetközi méretűvé dagadt pénzügyi botrányokat követően a kormányok és az ellenőröket tömörítő szervezetek indokoltnak látták, hogy a szervezeti irányítást és az ellenőrzési rendszert olyan irányban fejlesszék tovább, amiben a vezetés jóval nagyobb felelősséget visel a szabályos működésért és gazdálkodásért. Ezt pedig úgy látták megoldhatónak, hogy a vezetés már a működési, a pénzügyi folyamatok közben is be tudjon avatkozni, ha felmerül a szabálytalanságok veszélye. Ennek a megoldásnak az volt a lényege, hogy miként lehet a szabálytalanságok ellen már az elkövetéskor fellépni, sőt azokat valamilyen módon megelőzni, megakadályozni. Tehát az ellenőrzés utólagosságából adódó kockázatokat szerették volna kivédeni. Egy olyan rendszer kialakításában látták a megoldást, amely a szervezet minden tevékenységét, folyamatát érinti, és amelyet az intézmény minden dolgozójának végeznie kell, továbbá amely nem utólagos, hanem éppen előretekintő, vagyis amellyel kivédhetők a kockázatok. Ezért alakították ki a belső kontrollrendszert, amelynek az intézményi folyamatokba való beépítése és működtetése a vezetés feladata, ugyanakkor abban a szervezet minden tagjának részt kell vennie.

A következő felsorolás az értelmezési problémák tisztázása érdekében a kontroll és az ellenőrzés közti különbségeket szándékozik bemutatni, ugyanis a két fogalom értelmezése, használata mind a szabályozásban, mind a gyakorlatban félreértésekhez vezetett.

[17] Merétey-Vida (2006), 20.

A kontroll:

- a szervezetszabályozás, irányítás, ellenőrzés eszköze,
- stratégiai szemléleten alapul,
- feladata a célok elérésének biztosítása,
- a tevékenységek, folyamatok irányítását végzi, és előretekint,
- a teljes tevékenységet átfogja a célkijelöléstől a végrehajtásig,
- elsősorban irányítást és nem csak ellenőrzést jelent,
- a szervezet minden tevékenységét átszövi,
- saját szabályokat alkot, döntéseket hoz a célok elérése érdekében,
- mértékegysége a kockázat,
- végrehajtásában mindenki részt vesz,
- eszközei a szabályok, intézkedések, szokások, magatartás, igen nagy súlylyal a vezetői magatartás és példamutatás.

Az ellenőrzés:

- célja az elszámoltatás, a szabályosság a hatékonyság érvényesülésének utólagos vizsgálata,
- mások végrehajtással összefüggő felelősségét minősíti, és megállapításokat tesz,
- utólagos,
- a szervezet tevékenységének általában csak egy részére terjed ki,
- az ellenőrzés a kontrollal szembeni leglényegesebb különbsége, hogy az ellenőr független az ellenőrzött tevékenységtől, abba nem is avatkozhat be, azaz az ellenőr nem felelős az általa ellenőrzött tevékenység megfelelőségéért,
- nem alkothat szabályokat, azok érvényesülését ellenőrzi.[18]

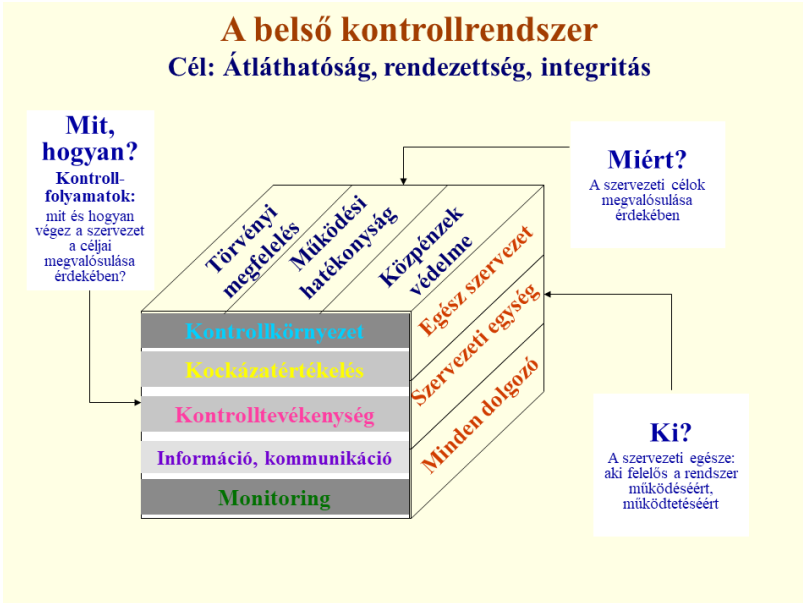
2.2. A belső kontrollrendszer hazai szabályozása

A már hivatkozott COSO-keretrendszer megjelenésével egyidejűleg (1992-ben) a Számvevőszékek Nemzetközi Szervezete (INTOSAI) a közszférára is kidolgozta a belső kontrollrendszer működésére vonatkozó standardot, amelyet a korrupció elleni küzdelem és az etikai követelmények előtérbe kerülésével 2004-ben korszerűsített és *Irányelvek a belső kontroll standardokhoz a közszférában (ISSAI 9100)*[19]

[18] Ákos (2007).

[19] Sajátosságuk – a korábbiaknak alapján – hogy a közszféra szervezetei számára határozzák meg a belső kontrollrendszer kiépítésének és működésének követelményeit, tehát nem kifejezetten ellenőrzési standardok.

címen jelentetett meg. A belső kontrollrendszer célját, eszközeit és a működtetésében részt vevőket mutatja be a következő, 1. ábra.



1. ábra

A belső kontrollrendszert ábrázoló úgynevezett COSO-kocka

Forrás: BENEDEK (2014)

Az államháztartás belső kontrollrendszerének hazai szabályozása és kialakítása némi késéssel és több lépcsőben követte a nemzetközi gyakorlatot. A hazai szabályozás háromszintű. A törvényi szintet az Áht.[20] és a Mötv.,[21] a rendeletit pedig az Ávr.[22] és a Bkr.[23] jelenti. Ezekhez kapcsolódnak az NGM által kibocsátott útmutatók (belsőkontroll-standardok és a Belső kontroll kézikönyv, majd 2017-től Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató).[24] A közszféra belső kontrollrendszerének hazai szabályozása a vonatkozó nemzetközi standardok elveire támaszkodik. A szabályozás elemeit szemlélteti a 2. ábra. Magyarországon az uniós csatlakozás előtti időszakban a belső kontrollrendszerre vonatkozó jogszabályok még nem voltak hatályban, ekkor – és egy ideig még utána is – az angol

[20] 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról.
[21] 2011. évi CLXXXIX. törvény Magyarország helyi önkormányzatairól.
[22] 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról.
[23] 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről.
[24] *Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató* (2017).

nyelvű szakkifejezések a jogi szabályozásban és a gyakorlatban való értelmezése számos problémát és zavart okozott, elég itt utalni a kontrollra, amelyet számos esetben az ellenőrzés fogalmával azonosítottak.

2. ábra

A belső kontrollrendszer hazai szabályozásnak szintjei

Forrás: A hazai államháztartási belső kontroll rendszer bemutatása (2012)

A belső kontrollrendszert mint fogalmat és gyakorlatot – az uniós elvárásoknak megfelelően – először 2003-ban az Áht. és a Bkr. vezette be. A továbbra is fennmaradt ellentmondások feloldására az Áht. 2003. decemberi módosításában – az Európai Bizottság kérése alapján – már elválasztották a belső kontrollal kapcsolatos feladatokat és felelősségeket a belső ellenőrzési funkció feladataitól. Az értelmezési zavarokat azonban ezzel a lépéssel sem sikerült megszüntetni, mert azokat továbbra is fenntartotta a kontroll és az ellenőrzés fogalmát élesen el nem határoló szabályozási elem, a FEUVE, azaz a „folyamatba épített, előzetes, utólagos és vezetői ellenőrzés" fennmaradása. Jóllehet az NGM már a belső kontrollrendszer 2012. évi ellenőrzése során arról tájékoztatta az ÁSZ-t, hogy a jogszabályi rendelkezések felülvizsgálatánál a fogalmi eltéréseket rendezni fogják,[25] erre azonban csak 2016-ban a Bkr. módosításával került sor. A szabályozásban 2013-tól további tartalmi változást jelentett az integritásirányítás szemléletének és gyakorlatának bevezetése. Ennek részleteit a következő 2.3. fejezet tartalmazza.

[25] *Jelentés a belső kontrollrendszer és a belső ellenőrzés szabályszerűségének a zárszámadási ellenőrzésbe bevont intézményeknél lefolytatott ellenőrzésről* (2012), 18.

Az Áht. és a Bkr. rendelkezései szerint a belső kontrollrendszer létrehozásáért, működtetéséért, fejlesztéséért a költségvetési szerv vezetője a felelős, és figyelembe kell vennie az államháztartásért felelős miniszter által kiadott módszertani útmutatókat. Indokolt megjegyezni, hogy az említett két jogszabály a belső kontrollrendszer kiépítésének és működtetésének legfontosabb elemeit szabályozza, vagyis keret jellegű szabályozásnak tekinthető. A rendszer elemeinek tartalommal való megtöltése és működtetése az intézményi vezetés feladatát, mégpedig kötelező feladatát képezi, amelyről évente köteles beszámolni. Tehát a költségvetési szervezet vezetőjének kezdeményezésén, döntésén múlik, hogy a jogszabályi előírások alapján és főként a standardok, kézikönyvek ajánlásainak figyelembevételével milyen belső kontrollrendszert hoz létre és működtet. A rendszer egyes elemein belül a kontrollok mennyiségének, minőségének és szigorúságának meghatározása tekintetében a költségvetési szerv vezetőjének szintén számottevő mozgástere van.

A hazai törvényi szabályozás szerint a belső kontrollrendszer céljai között nem szerepel az a kitétel, hogy költségvetési intézmények gazdálkodásukat etikusan végezzék, ezt csak alacsonyabbrendű jogszabály (Bkr.) tartalmazza. A jogalkotó a törvényi szabályozás során vélhetően a pénzügyi folyamatokat tartotta szem előtt, és így az integritás (etikus gazdálkodás) követelménye ma még hiányzik a törvényből. Az Áht. szerint „Az államháztartási kontrollok célja az államháztartás pénzeszközeivel és a nemzeti vagyonnal történő szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodás, a beszámolási és adatszolgáltatási kötelezettségek szabályszerű teljesítésének biztosítása”,[26] továbbá „[a] belső kontrollrendszer a kockázatok kezelése és tárgyilagos bizonyosság megszerzése érdekében kialakított folyamatrendszer, amely azt a célt szolgálja, hogy megvalósuljanak a következő célok: a) a működés és gazdálkodás során a tevékenységeket szabályszerűen, gazdaságosan, hatékonyan, eredményesen hajtsák végre, b) az elszámolási kötelezettségeket teljesítsék, és c) megvédjék az erőforrásokat a veszteségektől, károktól és nem rendeltetésszerű használattól.”[27]

Emlékeztetőül indokolt megjegyezni, hogy az Áht. és az INTOSAI GOV 9100-as standard által meghatározott célok között különbség van, ugyanis az Áht. nem követi a tevékenységek etikus (integritásszemléletű) folytatására vonatkozó kitételt. Ezt a követelményt az államháztartási intézmények működésében és a gazdálkodásban csupán a Bkr. fogalmazza meg. Holott az ISSAI 9100 standard szerint az etikus magatartás a korrupció és a csalás megelőzésben egyre nagyobb súlyt kap.

[26] Áht. 61. § (1) bekezdés.
[27] Áht. 69. § (1) bekezdés.

2.3. A belső kontrollrendszer és az integritásirányítás szabályozásának harmonizálása[28]

Az integritásszemlélet és -gyakorlat beépülése a belső kontrollrendszerbe 2013-ban kezdődött meg az államigazgatási szervek integritásirányításáról szóló kormányrendelettel (Intr.).[29] A jogszabályi harmonizáció ismertetése előtt mindenképpen szükséges a jogi szabályozásban és a napi gyakorlatban, továbbá az integritással és a korrupciómegelőzéssel foglalkozó, kibontakozóban lévő szakirodalomban[30] használatos és egymással kapcsolatban, összefüggésben álló fogalmak és azok értelmezésének bemutatása. A teljesség igénye nélkül csupán a további gondolatmenet szempontjából legfontosabb három fogalomra az etikára (etikus magatartás), az integritásra (integritáson alapuló magatartás) továbbá a szervezeti integritásra térünk ki. Ez vélhetően elősegítheti a jogszabályi harmonizáció által előírt változások és az azok közötti összefüggések értelmezését és különösen azoknak a gyakorlatban történő megvalósítását. Azt is hangsúlyozni kell, ami a jogszabályi harmonizációban is tükröződik, hogy mind elméletében, mind gyakorlatában egy kialakulóban lévő rendszerről van szó.

Elsőként értelmezzük a jogi szabályozásban legrégebben és több helyen is alkalmazott etikus magatartás fogalmát. Az egyén etikus magatartása a társadalom, illetve egy adott közösség kinyilvánított vagy elvárt normáinak megfelelő cselekvést, viselkedést jelenti. Az ilyen magatartás megfelel a társadalom, illetve az adott közösség elvárásainak. Az etikus magatartás tehát a külső elvárásoknak való megfelelésnek számít. Ezzel szemben az integritásalapú magatartás, a személyi integritás a belső elvárásoknak megfelelő cselekvést, magatartást jelent. A személyi integritás azt jelenti egyrészt, hogy az adott egyénnek van saját, határozott értékrendje, másrészt van képessége és bátorsága saját értékei szerint cselekedni. Az integritással rendelkező egyén, akkor is az értékrendje szerint cselekszik, amikor semmilyen külső kontroll sem kényszeríti erre. Az integritás tehát egy erőteljesebb, határozottabb, „belülről" jövő magatartási formának tekinthető.

Az közismert, hogy a társadalmi, gazdasági elvárásoknak megfelelő szervezeti működés egyik fontos mércéjének a szabályoknak való megfelelés, a szabályosság számít. Kérdés, hogy a szabálykövetés azonosnak tekinthető-e a szervezeti integri-

---

28 Ez a fejezet a BM–NGM (2017): *Módszertani útmutatók a belső kontrollrendszer és az integrált kockázatkezelési rendszer fejlesztéséhez* (I.–II.–III. rész), valamint az NGM (2017): *Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató* felhasználásával készült.

29 50/2013. (II. 25.) Korm. rendelet az államigazgatási szervek integritásirányítási rendszeréről és az érdekérvényesítők fogadásának rendjéről.

30 Többek között: Bábosik (2017); Bager (2012); Domokos (2016/a-b); Pulay (2015/a-b); Pulay (2017); *Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató* (2017).

tással. Utóbbinak szükséges, de nem elégséges feltétele a szabályosság. A szervezeti integritás mindenképpen többet jelent a szabályos működésnél, mert az ilyen szervezet nemcsak a jogszabályi előírások szerint, hanem az irányító szerv/tulajdonos és a saját vezetése által meghatározott, kinyilvánított értékek szerint működik. Ez pedig a szervezetnek azt az ellenálló képességét jelenti, amivel megakadályozza, hogy dolgozói a szándékos, illetve a véletlen szabálytalanságok elkövetésével kárt okozzanak, illetve megvédi dolgozóit ezek elkövetésétől. Mindezt az adott szervezet az integritásirányítási rendszer kiépítésével, működtetésével éri el, amelynek legfontosabb eszközei az integritáskontrollok. Az integritás alapon működő szervezet belső kontrollrendszere tehát érvényt szerez a jogszabályi előírásokon kívül a külső és a belső értékek követésének is (például jogszabályban nem előírt szabályzatok bevezetése).

Miután a belső kontrollrendszer és az integritásirányítás szabályozása (Bkr. és Intr.) között párhuzamosságok voltak, továbbá a végrehajtásuk sem folyt kellő ütemben,[31] szükségessé vált a két rendelet harmonizációja és kiegészítésük a végrehajtás feltételeit támogató intézkedésekkel. Ennek szükségessége a Nemzeti Korrupcióellenes Programban is megfogalmazódott. Így a Nemzeti Korrupcióellenes Program és az azzal összefüggő intézkedések 2015–2016. évre vonatkozó terve elfogadásáról szóló 1336/2015. (V. 27.) Korm. határozat alapján[32] a 2016-ban megjelent kormányrendelettel[33] sor került a Bkr. és az Intr. módosítására. A célok a következők voltak: egyrészt a két rendelet közötti párhuzamosságok kiszűrése, az azokban alkalmazott terminológia egységesítése és főként annak megerősítése, hogy az integritásmenedzsment a belső kontrollrendszerbe illeszkedik, annak szerves részét képezi, másrészt a koordinált végrehajtás feltételeinek a megteremtése.

A jogszabály módosítás fogalmi egységesítést szolgáló legfontosabb elemei:

- Az Intr.-ben meghatározták az integritás és az integritásirányítási rendszer fogalmát:

[31] Lásd erről bővebben az ÁSZ ellenőrzési jelentések megállapításait (*Jelentés a belső kontrollrendszer és a belső ellenőrzés szabályszerűségének a zárszámadási ellenőrzésbe bevont intézményeknél lefolytatott ellenőrzésről* [2012]; *Az önkormányzati belső kontrollrendszer ellenőrzésének tapasztalatai* [2015]).

[32] A kormányhatározat 4. pont *d)* alpontja előírta, hogy meg kell teremteni a belső kontrollrendszer és a korrupciómegelőzést szolgáló belső intézkedések összhangját a szervezeti működés egészére vonatkozóan – beleértve a reál és gazdálkodási folyamatokat –, továbbá az ehhez szükséges jogszabályokat ki kell dolgozni.

[33] Az egyes kormányrendeleteknek a belső kontrollrendszer és az integritásirányítási rendszer fejlesztésével összefüggő módosításáról szóló 187/2016. (VII. 13.) Korm. rendelet.

  - az integritás „az államigazgatási szerv szabályszerű, a hivatali szervezet vezetője és az irányító szerv által meghatározott célkitűzéseknek, értékeknek és elveknek megfelelő működése”,
  - az integritásirányítási rendszer „az irányítási és vezetési rendszer funkcionális alrendszere, amely az államigazgatási szerv integritásalapú működésének főként megteremtésében részt vevő személyek és csoportok tevékenységének összehangolásával és a […] kontrollkörnyezethez illeszkedve biztosítja a szervezeti kultúra egységét az értékek, elvek, célkitűzések és szabályok meghatározása, a követésükhöz szükséges útmutatás és tanácsadás, a megfelelés nyomon követése és szükség esetén kikényszerítése útján.”
- Az összehangolás további lépéseként a Bkr. meghatározta a „szervezet integritását sértő eseményt”, amely tartalmazza a korábbi „szabálytalanságok” fogalmi körén túl az íratlan és egyéb értékalapú szabályok megsértésének eseteit is, vagyis már az „integritást” is.
- A korábbi szabályozásban a Bkr. kötelezően előírta a szabálytalanságkezelési szabályzat elkészítését, az Intr. pedig a szervezet működésével összefüggő visszaélések, szabálytalanságok, integritási és korrupciós kockázatok bejelentésére és kivizsgálására vonatkozó eljárásrend kialakítását. Ezen a területen is szükség volt az egységes eljárásrend bevezetésére. Ezt szolgálja a szervezet integritását sértő események kezelési eljárásrendjének elkészítésére vonatkozó előírás.
- Szükséges volt az egységes, integrált, folyamatalapú kockázatkezelési rendszer kialakítása és bevezetése. Azért, mert az integrált és folyamatalapú kockázatkezelési rendszer, amely a szervezet minden tevékenységére kiterjed, egységes módszertan és eljárások alkalmazásával, a szervezet célkitűzéseinek és értékeinek figyelembevételével biztosítja a szervezet kockázatainak teljes körű azonosítását, azok meghatározott kritériumok szerinti értékelését, valamint a kockázatok kezelésére vonatkozó intézkedési terv elkészítését és annak nyomon követését. A Bkr. 2016. évi módosításával egyértelművé vált, hogy minden kockázat azonosítását, kezelését az integrált kockázatkezelési rendszerben kell megvalósítani, tehát nem szükséges új eljárások és párhuzamos tevékenységek alkalmazása.

Eddig a Bkr. és az Intr. kockázatok kezelésére vonatkozó előírásai párhuzamosságot tartalmaztak, mert a Bkr. a szervezet minden tevékenységére és kockázatára kiterjedően előírta a kockázatok felmérését, értékelését és kezelését is magában foglaló kockázatkezelési rendszer kialakítását, ugyanakkor az Intr. ennek egy részterületére,

az integritási és korrupciós kockázatok felmérésére és kezelésére tartalmazott kötelező előírást.

A jogszabály módosításnak a végrehajtást szolgáló legfontosabb elemei:

- A gyakorlati alkalmazás érdekében kötelezővé vált az intézményi folyamatok meghatározása és rendszerezése is, amely korábban csak ajánlásként szerepelt és az útmutatókban jelent meg. Az intézményi folyamat nem más, mint a szervezeti célok megvalósulása érdekében tudatosan megtervezett lépések, tevékenységek és cselekedetek sorozata; a folyamatok célja pedig a szervezeti célkitűzések megvalósítása a belső kontrollrendszer kialakításával és működtetése által.
    - A tapasztalatok azt mutatták, hogy a jogalkalmazók nem ismerték fel ennek jelentőségét és nélkülözhetetlenségét, és emiatt nem alakult ki a költségvetési szervek folyamatszemléletű gondolkodási gyakorlata. A folyamatok azonosítása azért fontos, mert növeli a szervezet tudatos működését, valamint keretet ad a belső kontrollrendszer kiépítéséhez. A folyamatok azonosítása lehetővé teszi az átlátható működést, az azonosított folyamatok mentén célszerű kialakítani az ellenőrzési nyomvonalakat, elvégezni a kockázatkezelést, amely által biztosított a szervezet teljes lefedettsége, rendszerezettsége és áttekinthetősége. A folyamatok felmérése és rendszerezése adja az alapját többek között a kockázatmenedzsmentnek és a monitoringrendszernek is, amelyek nélkül nem lehet megfelelő belső kontrollrendszert kialakítani és működtetni.
- A folyamatgazdák kijelölésének kötelezettsége a vezetés irányító munkájának kulcsfontosságú lépésévé vált, mert a folyamatgazdák kijelölése egyértelművé teszi a felelősségi viszonyokat.
    - Nyilvánvaló, hogy a főbb szervezeti folyamatokban több szervezeti egység is részt vesz, ezért a folyamatstruktúra jelentősen eltér a szervezeti struktúrától. Ennek következtében a folyamatszemléletű irányításhoz nélkülözhetetlen feladatokat a szervezeti hierarchia idegennek érzi. Az eddigi gyakorlati tapasztalatok alátámasztják, hogy számos költségvetési szervnél okoz problémát a szervezeti struktúrát átlépő feladatok végrehajtása, illetve azok koordinálása, ilyen esetekben a szervezeti hierarchia követése nem a legalkalmasabb eljárás. A megoldást egy koordinátor irányításával és a szervezeti folyamatokat jól ismerő munkatársak bevonásával működő munkacsoport jelenti, amelyik elkészíti a szervezet folyamattérképet, a folyamatok leírását és az ellenőrzési nyomvonalakat.

- Ugyancsak a végrehajtás eredményességének támogatása és növelése érdekében – a Bkr. szerint – a vezetőnek szervezeti felelőst kell kijelölnie az integrált kockázatkezelési rendszer koordinálására. (Nevezhető belsőkontroll-koordinátornak vagy belsőkontroll-felelősnek[34] is). Amennyiben az adott szervezet rendelkezik integritás tanácsadóval, e feladatra őt kell kijelölni. (Tekintettel arra, hogy ez a feladat kontrolltevékenység, belső ellenőr nem jelölhető ki felelősként.) Ezzel az integritás tanácsadók kulcsszereplőivé válnak a belső kontrollrendszer működtetésének.
    - Azoknál a költségvetési szerveknél, ahol már eddig is volt kijelölve belsőkontroll-koordinátor vagy kockázatkezelő, vagy létrehoztak olyan szervezeti egységet, amely a folyamatmenedzsmentért vagy a kockázatkezelésért volt felelős, ott az integritás tanácsadónak még könnyebb feladata van a kontrollrendszer koordinálásában, hiszen ezen szereplők bevonásával kell a koordinátori feladatait ellátnia. A jogszabály-módosítás célja nem az, hogy a helyenként már jól kialakított folyamatokat felülírja, hanem ott, ahol ezen funkciókat még nem alakították ki, segítséget és iránymutatást nyújtson.

A módosítással egyértelművé vált a belső kontrollrendszer és az integritásmenedzsment közötti szoros kapcsolat, és létrejöttek a végrehajtás szervezeti és személyi feltételei. Így az integritás is fontos alkotóeleme lehet a jó kormányzásnak, szervezeti szinten pedig a belső kontrollrendszernek, amelyet a szabályozás útján és a napi gyakorlatban a szervezet minden tevékenységében érvényesíteni kell.

2.4. A belső kontrollrendszer működésének korlátai

A belső kontrollrendszer működése hozzájárulhat a kockázatok mérsékléséhez, azonban teljes körű védelmet nem tud adni. Azzal feltétlenül tisztában kell lenni, hogy még egy jól működő, vagyis hatékony belső kontrollrendszer is csak korlátozott védelmet képes biztosítani. Ennek oka, hogy a belső kontrollrendszernek is vannak eredendő korlátai. Lehetnek olyan tények, amelyeket a döntéshozatal során tévesen ítélnek meg, továbbá emberi hibák miatt a belső kontrollrendszerben is működési zavar keletkezhet (például nem megfelelő kontroll alkalmazását ítélik célszerűnek, vagy annak kialakításakor, illetve módosításakor tévedtek). A jól

[34] Fontos megjegyezni, hogy a belsőkontroll-koordinátor vagy belsőkontroll-felelős nem veszi át az egész belső kontrollrendszer kialakításáért és működtetéséért való felelősséget, annak működtetésében vállal szerepet, az egyes szervezeti egységekben eltérő feladatkörrel és felhatalmazással rendelkezhet.

megválasztott kontroll önmagában még nem ad biztosítékot, nem nyújt védelmet a szabálytalansággal szemben, hiszen lehetséges, hogy a kontroll által „szolgáltatott" információkat nem használják fel, mert az azokért felelős munkatárs nem érti a feladatát, vagy nem tesz megfelelő intézkedéseket. Emellett a kontrollok kijátszhatók két vagy több ember összefogásával és – ami még súlyosabb – a kontrollok vezetés általi felülírásával. A kontrollok működését az is gátolhatja, ha a vezetés nem időben, vagy egyáltalán nem reagál a kontrollokból származó jelzésekre. Azonban azt is hangsúlyozni kell, hogy a rendszer egésze bármennyire jól kiépített is a szabálytalanságok, a kockázatok azonosítására, kivédésükre csak akkor lesz alkalmas, ha azt működtetik is.

A kisebb intézmények méretükből adódóan kevés munkatárssal működnek és ez korlátozhatja a feladatok megosztásának lehetőségét. Ilyen intézmény esetében azonban, a vezető tud közvetlen felügyeletet gyakorolni. Ez a felügyelet kompenzálhatja a feladatok megosztásának általában korlátozottabb lehetőségét. A kis szervezeteknél különösen nagy jelentősége van az etikus vezetői magatartásnak és a személyes példamutatásnak. Ugyanakkor a kis szervezeteknél a vezetőknek könnyebben nyílik lehetőségük felülírni a kontrollokat, mert az ilyen intézmények belső kontrollrendszere kevésbé strukturált.

2.5. A belső kontrollrendszer elemei (integritás szemléletben)[35]

A 2.3. fejezetben ismertetett jogszabályi harmonizáció a belső kontrollrendszer intézményi szabályozásában és működésében változtatásokat tesz szükségessé. A létező szabályzatok korszerűsítésével azokban érvényt kell szerezni a személyi és a szervezeti integritás követelményeinek. Az eddig alkalmazott kockázatkezelési szabályzat helyett a *szervezet integritását sértő események kezelési szabályzatát* kell kidolgozni és karbantartani**.** A szabálytalanságok helyett a *szervezeti integritást sértő eseményekről* kell nyilvántartást vezetni. A kockázatkezelés során a kockázatoknak tartalmában és terjedelmében nagyobb, bővebb halmazával kell foglalkozni, és azok kezelésére *integrált, folyamatalapú kockázatkezelési rendszert* kell kialakítani és működtetni. Az információs és kommunikációs, valamint a monitoringrendszer szabályozásával, működésével is támogatni kell az integritásirányításnak a belső kontrollrendszerbe történő beépítését. Többek között ki kell jelölni a folyamatgaz-

[35] A fejezet a BM–NGM (2017): *Módszertani útmutatók a belső kontrollrendszer és az integrált kockázatkezelési rendszer fejlesztéséhez* (I.–II.–III. rész), valamint az NGM (2017): *Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató* felhasználásával készült.

dákat, feladataikat és felelősségi körüket. Az intézményi vezetésnek szabályoznia kell az integritás tanácsadó működéséhez szükséges információigényeket, továbbá a tanácsadó munkáját támogató munkacsoport összetételét, feladatait.

A belső kontrollrendszer elemei[36] nem egymástól függetlenül léteznek. Az egyes elemek kölcsönhatásban vannak, egymást erősítik és támogatják. A kontrollrendszer akkor hatékony, ha minden eleme megfelelően kialakított, és a vezetés működteti is ezeket. Az integritásirányítás a belső kontroll szerves részét képezi, és elemei a kontrollkörnyezet mellett a belső kontrollrendszer minden pillérében jelen vannak, hatnak és működnek. Ezeket az összefüggéseket és kapcsolatokat a belső kontrollrendszer legfontosabb, mondhatni központi elemének, a kontrollkörnyezetnek a példáján a következő fejezet mutatja be.

2.5.1. A kontrollkörnyezet

A kontrollkörnyezet meghatározza az intézmény alapszellemét, az intézményi kultúrát, az etikai elvárásokat, amelyek megfelelő kommunikációja és megtartása révén azok beépülnek a szervezetbe, befolyásolva ezzel a munkatársak kontrolltudatosságát.

A kontrollkörnyezet összetevői képezik a belső kontrollrendszer alapját, s magukban foglalják a szervezet működtetésének írott és íratlan elveit, kereteit és szabályait. A kontrollkörnyezet befolyásolja a rendszer felépítését, a hatáskörök és felelősségek kijelölését, az információátadás szervezettségét, a belső kommunikáció működését, a vezetés hozzáértés iránti elkötelezettségét, az emberi erőforrások minőségét, a monitoringrendszer működtetését, a belső ellenőrzés kialakítását. A kontrollkörnyezet minősége alapvető mértékben meghatározza, hogy a rendszeren belül hogyan érvényesülnek a kontrolleljárások. A megfelelően kialakított belső kontrollrendszer egyértelművé teszi a felelősségi viszonyokat, tartalmazza a folyamatleírásokat, az ellenőrzési nyomvonalat, kialakítása és működése az intézményi stratégiával, az alapító okirattal, az SZMSZ-szel és az ügyrenddel koherens irányítási, szabályozási és ellenőrzési rendszert alkot. A kontrollkörnyezet adja meg a vezetés egész szervezetre kiható hozzáállását, tudatosságát, intézkedéseit. A kontrollkörnyezet többek között magában foglalja a vezetés cselekedeteit, az általa megfogalmazott normákat és viszonyulását a kontrollhoz. Átfogóan hat arra, hogyan alakítják ki a stratégiát és célokat, a kontrolltevékenységeket. Ha gyenge a kontrollkörnyezet, nem valószínű, hogy a kontrolleljárások eredményesen működnek.

[36] A Bkr. és az Intr. harmonizációjával összhangban a belső kontrollrendszer elemeinek tartalma, működése is módosult.

Az erős szervezeti kultúra kialakulásának/kialakításának feltétele a megfelelő kontrollkörnyezet létrehozása. A kontrollkörnyezet és a szervezeti kultúra azt a közeget teremtik meg, amelyben az integritás gyökeret verhet és fejlődhet. A kontrollkörnyezet elősegíti új vagy célirányos szabályozásokkal, tudatos, igényes személyzeti politikával, a vezetői példamutatással a belső kontrollrendszer kiépítést, működését, de rá vissza is hatnak a többi elemben történt módosulások, és újabb szabályozási, működési, szemléleti változásokat indukálnak. A következő példák szemléltetik a lehetséges összefüggéseket, kölcsönhatásokat. A jól működő kontrollkörnyezet hozzájárul és ösztönözheti:

- olyan szervezeti kultúra kialakítását, amely támogatja az egyéni és a szervezeti integritást, továbbá belső szabályozással is előmozdítja az integritási gyakorlat fejlesztését például az etikai kódex és az integritást sértő események kezelése eljárásrendjének kidolgozásával,
- az integrált kockázatkezelés keretében az integritást veszélyeztető kockázatok felmérését és integrált kockázatkezelési intézkedési terv elkészítését azok mérséklésére,
- a kontrolltevékenységek keretében azon kontrollpontok és integritáskontrollok kiépítését, amelyek szükségesek a korrupció, a csalások vagy más integritást sértő események bekövetkezésének megelőzéséhez, megakadályozásához,
- a szervezet információs és kommunikációs rendszerének olyan kialakítását, amely biztosítja a nem várt, nem kívánatos események jelentését és kezelését, továbbá azt is, hogy minden munkatárs tisztában legyen az elvárásokkal, illetve integritáskockázatok felmerülése esetén visszajelzést kapjon arról is, hogy milyen intézkedések szükségesek, és a megtett intézkedéseknek milyen következményei lettek,
- hogy a monitoringrendszer (nyomon követés) folyamatosan kövesse a kockázatkezelési intézkedési tervek megvalósulását és hatásosságát. A monitoringrendszer részeként működő belső ellenőrzés időről időre ellenőrizze és tájékoztassa a vezetést a szervezet kontrollrendszere működtetésének hatékonyságáról és a szükséges intézkedésekről.

Nemzetközi tapasztalatok szerint a korrupciómegelőzési stratégiák kialakítása és végrehajtása megköveteli a felső vezetés gondolati és cselekvési erőfeszítését és elkötelezettségét.[37] Kiemelkedő jelentőségű, hogy a vezetők milyen támogatást nyújtanak a korrupciómegelőzésre irányuló kezdeményezéseket illetően, továbbá

[37] ICAC 2009.

a meglévő rendszerek hatékonyabb működéséhez. Ezek a vezetői magatartások előmozdítják az integritás és a korrupciómegelőzés gyakorlatának elterjedését, mivel nagy valószínűséggel a munkatársak követni fogják a vezetők által folytatott gyakorlatot. A 2.3. fejezetben bemutatott jogszabályi módosításnak és főként az ezzel kapcsolatos vezetői felelősségnek külön súlyt adnak az ÁSZ elnökének megállapításai.

„Az integritási megközelítés egy másik figyelemre méltó jellemzője, hogy nemcsak a korrupt magatartás »légmentes« kizárására törekszik, hanem hangsúlyozza a pozitív értékek kinyilvánításának és követésének fontosságát is. Ennek lehetséges eszközei például az értékeket megfogalmazó stratégia és küldetésnyilatkozat, a magatartási kódex, az etikai dilemmák megvitatása, a vezetői példamutatás. A szervezet integritása tehát egy kiváló dolog, amire egy vezető büszke lehet. Miért fontos ez? Azért, mert egy szervezetben általában csak azok a programok a sikeresek, amelyek mellett az első számú vezető elkötelezi magát. Legyünk őszinték, a korrupciós esetek kivizsgálása nem ilyen feladat. Az ilyen ügyeket az első számú vezetők igyekszenek »lepasszolni« valamelyik helyettesüknek, nehogy a nevük szóba kerüljön a korrupciós ügy kapcsán. Ezzel szemben a szervezet integritásának a megteremtése egy olyan feladat, amely mellett egy vezetőnek érdemes elköteleződnie, és bátran dicsekedhet azzal, hogy megerősítette a szervezet védelmi rendszerét a korrupcióval és egyéb helytelen dolgozói magatartásokkal (például csalás, hivatali eszközök magáncélú használata, protekcionizmus) szemben, hogy a szervezete a kinyilvánított értékei szerint működik."[38]

A vezetőkön múlik, hogy az intézményekben, milyen integritás és korrupciómegelőzési politikák, eljárások léteznek, és azok miként érvényesülnek, valamint figyelemmel kísérik-e azok eredményességét. A vezetők felelőssége, hogy a korrupciómegelőzés érdekében a stratégiai tervezést, a kockázatkezelést és a különböző irányítási folyamatokat felhasználják-e eszközként. Ezeknek a feladatoknak a koordinálását 2016-tól jogszabályi előírás alapján kinevezett integritás tanácsadó végzi a vezetői munka hatékonyabb ellátása érdekében. A tanácsadói koordináció szabályozási és szakmai feltételeinek megteremtése szintén a vezetők felelősségét képezi, ennek hiányában érdemi előrelépés nem várható.

„A szervezeti integritás követelménnyé válása óta ugyanis nem néhány hatóság, néhány száz nyomozója harcol sok tízezer korrupcióra hajlamos emberrel, hanem a küzdelembe sok ezer a közszférába tartozó szervezet vezetője is bekapcsolódik, és elkezdi kiépíteni az általa vezetett intézménynek, gazdasági társaságnak a korrupció elleni védvonalát. A szervezeti integritás kiépítésének előfeltétele a munka-

[38] Domokos (2016/b), 4.

társak személyi integritásának fejlesztése, amely a jogszabályi előírások szerint a vezetők felelősségét képezi. Azáltal, hogy szervezeti integritás fejlesztését a jogi szabályozás is középpontba állította a korrupció elleni küzdelemben új irányt nyitott, ugyanis az integritás erősítését a szervezetek vezetőinek a kötelességévé teszi."[39]

2.5.2. A kockázatkezelés (integrált, folyamatalapú kockázatkezelés)

A kockázatkezelés a szervezet átfogó céljait veszélyeztető külső és belső tényezők, intézményi folyamatok, tevékenységek, műveletek azonosítása és kihatásainak elemzése, valamint kezelésükre, közömbösítésükre adott válaszok ismétlődő folyamata. A belső kontrollrendszer öt eleme közül a kockázatkezelés biztosítja az intézményi célokat veszélyeztető tényezők hatásának a legalacsonyabb szintre történő csökkentését.

A kockázatkezelés egy olyan ismétlődő folyamat, amely – a kockázatazonosítás, majd kockázatelemzés során kiválasztott – kevés számú kulcsfontosságú kockázatot kiváltó kockázati tényező kihatásainak közömbösítését vagy mérséklését jelenti. Lényegi kérdés, hogy az intézményi folyamatok kockázatainak azonosítása után nem a kockázatokat, hanem a kockázatokat okozó tényezőket, a veszélyhez, veszélyhelyzethez vezető, azokat kiváltó okokat kell kezelni, és azt megakadályozni vagy legalábbis mérsékelni, hogy kifejtsék hatásukat. A Bkr. és az Intr. módosításával (2.3. fejezet) az intézmények számára kezelendő kockázatok köre kibővült. A legátfogóbb kört az integritáskockázatok jelentik, majd a következő halmazt a korábbi szabályozás (értelmezés) szerinti kockázatok képezik, és a legszűkebb kört a korrupciós kockázatok alkotják. Az azonosítás és a kezelés során mindezekre figyelemmel kell lenni.

Az integritásszemlélet a hagyományostól eltérő kockázatkezelési módszereket igényel. A szükséges megközelítés és a módszerek több szempontból is eltérnek az eddig alkalmazott, mondhatni hagyományos megközelítéstől. Ugyanis az integritásmegközelítésű kockázatkezelés jellemzően a megelőzésre irányul, nem a konkrét kockázatokra, hanem kockázati területekre koncentrál, integritáskontrollokat, valamint folyamatalapú, integrált kockázatkezelést[40] alkalmaz.

- A megelőzés azért jelent eltérést a hagyományos gyakorlattól, mert az utóbbi zömében a múltra összpontosít, és a már bekövetkezett esemé-

[39] Domokos (2016/b), 4. Magyarországon jogilag még csak az államigazgatásban kötelező az integritásirányítási rendszer kiépítése. A korrupció elleni védelmi vonalak kiépítése, azaz a szervezeti integritás erősítése azonban kötelezettsége minden közpénzből gazdálkodó, közvagyont használó szervezetnek.

[40] A folyamatalapú kockázatkezeléssel, a folyamatok feltérképezésével külön módszertan foglalkozik (BM–NGM 2017.)

nyek, kockázatok alapján von le következtetéseket, tesz javaslatokat. A hatékony kockázatkezelés kulcsa azonban a kockázatok bekövetkezésének megakadályozása, kivédése.

- Szükséges az újszerű integritáskontrollok bevezetése és alkalmazása, vagyis olyan intézményi szabályozások, intézkedések és főként gyakorlatok bevezetése, amelyek kialakítják, támogatják, illetve növelik a munkatársak és ezáltal a szervezet integritását (vagyis a védettségét a külső és belső kedvezőtlen befolyásoktól), így a korrupt magatartásmódok esélye és károkozó képessége csökkenthető, vagyis van lehetőség a korrupciómegelőzésre.
- Az integritásalapú kockázatkezelés további sajátossága, hogy nem a konkrét kockázatokra koncentrál, hanem az úgynevezett kockázati területekre. A célja olyan kockázati tényezők kiválasztása, amelyek segítségével azonosíthatók a potenciálisan magas kockázatú folyamatok, területek, és feltárhatók a valószínű problémák azok bekövetkezése előtt. A kockázatelemzés során éppen azokat a tényezőket kell azonosítani, amelyek megváltoztatása a korrupciós kockázati kitettség mérsékléséhez vagy megszüntetéséhez vezet. Minden szervezet működésében vannak olyan kritikus faktorok (adottságok, működési mód, feladatkör, tevékenységek, szabályozások, pénzügyi folyamatok), amelyek gyengesége, azaz a szervezeti integritás sérülékenysége kedvező környezetet, illetve lehetőségeket biztosít a korrupció számára, a cél éppen ezek azonosítása, majd kezelése.
- Az integritásalapú kockázatkezelés eszközeiben is vannak eltérések a hagyományostól, ennek legfőbb oka, hogy a korrupciós kockázat szándékos és nem a véletlen szülte kockázat. A hagyományos kockázatkezelés eszközei az elkerülés, a csökkentés, a megosztás és áthárítás, továbbá a kockázat viselése. Az kockázatok integritásalapú kezelésének lehetőségei, eszközei jóval szűkebbek az általánostól. A nyilvánvaló néhány különbség:
  - a kockázatelkerülés a magánszférában a tevékenység megszüntetésével történik. A közszolgálat nem tudja ilyen módon elkerülni a korrupciós kockázatokat, nem szüntetheti meg a veszélyeztetett tevékenységeket, mert jogszabályban előírt ellátási felelőssége van, éppen azért, mert a magánszféra gazdasági és egyéb okok miatt nem láthatja el ezeket a feladatokat,
  - a megosztás vagy áthárítás sem lehet mindig megoldás (kiszervezések, a PPP-tevékenységek, szakértők alkalmazása) hiszen így nemcsak a saját eredeti, hanem a magánszférával való kapcsolatokból származó és az ott keletkezett kockázatokat is át kell vállalni és kezelni kell.

„Az integritásszemlélet a korrupció megelőzését helyezi előtérbe a korrupció üldözése helyett. Ez azonban nem csökkenti, hanem növeli a szervezetek vezetőinek a felelősségét. Korábban ugyanis gyakori volt, hogy a vezető a homokba dugta a fejét, és mindaddig vonakodott szembenézni a korrupció jelenségével, ameddig azt már tovább nem lehetett titkolni, mivel lelepleződött. E passzív vezetői hozzáállással szemben az integritási szemlélet azt feltételezi, hogy a vezető korrupciós kockázatelemzéssel feltárja az általa vezetett szervezetet fenyegető korrupciós veszélyeket, és tudatosítja azokat. Például meghatározza azokat a tevékenységeket, munkaköröket, amelyek esetében az eredendő, azaz a feladat jellegéből következő korrupciós kockázat jelentős. Nagyon egyszerű összefüggésről van itt szó. A korrupció kockázata mindenütt jelen van, ahol a közszféra a magánszférával találkozik, ahol a közszféra képviselője engedélyt, pénzügyi támogatást, megrendelést ad a magánszféra szereplőjének, vagy adót szed be, bírságol stb. A vezetőnek e kockázatok ismeretében ki kell építenie és működtetnie azokat a kontrollokat, amelyek révén a korrupciós kockázatok megelőzhetőek vagy mérsékelhetőek."[41]

2.5.3. Kontrolltevékenységek, „kemény", „lágy" és integritáskontrollok

A kontrolltevékenységek azok az elvek (politikák), eljárások és mechanizmusok, amelyeket a kockázatok kezelése a szervezet céljainak elérése érdekében alakítanak ki és hajtanak végre.

Minden szervezet sajátos célokkal, folyamatokkal és kockázatokkal rendelkezik, ezért a kontrolltevékenységek is szervezetspecifikusak. A kontrolltevékenységek átszövik az egész szervezetet, annak minden szintjét és minden funkcióját. A kontrollok magukban foglalhatják megelőző és feltáró kontrollok egész sorát vagy az engedélyezési és jóváhagyási eljárásokat, a kulcsszerepet képező beosztások elhatárolását, szétválasztását a vagyonelemekhez és számviteli nyilvántartásokhoz való fizikai hozzáférést. A kockázatok kezelésére célzott, az azokat kiváltó tényezők sajátosságaira hatni képes kontrollokat kell alkalmazni. Nem várható jobb eredmény a kontrollok tömegének bevetésétől, a túlszabályozottság – mivel lassítja a munkát – ösztönözhet a kontrollok megkerülésére. Éppen ezért az úgynevezett kulcskontrollokat célszerű alkalmazni. A kulcskontrollok főbb sajátosságai:

- megelőzik, illetve feltárják a lényeges hibákat,
- biztosítják más kontrollok (egy vagy több) működési hibájának feltárását és kiküszöbölését,

[41] Domokos (2016/b), 4–5.

- legalább két vagy több működési hiba ellen biztosítanak védelmet,
- ellenőrizhetők, azaz megbizonyosodhatunk helyes működésükről.

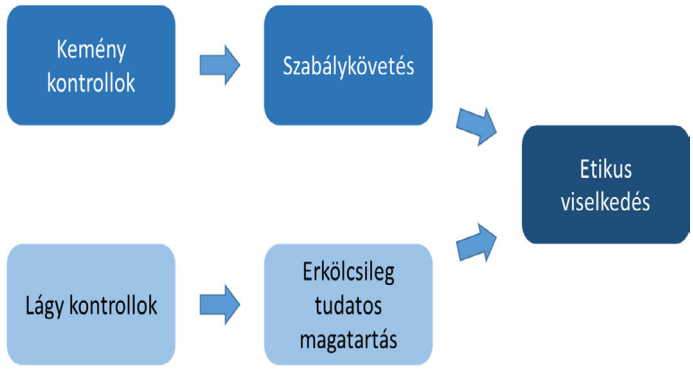
Az integritásszemléletben az intézményi folyamatokba, rendszerekbe olyan megelőző kontrollokat kell beépíteni és működtetni, amelyek képesek jelezni, megelőzni a korrupciós és az integritáskockázatok előfordulását, vagy a bekövetkezés esetén azok hatását mérsékelni, esetleg teljes mértékben közömbösíteni tudják.

Ha az intézmény vezetése megfelelően fellép szabálytalanságokkal szemben, akkor egyúttal fontos lépéseket tesz a korrupciómegelőzés érdekében. Az intézkedés hiánya azt az üzenetet jelenti a munkatársak számára, hogy semmi sem fog történni, ha a korrupt vagy az integritást sértő viselkedés fordul elő. A korrupciós cselekményekkel szembeni nyilvános fellépésben kifejeződnek az intézmény elvárásai, normái. Azonban azt is hangsúlyozni kell, hogy az integritáskockázatok megelőzése és kezelése más fellépés és más eszközök alkalmazását kívánja a vezetéstől, mint a korrupciós kockázatoké. Jóllehet erre vonatkozó gyakorlat még nem alakult ki, de az ilyen esetekben nem a retorzió, hanem a helyes magatartást elősegítő eszközök, a „lágy" kontrollok (például az oktatás) lehetnek célravezetők. A megelőzést szolgálják az intézményen belül szervezett oktatások, amelyek keretében megismertetik a tipikus veszélyhelyzetekkel a munkatársakat, és ahhoz is segítséget nyújtanak, hogy mit kell ilyenkor tenni.

„Nagyon fontos hangsúlyoznunk, hogy az integritásra törekvő vezető feladata nem merül ki abban, hogy a kötelező jogszabályi előírásokat alkalmazza, hanem olyan további ún. integritáskontrollokat is be kell vetnie, amelyeket jogszabályok nem írnak elő, de szükségesek a feltárt korrupciós kockázatok mérséklése végett."[42]

Az integritás kiépítésén, fejlesztésén alapuló korrupciómegelőzés során a kontrollok eszköztára kibővül a nem jogszabályalapon működő eljárásokkal, intézkedésekkel és gyakorlatokkal, amelyeket *lágy kontrolloknak* nevezünk, és ezek alkalmazásával az intézmény nemcsak a jogszabályok előírásai szerint, vagyis szabályosan, hanem a kinyilvánított elvei, értékei szerint működik. A „lágy" kontrollok megsértéséhez nem kapcsolódik kimondott jogkövetkezmény, szankció, szemben a hagyományos, kemény kontrollokkal. Az etikus vezetés eszköztárának fontos elemei a lágy kontrollok, amelyek a szervezet tagjainak meggyőződésére, attitűdjére, a munkaköri légkörre kívánnak elsősorban hatással lenni. Az úgynevezett „kemény" kontrollok ezzel szemben közvetlen, ellenőrizhető, külső alkalmazkodást várnak el a munkatársaktól, és megsértésük esetén szankció fenyeget. A lágy kontrollok – ahogy a 3. ábra is mutatja – az értékek, az etikus, erkölcsileg helyes és tudatos magatartás, viselkedés kialakítását, fejlesztését segítik elő.

[42] Domokos (2016/b), 5.

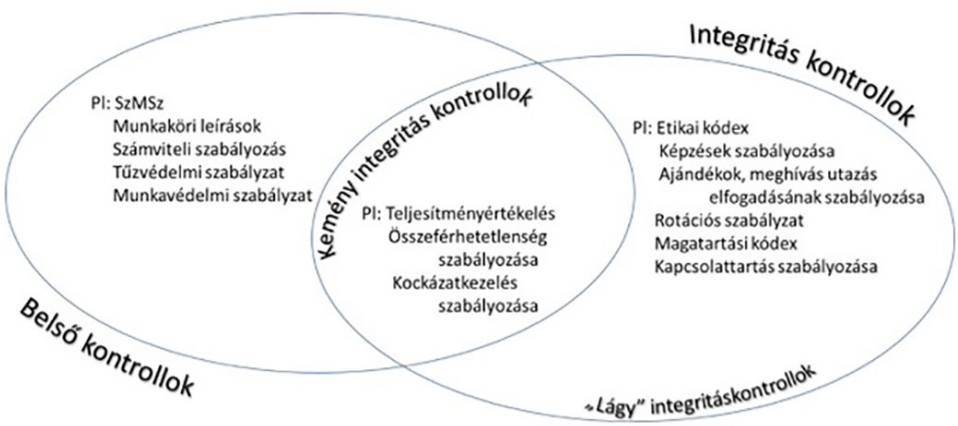


3. ábra

Kemény és lágy kontrollok tartalma

Forrás: Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016.

A belső kontrollrendszerben az integritáskockázatok és az általános kockázatok kezelését szolgáló kontrollok egyaránt jelen vannak vagy beépítendők. A két kontrollcsoport között átfedések is lehetségesek. Az integritáskontrollokat a továbbiakban részletesen ismertetjük. A lágy és kemény kontrollok közti átfedéseket a 4. ábra szemlélteti.



4. ábra

A belső kontrollok, kemény és lágy integritáskontrollok

Forrás: PULAY (2015/b)

2.5.4. Integritáskontrollok

Az integritáskontrollok[43] *azok a szabályok, előírások, eljárások, módszerek, amelyek a helytelen dolgozói magatartást megelőzik, megakadályozzák, a helyes dolgozói magatartást elősegítik. A személyi és szervezeti integritásnak a szervezeti irányításba és működésbe tehát a belső kontrollrendszerbe való beépítése – és ezáltal a helytelen dolgozói magatartás megelőzése, megakadályozása és a helyes dolgozói magatartás elősegítése – az integritáskontrollok közvetítésével valósul meg.*

Az integritáskontrollok jellemzőinek, működésük bemutatásához fel kell idézni a személyi és a szervezeti integritással kapcsolatos összefüggéseket. Az integritás fejlesztése és a korrupció elleni küzdelem összekapcsolódik, hiszen minél magasabb színvonalú az integritása egy szervezetnek és a szervezet dolgozóinak, annál ellenállóbb a szervezet a korrupcióval szemben. Következésképpen a szervezeti és dolgozói integritás kiépítése, fejlesztése a korrupció megelőzésének, a korrupciós kockázatok mérséklésének az egyik fontos eszköze.

A 2.3. fejezeteben már hivatkozott 50/2013-as kormányrendelet a szervezeti integritást a következőképpen határozza meg: „integritás: az államigazgatási szerv szabályszerű, a hivatali szervezet vezetője és az irányító szerv által meghatározott célkitűzéseknek, értékeknek és elveknek megfelelő működése”[44] Ez a jogszabályi definíció a szervezeti integritást kizárólag a szervezetre vonatkozó, a szabályoknak megfelelő működésként határozza meg. Egyetértek Pulay Gyulával,[45] hogy egy szervezetnek, különösen egy államigazgatási intézménynek a jogszabályoknak megfelelően kell működnie, ez alapkövetelmény. Viszont az integritás elsősorban nemcsak szabály-, hanem értékkövető magatartást is jelent, amely sok esetben jóval több a szabályok puszta betartásánál. Ebben a megközelítésben a szervezeti integritás azt jelenti, hogy a szervezet a rá vonatkozó jogszabályokban, valamint az irányító szerve (tulajdonosa) és a szervezet vezetése által meghatározott értékeknek, elveknek megfelelően működik. A definícióban az tükröződik, hogy a szervezeti integritás mindenképpen több a szabályok puszta betartásánál.

Az integritásszemlélet és -gyakorlat lényege a pozitív értékek tudatosítása és alkalmazása. A jogszabályok betartása ehhez csupán az alapot képezi – amely a szükséges, de nem elégséges feltétel – amelyre ráépül a pozitív társadalmi célokat, elveket, értékeket hordozó szervezeti kultúra, amely a dolgozói magatartás egyik meghatározója. Az értékeknek, elveknek megfelelő működést jogszabály, az irányító

---

43 A 2.5.4. fejezet: az Javaslatok a korrupciós kockázatok kezelésére (2012), Pulay (2015/a) és Pulay (2015/b) felhasználásával készült.

44 50/2013 Korm. rendelet 2.§

45 Pulay (2015/a), 4.

szerv (tulajdonos) és a szervezet vezetője egyaránt meghatározhatja. Az integritáskontrollok azok az „eszközök", amelyek közvetítésével az értékek, elvek beépíthetők az intézményi irányításba, működésbe és természetesen a dolgozói magatartásba, valamint a belső kontrollrendszerbe. Tehát ebben a szemléletben a jogszabályok betartását elősegítő kontrollok is integritáskontrollnak számítanak, de integritáskontrollok azok a nem kötelező előírások, gyakorlatok is, amelyek a szervezet részére vagy általa meghatározott értékeknek és elveknek megfelelő működését segítik elő. Ennek alapján az integritáskontrolloknak két csoportját különböztethetjük 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 szabály kidolgozását – általában jogszabályok kötelező erővel írják elő. Ezzel szemben az elvek és értékek követésére ösztönző szabályozások kiadására többnyire nem köteleznek jogszabályok. A szervezeti és a személyi integritás megvalósítását szolgáló kontrollokon belül tehát „kemény" és „lágy" kontrollok különböztethetők meg, amelyek több szempont szerint is csoportosíthatók.

Az első csoportosítás szerint az úgynevezett „kemény" integritáskontrollok azok, amelyek a helytelen dolgozói magatartást megelőzik, megakadályozzák (például „négy szem" elvének érvényesülése, rotáció, panaszkezelés, összeférhetetlenségi előírások). Ebben a megközelítésben a „lágy" kontrollok a dolgozók személyi integritását erősítik, támogatják (képzés, teljesítményértékelés, nyitott légkör, vezetői példamutatás). Ugyanakkor egy másik csoportosítás is lehetséges, ekkor az integritáskontrollokat kihatásuk szerint különböztetjük meg. A „kemény" integritáskontrollnak a dolgozó magatartását közvetlenül szabályozó előírásokat (például etikai kódex), „lágy" integritáskontrollnak pedig a dolgozó magatartását közvetetten befolyásoló kontrollokat (például küldetés megfogalmazása, képzés) nevezzük. Az *integritás projekt* koncepciója szerint pedig „kemény" integritáskontrollok azok, amelyek alkalmazását jogszabály, belső szabályzat kötelezően előírja; „lágy" integritáskontrollok pedig azok, amelyek célja az integritásirányítás fejlesztése.

A szervezeti és a személyi integritás összehangolása az integritásirányítás során fontos vezetői feladat, mivel enélkül valódi értékkövető magatartást nem lehet tartósan elérni. Az összehangolás lehetséges módszerei a szervezeti integritás keretében Pulay kutatásai szerint a következők:[46]

- értékek, elvek melletti elköteleződés (nyilvánosan is),

[46] Pulay (2015/b).

- az értékrendnek megfelelő (helyes) magatartás elvárása vezetőktől és dolgozóktól,
- a kinyilvánított elveknek és értékeknek nem megfelelő (helytelen) dolgozói magatartás kockázatainak felmérése, tudatosítása,
- e kockázatok megelőzésére, illetve azok mérséklésére, kezelésére kontrollok kiépítése, amelyek
  - akadályozzák a helytelen dolgozói magatartás kialakulását,
  - segítik a dolgozókat a helyes magatartás elérésében és fenntartásában,
- a kontrollok relevanciájának folyamatos ellenőrzése és szükség esetén újak kiépítése, illetve azok működésének javítása.

2.5.5. Információ, kommunikáció

Az információ és kommunikáció nélkülözhetetlen az összes kontrollcél megvalósításához. A megfelelő információ és kommunikáció hozzájárulhat a kockázatok pontosabb meghatározásához és hatékonyabb kezeléséhez, továbbá a kockázathordózók érdekeinek, helyzetének jobb felismeréséhez, a szükséges változáskezelés támogatásához.

A vezetés döntéseinek hatékonyságát befolyásolja az információ minősége, amelynek megfelelőnek, időben rendelkezésre állónak, aktuálisnak, pontosnak és elérhetőnek kell lennie, ugyanígy a munkatársak feladatellátására vonatkozó információknak is. A vezetésnek formális és informális módon ki kell fejeznie az általa szükségesnek tartott értékeket, szervezeti kultúrát.

Az integritáskockázatok azonosításában és kezelésében részt vevők a kockázatok kihatásával és a szükséges intézkedések megítélésével kapcsolatban eltérő véleményen lehetnek. Ez természetszerű és következik az érdekeltek különböző értékrendjéből, igényéből, feltételezéseiből, koncepcióiból vagy fenntartásaiból. Mivel az eltérő vélemények hatással lehetnek a döntéshozatalra, a jól szervezett és jól előkészített kommunikáció elősegítheti a konszenzus kialakítását. Az integritáskockázatokkal járó folyamatokban részt vevők közötti (szervezeti egységek és személyek), továbbá az előbbiek és a vezetés közötti információáramlás és kommunikáció elengedhetetlen a megfelelő kontrollok kiválasztáshoz és azok hatásának követéséhez. A vezetők felelőssége, hogy maguk is betartsák a szervezeti politikákat és eljárásokat. A bizalom kiépítése különösen fontos a korrupciómegelőzését célzó kezdeményezéseket illetően. A bizalom kiépítéséhez a következetes, világos és nyílt kommunikációra, az etikai problémák következetes kezelésére van szükség.

2.5.6. Monitoring

A monitoring célja, hogy biztosítsa a kontrolloknak a létrehozási szándék szerinti működését és azok módosítását a körülmények változása esetén. Ehhez folyamatosan figyelemmel kell kísérni és értékelni kell (együtt: „monitoring”) az intézményi folyamatokat.

A monitoring a szervezeti célok megvalósításának folyamatát kíséri figyelemmel, és ennek során a legfontosabb tranzakciókról, tevékenységekről (együtt: folyamatokról) rendszeresen, strukturált, döntéstámogató információkat szolgáltat. Kiépítése vezetői feladat és felelősség, az egész szervezetre ki kell terjednie, kockázati alapon működik, és permanensen megújul. A monitoring rutintevékenységek, egyedi értékelések vagy e kettő kombinációja révén valósul meg. A monitorozási és felülvizsgálati eljárásoknak az integritásirányítási folyamat minden lépését le kell fedniük a kontrollok kialakítása és működésük hatékonysága javításához szükséges információk, a külső és belső körülmények, a prioritások, a kockázati kritériumok, illetve a kockázatok változásainak követése érdekében. Az egyes kockázatkezelési folyamatok felülvizsgálati eredményeit fel kell használni a kockázatkezelési keretrendszer terv szerinti monitorozásához és felülvizsgálatához is. A kockázatkezelési intézkedések tervezésekor kell a nyomon követés (monitorozás) módját és gyakoriságát meghatározni. Az integritásszemlélet és -gyakorlat érvényesüléséről a jól kiépített és szabályozott külső és belső bejelentőrendszerek révén szerez tudomást a vezetés és a jogszabályi előírásoknak megfelelően azokra reagálni köteles.

Az intézményeknek rendszeresen monitorozniuk kell az integritási normák, értékek érvényesülését. Passzív monitoringeszközök közé számítanak az integritási panaszok bejelentését szolgáló rendszerek. Aktív monitoring során az intézmény maga jár az integritássértések után azért, hogy ezeket megszüntesse és szükség szerint szankcionálja. Ilyen eszköz lehet a folyamatos vezetői felügyelet, a célzott ellenőrzések, a jelzőrendszerek, indikátorok alkalmazása (red flag) és külső érintettek bevonása a monitoring tevékenységbe.

2.5.7. Elszámoltathatósági nyilatkozat

A belső kontrollrendszer működtetéséről szóló elszámoltathatósági nyilatkozat elkészítése a vezető jogszabályi kötelezettsége. A költségvetési szerv vezetőjének a feladat- és hatásköre, felelőssége mellett a követelményeknek való megfelelésről is nyilatkoznia kell. Az éves költségvetési beszámolással egyidejűleg elkészítendő vezetői nyilatkozat a költségvetési szerv által – a jogszabályi előírásoknak megfele-

lően, kötelezően – működtetett vezetői beszámolási rendszeren alapul, amelyet támogat az önellenőrzés módszere. A Nemzetgazdasági Minisztérium által 2013-ban a vezetői nyilatkozathoz kiadott segédlet már tartalmazta az integritás érvényesülésre vonatkozó szempontokat. Azonban az ÁSZ 2012. évi ellenőrzése szerint: „A költségvetési szerv vezetői által tett nyilatkozatok, a kontrollrendszerekre vonatkozó értékelések – ideértve az egyes fejlesztendő területek megnevezését és a fejlesztés irányát is – nem jelentenek kellő garanciát arra vonatkozóan, hogy a kontrollok megfelelően működnek. Ennek következtében ezek a nyilatkozatok nem töltik be szükséges mértékben funkciójukat.”[47] A vezetői nyilatkozat összeállításához további segítséget jelent a már hivatkozott NGM által összeállított útmutató[48] melléklete, amely szintén tartalmaz egy olyan kérdőívet, amely támogatja a vezetői nyilatkozat összeállítását. A nyilatkozat az intézményi önértékelés alapján készíthető el, amelyben az integritás tanácsadó vagy a belső kontrollrendszer koordinációjáért felelő munkatárs közreműködésére támaszkodhat a vezetés.

[47] *Jelentés a belső kontrollrendszer és a belső ellenőrzés szabályszerűségének a zárszámadási ellenőrzésbe bevont intézményeknél lefolytatott ellenőrzésről.* (2012), 43.

[48] *Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató* (2017).

3. A BELSŐ KONTROLLRENDSZEREK MŰKÖDÉSE AZ ÁSZ-ELLENŐRZÉSEK SZERINT

3.1. Megállapítások a központi költségvetési intézmények kontrollrendszeréről[49]

Az Állami Számvevőszék napjainkban már rendszeresen ellenőrzi és minősíti a költségvetési intézmények belső kontrollrendszerét, többek között ezt teszi évente a zárszámadás ellenőrzésekor is. Olyan vizsgálatra, amelyben az ÁSZ átfogóan ellenőrizte a legfontosabb központi költségvetési intézmények[50] belső kontrollrendszerének kiépítettségét és működését, 2012-ben került sor, és erről összefoglaló jelentés is készült. Ebben az ellenőrzött intézmények belső kontrollrendszerét átlagosan 85%-os arányban minősítették részben vagy egészben megfelelőnek,[51] illetve 15%-ban nem megfelelőnek, azonban az egyes intézmények között jelentős eltérések voltak.

A legmagasabb megfelelőségi minősítést (93%) a *kontrollkörnyezet* kapta (a szervezeti struktúra, a belső szabályozottság és a humánerőforrás-kezelés). Az intézmények szervezeti struktúrája, a felelősségi és hatásköri viszonyok és a feladatok meghatározása, valamint a belső szabályzatok a jogszabályoknak és a belsőkontrollstandardoknak megfelelők voltak. A belső szabályozottság javulást mutatott, ugyanakkor a közbeszerzés és az információbiztonság szabályozása terén még mutatkoztak hiányosságok. Erre utal, hogy a közbeszerzési szabályzatok közel háromnegyede (20 intézmény) nem határozta meg a közbeszerzés teljes folyamatát lefedő, azok ellenőrzését támogató, átfogó eljárásokat és dokumentumokat, nyomonkövetési

---

[49] A 3.1. fejezet az alábbi forrás adatainak és megállapításainak felhasználásával készült: *Jelentés a belső kontrollrendszer és a belső ellenőrzés szabályszerűségének a zárszámadási ellenőrzésbe bevont intézményeknél lefolytatott ellenőrzésről* (2012).

[50] A belső kontrollrendszer, és annak részeként a belső ellenőrzés értékelését 28 költségvetési szervre, továbbá 11 fejezet esetében a fejezeti kezelésű előirányzatokra vonatkozóan végezték el.

[51] A belső kontrollrendszer összevont értékelése során is a legalább „részben megfelelő" minősítés elérésének lényeges feltétele, hogy a minősítőpontok százalékos aránya legalább 70%, míg a „megfelelő" minősítés elérésének lényeges feltétele, hogy a minősítőpontok százalékos aránya legalább 85% legyen.

listákat. Az informatikai szabályzatok az intézmények ötödénél (6 intézmény) nem rendelkeztek működésfolytonossági vagy katasztrófaelhárítási tervvel.

Az *információ és kommunikáció* a második legmagasabb megfelelőségi szintű kontrollpillérnek (86%) minősült. A belső szabályzatok az információ átadásának formáját meghatározták, az alkalmazottak a munkavégzéshez szükséges információkhoz időben hozzájutottak, a szabályzatok rendelkezésre álltak. Hiányosság volt, hogy az intézmények közel fele nem rendelkezett kommunikációs stratégiával, emellett 14% nem alakította ki a szabálytalanságok, korrupciógyanú-jelentés megfelelő eljárásrendjét. Az ellenőrzött intézmények *kontrolltevékenysége* megfelelően (71%) működött, amely a szabályos működést biztosító intézkedések meghozatalát és azok betartását jelenti. A gazdálkodásban a négy szem elvét érvényesítették, a feladat- és hatáskörök szétválasztása megtörtént. A legnagyobb hiányosság a közbeszerzések ellenőrzése területén volt tapasztalható, ahol a kontrollok működését nem támogatták megfelelően az ellenőrzési listák.

A *kockázatkezelés* egésze viszont a második legalacsonyabb megfelelőségi szintű (43%) kontrollpillér volt. Az összesített értékelés alapján 4 intézmény kockázatkezelése 100%-os megfelelőségű volt, 13 intézmény nem érte el a 70%-ot. A kockázatkezelési tevékenység szabályozása 61%-os megfelelőségű volt, és a gyakorlati alkalmazásnak méginkább voltak hiányosságai (43%-os megfelelőségi szint). A hiányosságokhoz hozzájárult, hogy nem értékelték a csalás, a korrupció kockázatát, az elfogadható kockázati szintet, a kockázati reakciót, és a válaszintézkedéseket sem határozták meg. A legalacsonyabb megfelelőségi szintet (40%) a *monitoring tevékenység* érte el. Az intézmények között jelentős eltérések mutatkoztak (25–96%-os megfelelőségi szint), közel 100%-ot csak 3 intézmény ért el, ugyanakkor 4 intézménynek még 50%-os megfelelőségi szintje sem volt. Ennek oka, hogy nem készítettek monitoringstratégiákat, nem működtették a monitoringrendszert, elmaradt a belső kontrollrendszerek önértékelése, a belső ellenőrzés nem vizsgálta a kontrollrendszert teljeskörűen.

Az ellenőrzött szervezetek 82%-ánál a *belsőellenőrzési tevékenység* megfelelő volt. Ugyanakkor nem kielégítő mértékben vizsgálták a belső kontrollrendszer kiépítését és működését, az erőforrásokkal – különös tekintetben a vagyonnal – való gazdálkodást, az elszámolások, beszámolók megbízhatóságát. További hiányosság, hogy a belső ellenőrök pénzügyi és szabályszerűségi ellenőrzésen túlmenően más típusú – rendszer-, teljesítmény-, illetve informatikai – ellenőrzést csak eseti jelleggel végeztek. Az ellenőrzési feladatok kiválasztása és végrehajtása az ellenőrzött intézmények csak 43%-ánál volt megfelelő. Azt is megállapította az ÁSZ, hogy a belső ellenőrzés kapacitásproblémák miatt nem tudta maradéktalanul ellátni feladatát, az intézmények 25%-a külső erőforrással biztosította a belső ellenőrzési feladatok

ellátását. Jellemző ellentmondás volt, hogy az intézmények 90%-a megfelelőnek ítélte a belső ellenőri kapacitást, ugyanakkor munkaerőhiány miatt nem végeztek el kiemelt fontosságú ellenőrzéseket. A belső ellenőrzési tevékenység erősítése azért is kívánatos, mert a belső kontrollrendszer és a belső ellenőrzés megfelelősége korrelációt mutat. Azon intézményeknél, ahol a belső ellenőrzési tevékenység nem működött megfelelően, ott a belső kontrollokban is hiányosságok voltak. Megállapították, hogy főként a belső kontrollrendszer, a kockázatkezelési tevékenység, a támogató kontrollok, a pályázati támogatások elszámolásainak alaposabb és gyakoribb ellenőrzése terén van javítanivaló a belső ellenőrzési munkában.

3.2. Helyi önkormányzatok belső kontrollrendszerének működése[52]

Hasonlóan a központi költségvetési intézményekhez a helyi önkormányzatoknál is évről-évre rendszeresen ellenőrzi az ÁSZ a belső kontrollrendszer működését, és megállapításai alapján javaslatokat tesz a továbbfejlesztésre. Összefoglaló értékelés – kiadványban – a 2012. és a 2013. évi tapasztalatotokról készült. Összesen 102 (2012-ben 38, 2013-ban 64) kockázatelemzés alapján kiválasztott helyi önkormányzat ellenőrzésére került sor. A tapasztalatok alapján megállapítható, hogy az ellenőrzött 102 önkormányzatnál hasonló hibákat, hiányosságokat, szabálytalanságokat tártak fel. Azt is meg kell azonban jegyezni, hogy mivel a kiválasztás nem volt reprezentatív, az önkormányzatok egészére a feltárt hibák, hiányosságok teljeskörűen nem általánosíthatók.

Az ellenőrzések szerint a belső kontrollrendszer kialakítása nem volt megfelelő a 2012-ben ellenőrzött 38 önkormányzat 90%-ánál, 2013-ban pedig a 68 önkormányzat 93%-ánál, tehát a 102 önkormányzat közül összesen 4 szabályozása és működése felelt meg a követelményeknek. A legnagyobb gyakorisággal előforduló hiányosságok mindkét ellenőrzési időszakban közel azonosak voltak. Így többek között a polgármesteri hivatalok SZMSZ-eit, valamint a belső szabályzatokat hiányosan készítették el, nem határozták meg a biztonságos munkavégzés követelményeit, nem alakították ki a kockázatkezelési rendszert, hiányosan szabályozták a gazdálkodási jogköröket, nem szabályozták az írásbeli kötelezettségvállalást nem igénylő kifizetések rendjét, az adatbiztonság és -védelem rendjét hiányosan szabályozták, nem alakították ki a szervezet tevékenységének, a célok megvalósításának nyomon követését biztosító rendszert. A városi önkormányzatok háromnegyedének,

[52] A 3.2. fejezet *Az önkormányzati belső kontrollrendszer ellenőrzésének tapasztalatai* (2015) alapján készült.

a nagyközségi önkormányzatok 83%-ának, és kiemelkedő arányban a községi önkormányzatok 90%-ának kontrollkörnyezete nem felelt meg az ellenőrzési kritériumoknak. Súlyos hiányosság, volt, hogy az önkormányzatok 22%-a egyáltalán nem rendelkezett SZMSZ-szel, továbbá 61% esetében hiányos volt SZMSZ. A 2013-as ellenőrzés szerint az önkormányzatok közel fele nem készített vagyonnal való gazdálkodás szabályairól szóló rendelettervezetet, 20%-uk nem vagy hiányos gazdasági programmal rendelkezett és csupán negyedüknek volt szabálytalanságkezelési eljárásrendje, és 20%-uk nem alakított ki a megfelelő számviteli rendet.

A *kockázatkezelési rendszer* kialakítása 2013-ban hét esetben, azaz 11%-ban „megfelelő", kilenc esetben, vagyis 14%-ban „részben megfelelő" és 48 esetben – az önkormányzatok háromnegyedénél – „nem megfelelő" minősítést kapott; az átlagnál valamivel jobbnak bizonyult nagyközségi önkormányzatok helyzete. A megfelelő minősítésű önkormányzatok készítettek kockázatkezelési szabályzatot, gondoskodtak a kockázatok azonosításáról, felmérték a kockázatok bekövetkezésének valószínűségét és azok várható hatását. A tevékenységeket kockázati érték alapján rangsorolták, és meghatározták az egyes kockázatok kezelése érdekében szükséges intézkedéseket, valamint az intézkedések teljesítésének nyomonkövetési módját.

A kontrolltevékenységek kialakítása 2013-ban az ellenőrzött 68 önkormányzat egyharmadánál megfelelő, valamivel több mint egyharmadánál részben megfelelő és 28%-nál nem volt megfelelő. A kontrolltevékenységek között szabályozni kellett volna a belső jelentéstétel feladatait, az érvényesítés rendjét, a szakmai teljesítésigazolás módját és az érvényesítésre, illetve a teljesítésigazolásra jogosultakat. Az ügyrendben meg kellett volna határozni a köztisztviselők munkaköri feladatait, a polgármesteri hivatal gazdasági szervezete köztisztviselőinek végrehajtási, ellenőrzési és pénzügyi feladatait, továbbá az iratkezelési szabályzatban az iratok és az adatok védelmét, az üzemeltetés és az adatbiztonság feladatait, valamint az ehhez kapcsolódó hatásköröket. Több önkormányzatnál az informatikai rendszer szabályozása hiányos volt, mivel nem alakították ki azokat az eljárási szabályokat, amelyek biztosítják az adatok biztonságát és védelmét. Az ellenőrzöttek közel egyharmada nem határozta meg a gazdasági feladatot ellátó vezetők és alkalmazottak helyettesítésének rendjét, továbbá 30%-uk nem szabályozta a teljesítésigazolás módját sem. A felsorolt hiányosságok nagyobb része főként a városi önkormányzatoknál fordult elő. A 2013-ban az ellenőrzött önkormányzatok több mint felénél a kifizetések teljesítésigazolás hiányában történtek, vagy a teljesítésigazolást kijelöléssel nem rendelkező személyek végezték (68%). A kifizetések közel fele nem volt szabályszerű, mivel nem állt rendelkezésre ellenőrizhető okmány. A leggyakrabban előforduló szabálytalanságok a pénzügyi ellenjegyzés, valamint a kötelezettségvállas nyilvántartásának hiánya volt.

A kulcskontrollok működésének megfelelősége az ellenőrzött önkormányzatoknál 2012-ben 87%-ban, 2013-ban pedig 98%-ban igen gyenge vagy nem megfelelő volt, mert például a szakmai teljesítésigazolást nem vagy nem szabályszerűen végezték, vagy nem az arra jogosult személy végezte, továbbá az egyes gazdasági események számviteli elszámolása, megbízási szerződések tartalma nem felelt meg a jogszabályokban előírtaknak.

A 2013-as ellenőrzés alapján a monitoringrendszer csak egy önkormányzatnál felelt meg, öt önkormányzatnál részben és 58 önkormányzatnál (90%) nem felelt meg a jogszabályi előírásoknak. A megfelelő minősítés esetén kialakították a szervezeti célok megvalósításának nyomon követését biztosító rendszert és alkalmazásának rendjét, értékelését. A külső és belső ellenőrzésekről készült jelentések javaslatai alapján intézkedtek, és nyomon követték azok hasznosulását. A jegyző értékelte a belső kontrollok működését, és ennek alapján intézkedett a belső kontrollrendszer továbbfejlesztéséről. A városi önkormányzatok 85%-a, a nagyközségek 84%-a, és a községek 95%-a nem rendelkezett megfelelő monitoringrendszerrel.

A belső ellenőrzési tevékenységet a vizsgálatok 2012-ben az önkormányzatok 45%-ánál, 2013-ban 66%-ánál minősítették jól megfeleltnek vagy megfeleltnek. A kockázatelemzéssel alátámasztott, prioritásokon alapuló, éves ellenőrzési tervek, a belső ellenőrzésekről, a javaslatokról és a megtett intézkedésekről vezetett nyilvántartások hiányosak voltak és az éves ellenőrzési tervek tartalmilag sem feleltek meg mindig az előírásoknak.

A vizsgálatok alapján az ÁSZ az ellenőrzött önkormányzatokat – belső kontrollrendszer kialakításának, a kulcskontrollok és a belső ellenőrzés működésének megfelelősége alapján – négy kockázati kategóriába sorolta, 2012-ben 82%-uk magas, illetve kiemelten magas kategóriába került, ez az arány 2013-ban 74% volt. (Mivel a kiválasztás nem volt reprezentatív, így az önkormányzati rendszer egészére ez a besorolás nem általánosítható).

4. A KORRUPCIÓMEGELŐZÉS LEHETŐSÉGEI AZ ÁLLAMHÁZTARTÁSBAN

4.1. A számvevőszéki szemléletváltás

Az Állami Számvevőszék a 2007-ben indított holland–magyar twinning light projekttel csatlakozott azon legfőbb ellenőrzési intézményekhez, amelyek a korrupció elleni küzdelmet a megelőzéssel, integritáspolitikák kialakításával és fejlesztésével is elő kívánják mozdítani. A következő lépést a 2009. december 1-jén indított *Korrupciós kockázatok feltérképezése – integritásalapú közigazgatási kultúra terjesztése* elnevezésű, európai uniós finanszírozású projekt (továbbiakban: Integritásprojekt)[53] jelentette.

A Holland Királyság számvevőszékének együttműködésével 2007 és 2008 között az Állami Számvevőszék európai uniós twinning projekt keretében ismerte meg az integritásalapú közigazgatási működés követelményeit érvényesítő korrupcióskockázat-felmérés és -elemzés nemzetközileg is elismert holland gyakorlatát, majd az elsajátított ismeretek birtokában indította el az Integritásprojektet. A Számvevőszék célja a projekttel az integritást, az értékalapú szervezeti működést középpontba helyező szervezeti kultúra terjesztésével a korrupció megelőzése, a korrupciót kiváltó okok feltárása, az államháztartás elszámoltatható és átlátható működésének elősegítése volt. A projekt tehát társadalmi, intézményi és egyéni szinten is változásokat kívánt generálni. A korrupció elleni küzdelem addigi magyarországi tapasztalatai azt mutatták, hogy a sikeres fellépéshez a büntetőjogi szemléleten túlmutató, szélesebb megközelítésre van szükség. Olyanra, amely nagyobb hangsúlyt helyez a társadalom által a közigazgatástól elvárt értékek gyakorlati megvalósítására, a szervezetek ellenálló képességének erősítésére és folyamatos fejlesztésére, valamint az államháztartásban dolgozók személyi feddhetetlenségének biztosítására.

---

[53] Részletesen a 4.2. fejezet ismerteti.

4.2. Az Integritásprojekt

Az Integritásprojekt módszertani megalapozása során nyilvánvaló volt, hogy a holland módszer egy az egyben nem alkalmazható Magyarországon, így adaptációra van szükség. Elégséges utalni arra, hogy hazánkban a nemzeti szintű integritáspolitika szervezeti, jogszabályi kereteinek kialakítására 2009-ben még nem került sor. A módszertani munka során az ÁSZ-ellenőrzések tapasztalatai mellett a holland SAINT-módszer[54] következő elemeire támaszkodtak:

- A cél a megelőzés és nem a korrupciós incidensek feltárása, az elfogadhatatlan magatartás megbüntetése (elfojtása), hanem az integritással kapcsolatos gyengeségek és kockázatok azonosításának elősegítése, valamint – a szervezet ellenálló képességének erősítésével – a jövőbeni szabályszegések megelőzése.
- Veszélyeztetettségben és kockázatokban gondolkodás: a legfontosabb veszélyeztetettségi területek azonosítása, majd intézkedések a kockázatok csökkentésére. Az intézmény munkatársai a kockázatértékelésen keresztül mind jobban megismerkedhetnek az integritásszemlélettel.
- Az integritásirányítási rendszer állapotának értékelése: alapfeladataiból következően milyen kockázati területei vannak a szervezetnek, ezekhez milyen további, a működésből adó kockázatok társulnak, és azokkal szemben milyen szabályokat, intézkedéseket tesznek és gyakorlatot alkalmaznak az ellenálló képesség növelése érdekében, és azok mennyire bizonyulnak hatékonynak.
- Az integritással kapcsolatos tudatosság fokozása: a veszélyeztetettséget mérséklő kockázatértékelés és -kezelés, az ellenálló képesség növelése mellett elősegíti az integritáskockázatok megértését, és ezzel növeli az integritással kapcsolatos tudatosságot.

A projekt a kitűzött célok megvalósítása érdekében, tehát az integritásszemlélet, a megelőzésen alapuló korrupció elleni küzdelem, a kockázati területekben való gondolkodás elterjesztését tűzte ki célul. Alapvető szakmai és módszertani cél volt egyrészt a hazai és nemzetközi gyakorlatban alkalmazott és publikált percepciós korrupciós indexektől eltérő, azoktól jól megkülönböztethető, másrészt a mindennapi gyakorlatban az államháztartás minden szervezete által jól alkalmazható, a megelőzésen alapuló korrupció elleni küzdelemben felhasználható, továbbá az összehasonlítást biztosító indexek kidolgozása és előállítása. Ezért szükséges

[54] A módszer részleteit lásd: Bager (2012), 111.

volt az addig használt, országos szintű megközelítés és mérés helyett egy szervezeti szintű és objektív, tehát nem az érzékelésen alapuló felmérés módszerének a kialakítása és alkalmazása.

A standard kérdőíves módszer kínálkozott a legalkalmasabbnak olyan kérdésekkel, amelyek viszonylag szűk teret engednek a szervezetek szubjektív ítéletei kifejezésének. A projektkoncepció szerint az ismétlődő adatfelvételek során a kérdőív kitöltéséhez szükséges adatok összegyűjtése és átgondolása önmagában ráirányíthatja a figyelmet az adott szervezet integritással kapcsolatos veszélyeztetettségére és gyengeségeire, illetve elindíthatja az ellenálló képesség növelésével kapcsolatos gondolkodást, valamint fokozza az integritásra való odafigyelést, az integritással kapcsolatos tudatosságot is. Mindez segítheti az intézmény vezetését annak felismerésében is, hogy mely területeken van szükség intézkedésekre annak érdekében, hogy erősödjön a szervezet ellenálló képessége az integritással kapcsolatos veszélyekkel szemben. Az így azonosított kulcsterületekkel való foglalkozás az első lépés lehet az integritáspolitika kialakításához vezető úton.

A Számvevőszék és az Integritásprojekt a korrupció elleni küzdelem középpontjába a felvállalt feladat újszerűségéből adódóan a szemléletformálást helyezte. Ennek keretében az előzőekben már célként megjelölt integritásszemlélet, a korrupciómegelőzés, a veszélyeztetettségben, kockázatokban való gondolkodás képezte a szemléletformálás súlyponti kérdéseit. Mindenképpen szükséges volt annak a hangsúlyozása is, hogy a korrupciómegelőzés gyakorlata a belső kontrollrendszer részét képezi, abba kell beépülnie, vagyis a jól működő belső kontrollrendszer nagymértékben elősegítheti az új megközelítésű korrupció elleni küzdelem gyakorlattá válását. A projektkoncepció szerint az évente ismétlődő adatfelvétel eredményeinek értékelése során azonosíthatók a legfontosabb veszélyeztetettségi területek és kockázatok, majd javaslatok, intézkedések tehetők az azonosított kockázatok csökkentésére.

Már a tervezés idején nyilvánvaló volt, hogy az integritásszemlélet és -gyakorlat elterjesztése a közszféra vezetői kultúrájának jelentős fejlesztésével lesz megvalósítható, és a korrupciós kockázatok megelőzésében való gondolkodásnak be kell épülnie a vezetési kultúrába. Mindezt pedig elősegítheti a belső kontrollrendszer fejlesztése, a kontrollkörnyezet és a vezetői kultúra fejlesztése, a kockázatelemzés és -kezelés elterjedése. Az is nyilvánvaló volt az ÁSZ-nak a központi költségvetési szerveknél és az önkormányzatoknál végzett akkori ellenőrzési tapasztalatai alapján, hogy ezen a téren az államháztartás szervezeteinek számos tennivalójuk van.[55]

[55] *Jelentés a helyi önkormányzatok gazdálkodási rendszerének 2009. évi ellenőrzéséről* (2010).

4.3. Az Integritásprojekt legfontosabb módszertani elemei

4.3.1. Veszélyeztetettségben, kockázati területekben gondolkodás

A projekt a lehetséges kockázatok tételes meghatározása helyett – többek között annak időigénye és nehéz alkalmazhatósága miatt – a holland módszerrel azonosan a veszélyeztetettség, a veszélyeztetett területek azonosítását helyezte a középpontba. A *veszélyeztetettség,* más fordításban „sérülékenység" *(vulnerability)* a kockázatnál elvontabban határozható meg, s azokra a területekre vonatkoztatható, ahol nagyobb valószínűséggel léphetnek fel a kockázatok.

A veszélyeztetett területek behatárolása segíthet a felmerülő problémák azonosításában és megoldásában anélkül, hogy az összes lehetséges kockázatot részletesen azonosítani kellene. A projektkoncepció szerint az integritással kapcsolatos kockázat olyan lehetségesen felmerülő, nem kívánatos esemény, amely a közszférában kárt okoz. Kárnak számítanak a közszférában az anyagi veszteségek, az ügyfeleknek vagy az állampolgároknak nyújtott szolgáltatások minőségének romlása, az adóbevételekkel kapcsolatos veszteségek, a kormányzat iránti tisztelet vagy a kormányzatba vetett bizalom megrendülése, a túlzott politikai vagy hivatali befolyás, illetve a munkahelyi légkör megromlása. A fentiek mindegyikére jellemző, hogy rontja a közszféráról alkotott képet, valamint aláássa a kormányzat legitimitásába vetett bizalmat. Az Integritásprojekt munkadefiníciója szerint korrupciós kockázat *„az adott (állami vagy önkormányzati) szervezetnek külső egyénekkel vagy szervezetekkel való együttműködése során felmerülő olyan valós, vagy vélt lehetőségei, amelyek a külső partner számára jogosulatlan előnyöket jelenthetnek; az intézmény vagy tágabb értelemben a közszféra számára pedig valamilyen kárt okozhatnak. Ez a kár lehet anyagi természetű, a szolgáltatások színvonalában jelentkező, bizalomvesztéssel járó kár."*[56] Ezen általános értelmezési kereten belül mindig az intézmények jogállása és feladatköre alapján lehet azt meghatározni, hogy mikor és milyen tevékenységek (például közhatalom gyakorlása vagy közösségi javak elosztása) esetében állhat fenn a korrupció veszélye. Vannak emellett olyan, működéssel összefüggő tényezők (például átalakulás vagy külső pénzügyi támogatás), amelyek az intézmény típusától függetlenül növelik a korrupciós veszélyeztetettséget, illetőleg olyanok, amelyek a működési kockázatokat mérséklő kontrollok hiányából következnek.

[56] *Integritás Projekt útmutató a 2011. évi adatfelvételhez* (2011).

4.3.2. A mérési, elemzési módszerek kialakítása

A minden felmérés előkészítése során az egyik legfontosabb kérdés, hogyan lehet mérni az adott jelenséget, fogalmat. A legtöbb esetben a vizsgálni, megismerni kívánt jelenségek igen összetettek, bonyolultak. A projekt esetében a vizsgálandó jelenség (többek között a korrupciós kockázat, korrupciós kockázati terület) értelmezésére, meghatározására volt szükség. Ehhez szolgált módszertani segítségül a következő két kutatási munkafázis, mégpedig a konceptualizáció és az operacionalizáció, amelyek szoros összefüggésben vannak egymással. A két munkafázis különbségét a következőképpen lehet megfogalmazni: „a konceptualizálás az elvont fogalmak finomítása és specifikálása, az operacionalizálás pedig azoknak a konkrét kutatási eljárásoknak (műveleteknek) a kialakítása, melyek eredményeképpen az ezeket a fogalmakat a valóságban megjelenítő empirikus megfigyelésekhez jutunk."[57] A konceptualizálás azt jelenti, hogy pontosítani kell az adatfelvétel során alkalmazott fogalmat, fogalmakat. A konceptualizálási folyamat végeredményeképpen meghatározható egy sor indikátor[58] arra a célra, hogy azzal le lehessen írni az adott jelenséget. Az operacionalizálás során történik a kutatásban vizsgált jelenségek konkrét mérésének kialakítása, és az adatelemzés konkrét lépéseinek kidolgozása. Miután azonosítottuk a megfigyelni kívánt jelenséget, pontosítani kell, hogy az milyen lépésekből, eljárásokból és műveletekből áll, majd ennek alapján határozható meg a mérés mikéntje. Az operacionalizálási eljárás mérhető egységekké bontja le a jelenség megjelölésére szolgáló fogalmat, és segít a kérdések megfogalmazásában vagy abban, hogy a kérdőívben olyan adatok érkezzenek be, amelyek szükségesek és érvényesek a vizsgálni kívánt probléma szempontjából. A felmérés indikátorainak meghatározására az előző módszertani eljárásokat követően került sor, az indikátorok arra adnak választ, hogy mivel és hogyan lehet mérhetővé tenni a fogalmakat, jelenségeket:

- ha azt feltételezzük, hogy a vagyonnal való gazdálkodási folyamat korrupciós veszéllyel járhat, akkor értelmezni kell a vagyongazdálkodást, vagyis meg kell határozni, milyen tevékenységek alkotják azt,
- a vagyonnal való gazdálkodás indikátorai lehetnek például a gazdasági társaságokban való részesedés, az ingatlan-bérbeadás, a értékpapír vásárlása, a PPP-tevékenység stb.

A méréshez olyan mutatószámra volt szükség, amely az egyes szervezetekre vagy szervezetek csoportjaira jellemző korrupciós veszélyeztetettséget egyetlen számba

[57] Babbie (2008), 151.

[58] A felmérés indikátorait a projektben a kérdőíven szereplő kérdések jelentették.

sűrítve képes kifejezni. Ezeket a korrupciós jellemzőket leíró mérőszámokat veszélyeztetettségi (korrupciós) indexnek nevezték el. A korrupciós veszélyek közé egyrészt a vizsgált szervezetek külső kapcsolatrendszeréből, másrészt a belső (szervezeten belüli) működésükből, irányításukból, finanszírozási jellemzőikből eredő veszélytényezőket sorolták. A veszélyeztetettségi indexek elnevezése a holland modellnek megfelelően történt. Az egyes indexekbe sorolt tényezők, kockázati területek azonosítása és besorolása szintén a holland gyakorlatból kiindulva, de már a hazai ellenőrzési tapasztalatokra támaszkodva történt. A kockázati tényezőkből két indexet képeztek: az egyikbe az egyes szervezetek alapfeladataiból jellemző és viszonylag állandó, a másikba a szerveztek napi működéséből adódó és változó veszélyeztetettséget, kockázatokat sorolták be.

Az intézmények alapfeladataiból következő, az azokkal összefüggő kockázatokat eredendő veszélyeztetettségi tényezőknek nevezték. Ilyenek többek között a hatósági tevékenységek, a közszolgáltatások nyújtása. A változó és a veszélyeztetettséget növelő tényezők közé nagyon egyszerű megközelítésben azokat a tényezőket sorolták, amelyek ugyan növelik a korrupciós veszélyeztetettséget, de nincsenek összefüggésben az alapfeladatokkal. Idesorolták az európai uniós támogatásokat, a közbeszerzéseket, az intézményi vezetés, irányítás jellemzőit, a vagyonnal való gazdálkodást és a magánszférával való kapcsolatokat is. A korrupciós veszélyekkel szembeni védelemre, védettsége is szükségük van a szervezeteknek, ezen szabályozások, eljárások, gyakorlatok összessége képezi a kontrollokat. Ez utóbbiak biztosítanak védelmet az eredendő, valamint a veszélyeztetettséget növelő tényezőkből származó korrupciós veszélyekkel szemben. Ezek hiánya pedig – értelemszerűen az absztrakt korrupciós veszélyekhez képest – már konkrét, a szervezetek esetében jól beazonosítható kockázatokat eredményez.

4.3.3. A felmérés és a kérdőív előkészítése

Az elektronikus úton kitölthető integritás-kérdőív kérdései a korrupciós kockázati területekre (nem konkrét kockázatokra) irányulnak. A kérdésekben összesen háromszor fordul elő a „korrupció” kifejezés. Olyan rizikófaktorok mérésére került sor, amelyekből az egyes intézmények egyedi, illetve az intézménycsoportok közös veszélyeztetettségi jellemzői is megállapíthatók. A végleges kérdőív kialakítása – a társadalomkutatásban alkalmazott gyakorlatnak megfelelően – mélyinterjús, majd papíralapú próbakérdőíves felvétel tapasztalatainak felhasználásával történt.

Az integritásfelmérés célja a közszférába tartozó intézmények korrupciós kockázati jellemzőinek feltárása volt. A projekt keretében 2011-ben kialakított és al-

kalmazott integritás-kérdőív olyan szervezeti működési és szabályozási területekre kérdez rá, amelyek alapvetően befolyásolják az intézmények integritását. Az egyes kérdéscsoportok 30–40 olyan rizikófaktort mérnek, amelyekből az egyes intézmények egyedi, illetve az intézménycsoportok közös veszélyeztetettségi jellemzői megállapíthatók. Így a felmért adatok alapján azonosíthatók a közszféra azon területei, amelyek a legsérülékenyebbek és amelyeken legnagyobb lehet a korrupció veszélye; ezeken a területeken vannak az egyes szervezeteknek a megelőzésen alapuló küzdelemben a legjelentősebb feladataik.

A közszféra intézményei korrupciós kockázatainak és a kapcsolódó kontrollok kiépítettségének meghatározására egy 155 kérdésből (2016-tól 169 kérdésből) és 16 kérdéscsoportból álló standard kérdőívet használtak fel. Ugyanazt az egységes kérdőívet töltik ki az eltérő jogállású és eltérő intézménycsoportba sorolt intézmények. A kérdőív kitöltése önkéntes. A felmérés keretében szolgáltatott adatok helytállóságát a kutatás során nem ellenőrzi az ÁSZ. A kérdőívben zömében dichotóm (igen–nem) kérdések szerepelnek, az intézményi sajátosságok miatt esetenként „nem értelmezhető” válaszopcióval kiegészítve. Feleletválasztós kérdéseket is tartalmaz a kérdőív, amelyek között vannak egy, illetőleg több válasz megjelölését is lehetővé tevők. Vannak továbbá olyan kérdéscsoportok is, amelyekre a kitöltő szervezet egy-egy számadattal adja meg a választ. Az adatfelvétel a felmérési évet megelőző három naptári év adataira vonatkozik. Ahol a kérdés nem tartalmaz utalást a háromféves időszakra, ott a válaszadóknak az előző év december 31-én fennálló állapotnak megfelelően kellett adatot szolgáltatniuk.

4.3.4. A célcsoport meghatározása és szegmentálása

A tervezés során a célcsoport meghatározásánál a legátfogóbb szervezeti kör, a közszektor képezte a kiindulópontot. A KSH adatai szerint a közszektor 2009-ben 16–17 ezer szervezeti egységet tartalmazott. A szervezeti kör szűkítésével a központi költségvetés és az önkormányzati szektor köréből történt a felmérésbe bevonni kívánt szervezetek kiválasztása. A nagy szervezetek mindegyike bekerült a mintába, a kis szervezetek 20%-át véletlen mintával választották ki. Ez utóbbiak az adatfelvétel tapasztalatainak széleskörű általánosíthatósága mellett a szemléletformálás céljait is szolgálták. A mérések alapján – az intézményi heterogenitás miatt – az egyes intézmények korrupciós veszélyeztetettségét csak úgy lehetséges korrekten összehasonlítani, ha az egybevetés a közel hasonló struktúrájú intézmények között történik. Ellenkező esetben összemosódhatnak a veszélyeztetettségnek a szervezeti

struktúra különbségeiből fakadó hatásai, és a tényleges kockázati különbségekből adódó hatások. Ez pedig félrevezető interpretációkhoz vezethetne.

Az alapsokaság szegmentációjánál az alapvető szempont az összehasonlíthatóság biztosítása volt, ezt pedig az azonos vagy hasonló tevékenység szerkezettel rendelkező intézmények egy csoportba sorolása biztosította. A csoportképzéshez a KSH TEÁOR[59] kódjai szolgáltak, és ennek alapján 15 intézménycsoport kialakítására került sor.[60] Már a projekt tervezése során felvetődött, hogy miként lehetséges a képzett indexek alapján az egyes intézmények helyzetének minősítése, értékelése. Lehetőségként adódott a teljes intézményi körre vonatkozó átlagok vagy százalékos skála használata, azonban ez a megoldás olyan lehetetlen helyzethez vezetett volna, amikor is egy óvoda és egy minisztérium indexeit kellett volna összevetni. Emellett az is nyilvánvaló, hogy az államháztartás heterogén szervezeti köréhez képest egy ilyen mérce használata túlzottan merev lett volna. Így célszerűbbnek tűnt több rugalmas viszonyítási pont meghatározása, amelyek figyelembe veszik az intézménycsoportok sajátosságait. Ennek megfelelően az intézményi indexek alapján a felmérés során kialakított 15 intézménycsoportra[61] külön-külön számoltak átlagos mutatószámokat (intézménycsoport indexeket).

4.4. Eredmények, indexek[62]

A 2011 és 2017 között végrehajtott felmérések célcsoportját a központi költségvetési és az önkormányzati alrendszer intézményei képezték. A 2011-ben a célcsoportba került 4 100 intézményből 1 097, a 2012-ben a felkért közel 5 000 intézményből 1 001 válaszolt, viszont a 2017. évi felmérésbe már 3 349 intézmény kapcsolódott be, és ebből 3 002 válasz volt értékelhető. A 2017. évi felmérésben részt vevő intézmények foglalkoztatják a közszféra alkalmazottainak (kormánytisztviselő, köztisztviselő, közalkalmazott) 62%-át.

A válaszadás önkéntessége miatt a minta összetételét alapvetően befolyásolta a válaszadói hajlandóság. Ugyan a beérkezett válaszok összesítése nem reprezentatív, de a nagy elemszám miatt az azokból számított indexek jellemzőnek tekint-

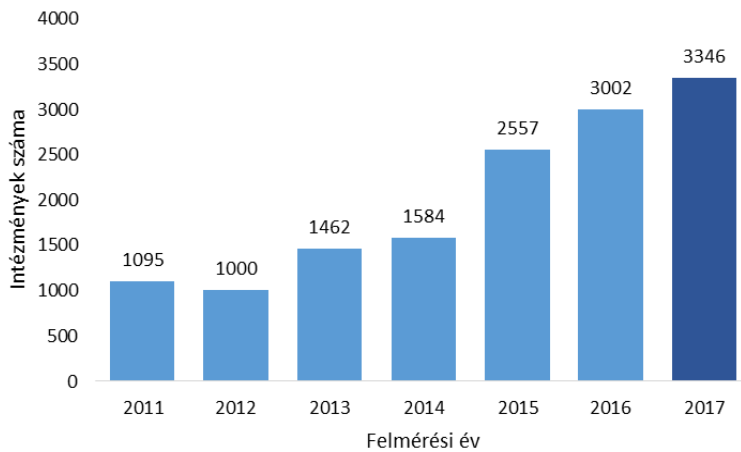
[59] Gazdasági tevékenységek egységes ágazati osztályozási rendszere (KSH).

[60] *Integritás felmérés közintézmények* (2016).

[61] Általános és középfokú oktatás, egészségügyi intézmények, egyéb igazgatási tevékenység, egyéb tevékenységek, felsőoktatás, független államhatalmi szervezetek, helyi önkormányzat, igazságszolgáltatás, kormányzati szervezetek, kulturális és szabadidős intézmények, óvoda, bölcsőde, rend- és honvédelem, szociális ellátó intézmények, területi igazgatási szervezetek, tudományos kutatás, fejlesztés.

[62] A 4.4. fejezet az *Integritás felmérés közintézmények* (2016) és az *Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016* (2017) tanulmányok adatainak és megállapításainak felhasználásával készült.

hetők. Vannak olyan intézménycsoportok amelyekben teljes körű volt a részvétel (kormányzati szervezetek, területi igazgatási szervezetek), ezen intézménytípusok integritási helyzetéről teljes kép alkotható. Az adatfelvételben az összes válaszadó intézmény 46%-a helyi önkormányzat volt; ezek alkotják a legnagyobb elemszámú intézménycsoportot. (Ebből az is következik, hogy az ebben a körben történt változások önmagukban befolyásolhatják az átlagos kockázati és kontrollszintet.) A helyi önkormányzatok magas részvétele kiemelt jelentőségű a felmérés szempontjából, mivel az állampolgárok – az általuk nyújtott közszolgáltatásokon keresztül – nagy számban kerülnek kapcsolatba ezekkel az szervezetekkel. Ugyanakkor az egyéb igazgatási intézmények csoportjából csupán 6% válaszolt.



5. ábra

A felmérésben részt vevő intézmények száma

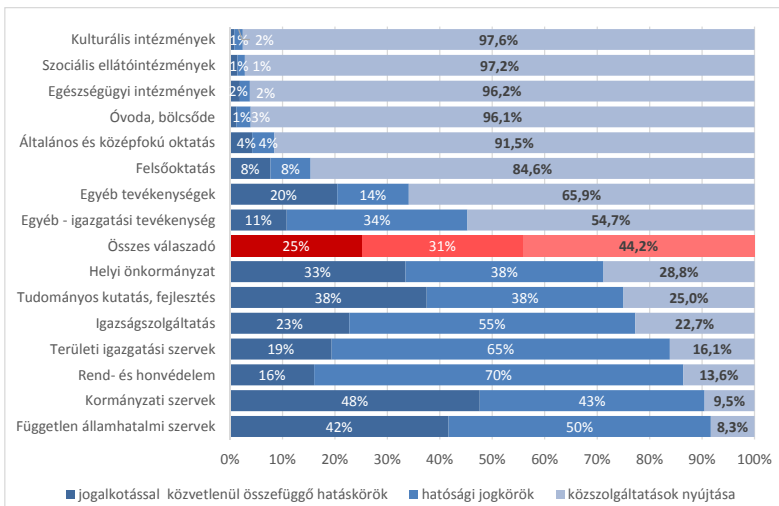
Forrás: Elemzés a közszféra integritási helyzetéről 2017. (2017)

A kérdőívre adott válaszok beérkezése után a rendelkezésre álló adatállományt rendszerezik, majd megtisztítják. Az egyes változókat statisztikai módszerekkel is feldolgozhatóvá teszik, amelyek elemzését az IBM SPSS Statistics, valamint a Microsoft Excel program segítségével végzik. A kérdőívre adott válaszok alapján – előzetesen definiált algoritmus segítségével – az informatikai adatfelvételi és adatfeldolgozó rendszer az intézmények korrupciós érintettségére vonatkozóan százalékos formában kifejezett indexet számol. Ezek a következők:

Az *Eredendő Veszélyeztetettségi Tényezők (EVT)* indexe a szervezetek jogállásától és feladatköreitől függő eredendő veszélyeztetettség összetevőit teszi mérhetővé. Olyan tényezők határozzák meg, amelyek alakítása az alapítószerv jogalkotási

hatáskörébe tartozik, így például a hatósági jogalkalmazás, a (jogi) szabályozás vagy a különféle (oktatási, egészségügyi, szociális és kulturális) közszolgáltatások nyújtása. Az eredendő korrupciós kockázatok terén legmagasabb értékkel a területi igazgatási szervek,[63] a kormányzati szervek, a helyi önkormányzatok, a rend- és honvédelem szervei rendelkeznek. Az oktatási, nevelési, szociális, kulturális és egészségügyi intézmények eredendő kockázatai az intézménycsoportok között a legalacsonyabbak.

A *Korrupciós Veszélyeket Növelő Tényezők (KVNT)* indexe az egyes intézmények napi működésétől függő – az eredendő veszélyeztetettséget növelő – összetevőket jeleníti meg. Leképezi a költségvetési szervek jogi/intézményi környezetének jellemzőit, működésük kiszámíthatóságát, stabilitását, továbbá az intézmények működtetése során jelentkező – alapvetően a mindenkori menedzsment döntései által befolyásolt – olyan változó tényezőket, mint a stratégiai célok meghatározása, a szervezeti struktúra és kultúra alakítása, valamint a személyi és költségvetési erőforrásokkal, illetve az uniós támogatásokkal, közbeszerzésekkel való gazdálkodás.



6. ábra

A felvételben részt vevő intézménycsoportok jogállásának és feladatainak megoszlása

Forrás: Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016. (2017)

A korrupciós veszélyeztetettséget növelő tényezők indexe a legmagasabb a felsőoktatási intézmények, a kormányzati szervek, a területi igazgatási szervek esetében,

[63] Például kormányhivatalok.

azonban az egészségügyi intézmények, a rend- és honvédelem, a tudományos kutatásra és fejlesztésre szakosodott intézmények, a független államhatalmi szervek, az egyéb intézmények, a helyi önkormányzatok, valamint az igazságszolgáltatási szervek mutatószámai is meghaladták az átlagot. A veszélyeztetettséget növelő tényezők értéke a szociális ellátó intézményeknél, a kulturális, oktatási és nevelési intézményeknél, valamint a sport- és szabadidős intézményeknél átlag alatti.

A *Kockázatokat Mérséklő Kontrollok Tényezője (KMKT) index* azt tükrözi, hogy az adott szervezetnél léteznek-e intézményesült kontrollok, illetőleg hogy ezek ténylegesen működnek-e, betöltik-e rendeltetésüket. Ehhez az indexhez olyan faktorok tartoznak, mint a szervezet belső szabályozása, a belső ellenőrzés, valamint az egyéb integritáskontrollok: etikai követelmények meghatározása, összeférhetetlenségi helyzetek, a bejelentések, panaszok kezelése, rendszeres kockázatelemzés és tudatos stratégiai menedzsment.

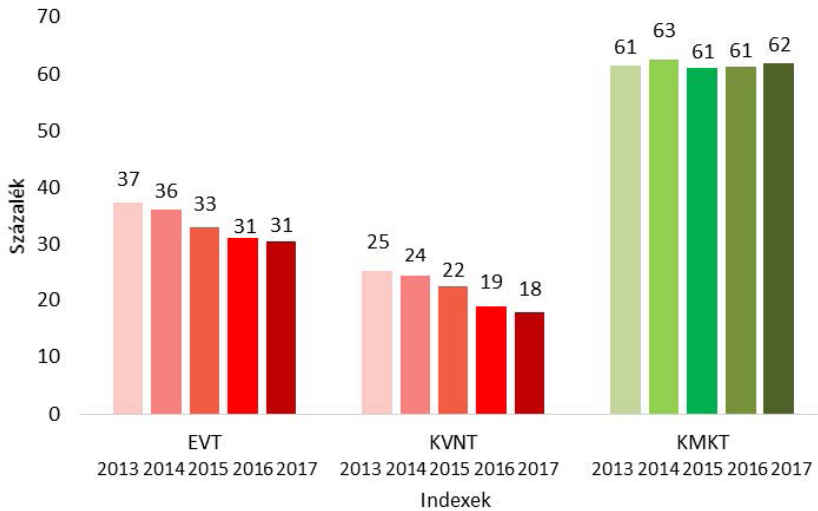
A korrupciós kockázatokat mérséklő kontrollok indexe a legmagasabb a független államhatalmi, a rend- és honvédelmi, a kormányzati, az igazságszolgáltatási és a területi igazgatási szerveknél. A kulturális intézmények, a szociális ellátó intézmények, sport -és szabadidős intézmények, valamint az alap- és középfokú oktatási és nevelési intézmények mutatószámai alacsonyabbak az átlagnál.

4.5. A 2017. évi adatfelvétel eredményei alapján megállapítható tendenciák[64]

A 2013 és 2017 között történt négy adatfelvétel eredményei szerint a kockázatok mérséklődtek, a kontrolloknál nem mutatkozik változás, amint az a 7. ábrából megállapítható.[65] Az egyes intézménycsoportok EVT, KVNT és KMKT indexeit pedig a 8. ábra tartalmazza.

[64] A 4.5. fejezet az *Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016.* (2017) tanulmányban szereplő adatok és megállapítások felhasználásával készült.

[65] Súlyozott átlagok.



7. ábra

A kockázati indexek és a kontrollok alakulása 2013 és 2017 között[66]

Forrás: Elemzés a közszféra integritási helyzetéről 2017. (2017)

A feladatok átrendeződésével, illetve központosításával ugyan növekedtek a kockázatok a közszféra nagyobb szervezetinél, de valószínűleg ezt ellensúlyozta a kisebb intézményeknél bekövetkezett kockázatcsökkenés. A kontrollok kiépítettsége azonban ezzel párhuzamosan nem változott, ebből arra lehet következtetni, hogy a kisebb szervezeteknél a kockázatok csökkenésével a kontrollokat nem építették le.

[66] A 2017. évi részvételi adatokkal súlyozott értékek alapján.

A 2015. évi Integritás felmérésben válaszadó intézmények intézménycsoportos indexértékei csökkenő sorrendben

Eredendő Veszélyeztetettségi Tényezők intézménycsoporti indexértékek (EVT) csökkenő sorrendben	
Területi igazgatási intézmények	66,1%
Kormányzati szervek	61,6%
Helyi önkormányzatok	49,5%
Független Államhatalmi szervek	32,7%
Rend- és honvédelem	32,4%
ÁTLAG	**31,8%**
Igazságszolgáltatás	31,1%
Egyéb intézmények[7]*	25,7%
Felsőoktatás	24,5%
Tankerületek	21,3%
Egészségügyi intézmények	19,1%
Tudományos kutatás, fejlesztés	15,5%
Középiskolák	14,4%
Szociális ellátó intézmények	14,2%
Kulturális intézmények	12,9%
Bölcsőde, Óvoda	11,0%
Szabadidős és sport intézmények	10,2%
Általános iskola	9,9%

Korrupciós Veszélyeztetettség Növelő Tényezők intézménycsoporti indexértékek (KVNT) csökkenő sorrendben	
Felsőoktatás	54,6%
Kormányzati szervek	49,6%
Területi igazgatási intézmények	44,1%
Egészségügyi intézmények	32,3%
Független Államhatalmi szervek	31,1%
Egyéb intézmények	27,8%
Rend- és honvédelem	26,3%
Igazságszolgáltatás	25,8%
Tudományos kutatás, fejlesztés	24,8%
Helyi önkormányzatok	24,4%
Tankerületek	21,9%
ÁTLAG	**21,9%**
Középiskolák	16,4%
Szociális ellátó intézmények	16,4%
Kulturális intézmények	15,8%
Szabadidős és sport intézmények	13,4%
Általános iskola	13,2%
Bölcsőde, Óvoda	11,2%

Kockázatokat Mérséklő Kontrollok Tényezői intézménycsoporti indexértékek (KMKT) csökkenő sorrendben	
Területi igazgatási intézmények	79,9%
Kormányzati szervek	79,3%
Rend- és honvédelem	78,9%
Igazságszolgáltatás	77,2%
Független Államhatalmi szervek	75,6%
Felsőoktatás	71,0%
Egyéb intézmények	70,8%
Tudományos kutatás, fejlesztés	69,6%
Egészségügyi intézmények	64,7%
Helyi önkormányzatok	61,4%
ÁTLAG	**60,4%**
Szociális ellátó intézmények	56,9%
Kulturális intézmények	54,5%
Tankerületek	53,7%
Bölcsőde, Óvoda	53,2%
Középiskolák	52,1%
Szabadidős és sport intézmények	52,0%
Általános iskola	44,3%

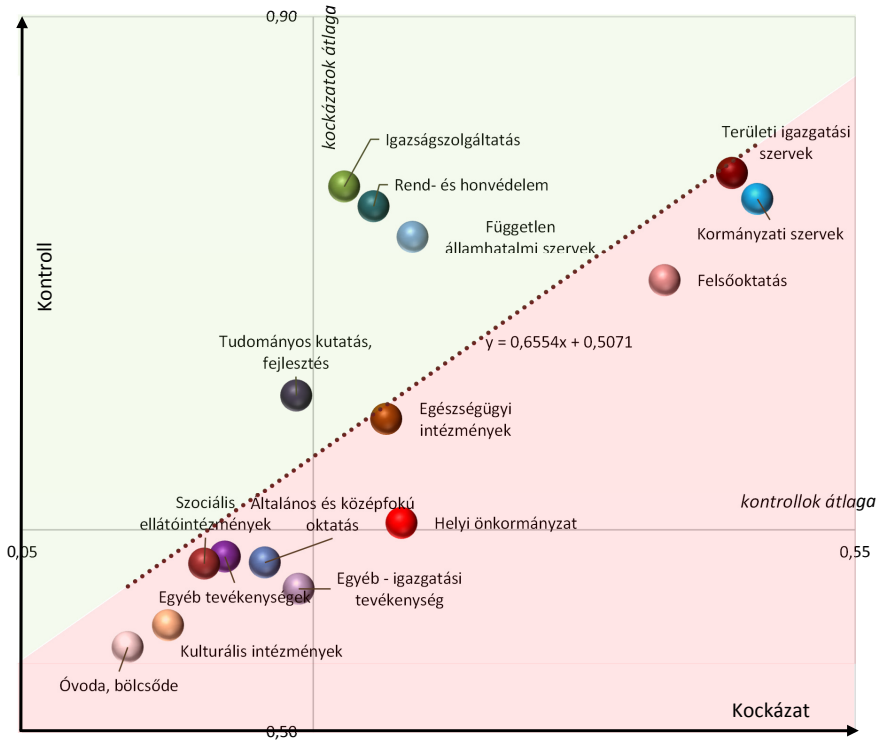
8. ábra

Az egyes intézménycsoportok indexeinek alakulása a 2015. évi felvétel szerint

Forrás: Összefoglaló tanulmány a 2015. évi Integritás felmérés eredményeiről (2015)

Az ÁSZ-nál a 2016. évi felmérés adataiból elvégzett kutatás során arra keresték a választ, hogy milyen kapcsolat mutatható ki a kockázati és a kontrollindexek között. Annak megállapítására, hogy milyen az eredendő veszélyeztetettségi (EVT), valamint kockázatokat növelő tényezők (KVNT) és a mérséklő kontrollok (KMKT) közötti kapcsolat, vagyis, hogy a kontrollok mennyire képesek a kockázatok „közömbösítésére", ellensúlyozására, bevezették az *integritási szint* fogalmát. Ennek meghatározására lineáris regressziószámítást alkalmaztak. A felvételben részt vevő összes intézmény adataiból indultak ki, és minden intézményre összevont kockázati indexet számítottak (KI), amit úgy képeztek, hogy az EVT és a KVNT indexek számtani átlagát súlyozták az egyes intézményekhez tartozó kérdések számával. A összevont kockázati index (KI) és a kockázatokat mérséklő kontrollok indexe (KMKT) közötti kapcsolatot lineáris regressziószámítás segítségével állapították meg. A lineáris regressziószámítás alapján az összesített kockázati index (KI) egy egységgel történő növekedése a kontrollok szintjének átlagosan 0,6554 egységgel történő növekedésével járt együtt. Hangsúlyozni kell, hogy ez az összefüggés nem örökérvényű, hanem a 2016. évi intézményi válaszok alapján készített pillanatfelvétel.

Ezzel a több lépésből álló módszertani megoldással határozták meg az egyes intézmények és intézménycsoportok integritásszintjét. Kockázati szintet (KI) a koordináta-rendszerben a vízszintes tengelyen, a függőleges tengelyen pedig a kontrollok (KMKT) szintjét ábrázolták. A regressziós egyenes a kockázati szint és kontrollszint közötti összefüggést mutatja, vagyis az átlagos integritási szintet. A regressziós egyenes a felmért sokaságot két részre osztja. A regressziós egyenes feletti intézmények integritási szintje megfelelőnek minősíthető, míg a regressziós egyenes alattiak integritásszintje nem megfelelő, vagyis kockázatokat hordoz magában, mert nem megfelelő a kontrollkiépítettségük. A kutatás eredménye, hogy a regressziós egyenes segítségével elkülönítették a megfelelő és a nem megfelelő integritásszinttel rendelkező intézménycsoportokat. Az eredmények tovább árnyalhatók, az egyes intézménycsoportok regressziós egyeneshez viszonyított, illetve a koordináta-rendszerben elfoglalt pozíciója szerint. Például a halványzöld tartományban lévő tudományos kutatás-fejlesztés intézménycsoport kockázati szintje az átlagtól elmarad, a kontrollok kiépítettsége ezzel arányos, ezért az integritás szintje megfelelőnek tekinthető. Hasonlóan megfelelő az integritáspozíciója az átlagnál magasabb kockázattal rendelkező, független államhatalmi szerveknek, mivel a kontrollkiépítettségük színvonala elegendő a kockázatok mérsékléséhez.



9. ábra

A kockázatai index (KI) és a kockázatokat mérséklő kontrollok (KMKT) kapcsolata

Forrás: Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016. (2017)

A 2016-os adatfelvétel alapján a 2013 és 2016 közötti négy év alatt az integritáskontrollokban bekövetkezett változásokat is elemezték. A következő, 10. ábrából látható, hogy a legkevésbé a rotáció és „négy szem elve” tekintetében történt változás.

10. ábra

Az integritáskontrollok alkalmazásának változása 2013 és 2016 között

Forrás: Integritás felmérés közintézmények (2016)

A legjelentősebb a korrupciós kockázatelemzés és a bejelentő rendszerek alkalmazásának arányában történt növekedés a 2013 és 2016 között rendszeresen válaszoló intézmények körében. Az etikai szabályzat bevezetésében történt jelentős bővülés jórészt jogszabályi intézkedés hatására következett be.

4.6. A mérés megbízhatósága, szervezeti, hatásköri változások kihatásai

Az adatfelvételek akkor tekinthetők megbízhatónak, ha néhány mutatóval le tudják képezni a valóság jelenségeit, képesek a változásokat, a tendenciákat jelezni. A mérés, az eredmények értelmezése, értékelése igen összetett folyamat, amivel az adott jelenség, folyamat pillanatnyi állapotáról, az elért vagy az abban bekövetkezett változásokról szeretnénk képet kapni. Felvetődik a kérdés, hogy miként lehet a három indexszel mérni az integritás szintjét és annak változását. Az integritásfelvétel eredményessége, megbízhatósága – mivel hét évig tartó folyamatról van szó – évente és évekig ellenőrizhető. Az előkészítés során felmerült bizonytalanságokra már az első és a második felvétel eredményei megnyugtató válaszokkal szolgáltak.

Már a második adatfelvétel után nyilvánvaló volt, hogy a kockázati indexek (EVT, KVNT) az államháztartás és intézménycsoportjainak, valamint az egyes intézményeknek a kockázatait és azok időbeni változását megfelelően képesek mérni.

Egy intézmény egyenkénti indexének nagyságrendjét az „országos", vagy az intézménycsoport átlagához viszonyítva megállapítható, hogy az eredendő korrupciós veszélyeztetettség (EVT) vagy a korrupcióveszélyeztetettséget növelő tényezők (KVNT), továbbá a kontrollok (KMKT) tekintetében az adott intézmény milyen pozícióban van, sőt az egyes indexek változásának irányából a tendenciák is megállapíthatók. Az éppen jellemző érték vagy tendencia az indexet befolyásoló tényezők hatására alakult ki, ennek megfelelően az utóbbiak elemzésével az értékelés és a következtetés is levonható. Példaként említhető, hogy 2013-tól az önkormányzatoktól a kormányhivatalokhoz történt hatásköri és feladatátcsoportosítások miatt a helyi önkormányzatok EVT-indexe mérséklődött, a területi igazgatási szervek (kormányhivatalok) EVT-indexe pedig növekedett. Emiatt az eredendő veszélyeztetettségnek legjobban kitett szervezetek a területi igazgatási szervek lettek, míg korábban ezt a helyet helyi önkormányzatok foglalták el. Hasonlóképpen megbízhatóan „mértek" a növelő tényezők (KVNT) indexei is, hiszen a felmérés kezdete óta a felsőoktatási intézményeknél legmagasabb ez az index. A Számvevőszék 2015. évi ellenőrzései igazolták ezeket az indexértékeket, sőt a legmagasabb KVNT-indexszel rendelkező intézményre tették a legkedvezőtlenebb megállapításokat az ellenőrök. A példák folytatása helyett meg kell még említeni, hogy az egyes indexek az intézménycsoportok közötti különbségek mérésére is alkalmasnak bizonyultak.

Az integritásfelvétel alatt eltelt hét évben számos, a mérés megbízhatóságát befolyásoló változás történt, amelyek kedvezőtlen hatásait módszertani eszközökkel kellett ellensúlyozni. A célcsoportban gyakori volt a szervezeti átalakulás,[67] amely természetesen hatáskör- és feladatátcsoportosítással is járt, és ezek nehezítették a kialakuló tendenciák megállapítását. Egyik ilyen nagy változás volt, hogy megyénként 14–16 területi igazgatási intézmény integrálásával létrehozták a kormányhivatalokat (20 új intézmény). Ez önmagában mintegy 300 szervezetet érintett. Ezzel egyidejűleg megszűntek a közigazgatási hivatalok. Az oktatás területén is volt szervezeti módosulás a tankerületek és a KLIK létrehozása, majd utóbbi újabb átalakítása. Az egészségügyben is számottevő változások következtek be (megszüntetések, összevonások, feladatátcsoportosítások) a kórházak állami tulajdonba vétele, a GYEMSZI helyett létrehozott Állami Egészségügyi Ellátó Központ. Ezek a szervezeti és hatásköri átalakulások befolyásolták az egyes szervezetek indexértékeit, és az egyes szervezetcsoportok indexei is módosultak. A kockázatokban történt

[67] *Integritás felmérés közintézmények* (2016).

változások mérését, a tendenciák alakulásának követését mindez nagymértékben nehezítette. További nehézséget jelentett a részt vevő szervezetek évenként eltérő válaszadási hajlandósága, mindezek miatt különösen a csoportindexek alakulásából mind kevésbé lehetett megbízható eredményekre következtetésekre (pozitív, negatív változások) jutni. Emiatt a tendenciákat megbízhatóan jellemző csoportindexeket csak a felvételben évek óta folyamatosan részt vevő intézmények válaszaiból lehetett előállítani. Az ilyen szervezetek száma a 2014-es felmérésben még 779 volt, azonban számuk 2016-ra már 495 re csökkent.

Az adatfelvétel megbízhatóságát viszont növeli, hogy a Számvevőszék zárszámadási ellenőrzés keretében a központi költségvetési intézmények vizsgálata során már a rövidített vagy a teljes integritás-kérdőív felhasználásával, helyszíni ellenőrzéssel is felméri a korrupciós kockázatokat és az integritás helyzetét.

4.7. Módszertani változások

A 2011-ben és 2012-ben a kontrollok hiányát mérte a projekt (KHKT) index számításával. Viszont 2013-tól a működő kontrollok létét és azok hatását kifejező index (KMKT) alkalmazásával a kockázatokkal már szembe lehet állítani a kontrollokat. A jobb összehasonlíthatóság érdekében a korábban alkalmazott abszolút számok helyett százalékosan (1–100%) fejezik ki az indexértékeket. Ez a megoldás egyszerre hozza közös nevezőre az indexeket és őrzi meg az egyes mutatószámok közötti lényeges különbségeket.

5. KOCKÁZATI TERÜLETEK AZ ÁLLAMHÁZTARTÁSBAN[68]

A 2016. évi integritás-adatfelvétel szerint a 2003–2006 közötti felmérésben részt vevő költségvetési szervezetek[69] 52%-a méri fel kockázatait, és mindössze 23%-a végzett korrupciós kockázatelemzést. Az is megállapítható, hogy ezt nem követi alapos, a kockázatok okaira és kihatásaira kiterjedő elemzés, és még kevésbé a szükséges kontrollok (kulcskontrollok) működésének értékelése, illetve a hiányzók beépítése. Mindezekből következik, hogy számottevő javítani való van az intézmények kockázatkezelési, kontrolling- és belső ellenőrzési tevékenységén. Az adatfelvételek szerint az államháztartás területén a legfontosabb kockázati területek a következők:

- a versenyszférával való kapcsolatok,
- az uniós források felhasználása,
- a közbeszerzések,
- a hatósági tevékenységek,
- a közpénzzel, közvagyonnal való gazdálkodás,
- a kínálatot meghaladó kereslet,
- a szakértők alkalmazása,
- a szabályozási kockázatok (általános túlszabályozottság, a szabályozás bonyolultsága és hiányossága),
- szervezeti átalakulások és magas fluktuáció.

Ezen kockázati területek jellemzőit a 2015-ben készült elemzés tartalmazza.[70] A következő fejezet néhány, a 2016. évi felmérés alapján az ÁSZ által végzett kutatás során értékelt kockázati terület jellemzőit mutatja be.

---

68 Az 5. fejezet az *Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016.* (2017) és az *Elemzés a közszféra integritási helyzetéről 2017.* (2017) adatainak és megállapításainak felhasználásával készült.

69 A felvételben mindig részt vevő intézmények adatai szerint.

70 Benkő (2015/b)

5.1. Közszolgáltatások

A felmérés adatai szerint a válaszadó intézmények mintegy 64%-a nyújt közszolgáltatást, amelyek igénybevétele során jelentős korrupciós veszélyek jelenhetnek meg. A kutatás eredményei szerint a díjköteles szolgáltatás nyújtása, a méltányosság gyakorlásának lehetősége jelentős integritáskockázatot hordoz, és kiemelt kockázatot jelent egyes intézménytípusok esetében a szolgáltatás iránti túlkereslet is. Panaszkezelő és közérdekű bejelentést támogató rendszert azonban csupán az intézmények harmada alakított ki. Ennek hiányában az integritást sértő tevékenységek bejelentésére, az észlelt rendellenes működés kiküszöbölésére nehezen kerülhet sor. Emellett az ajándékok, meghívások, utaztatás elfogadásának nem megfelelő szabályozottsága a közszféra integritásának egyik jelentős hiányosságára hívja fel a figyelmet. A felmérés szerint az olyan közszolgáltatást nyújtó szervezeteknek, ahol a kereslet tartósan meghaladja a kínálatot, alig egynegyede rendelkezik az ajándékok, meghívások, utaztatások elfogadásának feltételeit rendező szabályzattal (felsőoktatás, egészségügy).

5.2. Hatósági tevékenységek

Ezek a tevékenységek a magánszemélyek és a vállalkozások számára egyaránt nélkülözhetetlenek. Ilyen feladatokat az intézmények kétötöde lát el (kormányzati szervek, önkormányzatok, kormányhivatalok). Kockázati területnek számít, hogy ezen szervezetek 83%-a rendelkezik engedélyezési típusú hatáskörrel, kétharmaduk hatósági ellenőrzéseket végez, és több mint felük szakhatósági véleményezéseket készít. A hatósági jogkörrel rendelkező szervezeteknél korrupciós kockázati területnek számít továbbá az egyedi mérlegelésen alapuló döntési jogkör és méltányosság gyakorlása is. Az intézmények 78%-ának van mérlegelési jogköre, és 71%-uk méltányosságot gyakorol feladatellátása során. A felmérés tapasztalatai szerint az eltérő kockázati szinttel rendelkező intézmények kontrollszintjei nem mutatnak különbségeket, mert az egyes intézményeknél a kontrollok kiépítettsége közel azonos. Emiatt ezeknél az intézményeknél hol kontrollhiány, hol pedig kontrolltöbblet mutatkozik. Szükség lenne a kontrollok jobb kialakítására néhány területen (rend- és honvédelem, területi igazgatási szervezetek, helyi önkormányzatok, egészségügyi intézmények), mivel az e tevékenységekkel kapcsolatban mért kockázati indexek meghaladják a kontrollindexek szintjét.

A felmérés szerint a hatósági tevékenységhez kapcsolódó kontrollok közül a külső és belső bejelentők védelme, a munkahelyi rotáció alkalmazása és a kapcsolattartási szabályok nincsenek megfelelően kiépítve.

5.3. Kapcsolatok a versenyszférával

Az adatfelvétel alapján a magánszférával tartott kapcsolatokból a szakértői közreműködés, a kiszervezések, a vállalkozásokkal kötött együttműködési megállapodások és a tőlük kapott támogatások számítanak kockázati tényezőknek, amelyek egyúttal a kockázatnövelő tényezők (KVNT) közé számítanak. Megállapítható, hogy a gyenge integritásszinttel rendelkező intézménycsoportok magánszférával fenntartott kapcsolataiból jelentős kockázatok származnak. Legveszélyeztetettebbnek számít a felsőoktatás, de jelentősek a kormányzati szervek (kiemelkedő a szakértői közreműködés, a feladatkiszervezés aránya eléri a 90%-ot, az együttműködési megállapodások aránya a 70%-ot), továbbá az egészségügyi intézmények (kiszervezés 76%, kapott adományok 70%), valamint a területi igazgatási szervek (kiszervezés 70%, együttműködési megállapodás 95%). A részleteket az 1. táblázat tartalmazza. A felsőoktatás és az egészségügy még az általános gyakorlattól is eltér, mert ezen intézményeknél a versenyszférával való kapcsolatokat szabályozó kontrollok nem múlják felül lényegesen a kockázati kitettséget.

1. táblázat

Az intézménycsoportok és a magánszféra kapcsolatának jellemzői

	Alapfeladatai ellátására igénybe vesz-e szakértői közreműködést?	Tevékenységének körében vannak-e ún. kiszervezett feladataik?	Van-e többéves együttműködési megállapodása nem-állami szervezettel?	Az elmúlt évben kapott-e magánszervezetektől vagy magánszemélyektől adományt, pénzbeli vagy más materiális támogatást?
Felsőoktatás	73,9%	78,3%	91,3%	78,3%
Kormányzati szervek	90,0%	90,0%	70,0%	0,0%
Egészségügyi intézmények	43,6%	76,4%	44,5%	70,0%
Területi igazgatási szervek	60,0%	70,0%	95,0%	5,0%
Független államhatalmi szervek	75,0%	58,3%	41,7%	0,0%
Tudományos kutatás, fejlesztés	55,0%	45,0%	65,0%	5,0%
Rend- és honvédelem	30,9%	32,5%	73,2%	30,1%
Általános és középfokú oktatás	48,1%	38,3%	44,4%	25,9%
Igazságszolgáltatás	82,6%	21,7%	52,2%	0,0%
Összes válaszadó átlaga	38,9%	30,6%	39,4%	32,0%
Helyi önkormányzat	40,0%	35,4%	43,9%	20,6%
Egyéb tevékenységek	54,2%	36,1%	36,1%	6,9%
Szociális ellátóintézmények	27,7%	17,8%	23,7%	57,6%
Óvoda, bölcsőde	42,9%	11,8%	17,6%	50,8%
Kulturális intézmények	23,3%	17,0%	37,7%	39,5%
Egyéb - igazgatás tevékenység	36,0%	24,6%	38,3%	17,7%

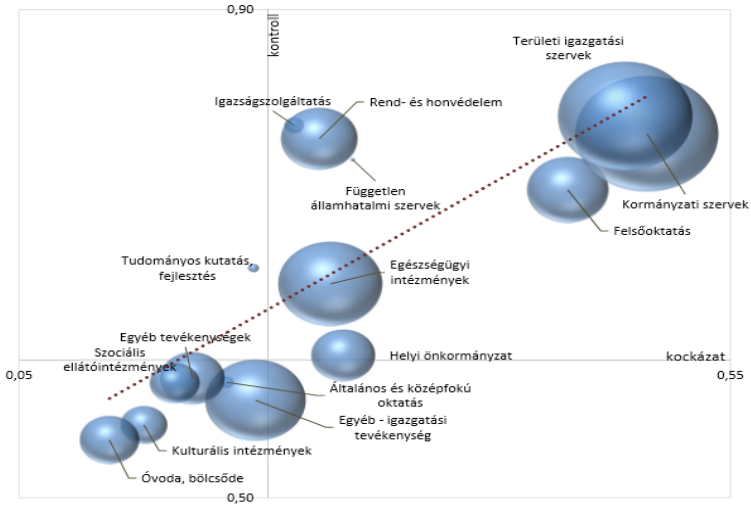
Forrás: Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016. (2017)

5.4. Az európai uniós támogatások

Az EU-támogatások a kockázatokat növelő tényezők egyik súlyponti területének számítanak. A felmérés szerint a válaszadók közel fele (1 344 szervezet) részesült európai uniós támogatásban a 2016. évet megelőző három évben. Az államháztartás intézményei az elmúlt években jelentős, esetenként növekvő támogatáshoz jutottak. Megállapítható, hogy azok az intézménycsoportok kaptak az átlagosnál nagyobb EU-támogatást, amelyek integritáshelyzete nem volt megfelelő. Voltak intézménycsoportok, amelyekben mindegyik szervezet hozzájutott uniós támogatáshoz (területi igazgatási intézmények és kormányzati szervek). Több intézménytípusnál ezen támogatásokat beszerzésekre és beruházásokra fordították, tovább növelve a így kockázatokat, azonban ezek a szerveztek nem voltak felkészülve az ilyen célú pénzfelhasználásra, és többek között a szükséges kontrollokat sem építették ki teljes egészében.[71]

A támogatások összege igen eltérő volt az egyes intézménycsoportokban. A legnagyobb egy intézményre jutó támogatásban (252 millió Ft) a kormányzati szervek, a területi igazgatási szervek (223 millió Ft) és az egészségügyi intézmények (133 millió Ft) részesültek. Integritás tekintetében éppen ezek az intézménycsoportok nem felelnek meg a követelményeknek, kontrollkiépítettségük nem elégséges a kockázatok szintjének kezeléséhez. A 11. ábra x tengelye a kockázati indexértékeket, míg az y tengelye a kontrollok nagyságát, az egyes intézménycsoportokhoz tartozó gömbök mérete a támogatások nagyságát szemlélteti.

[71] *Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016.* (2017).



11. ábra

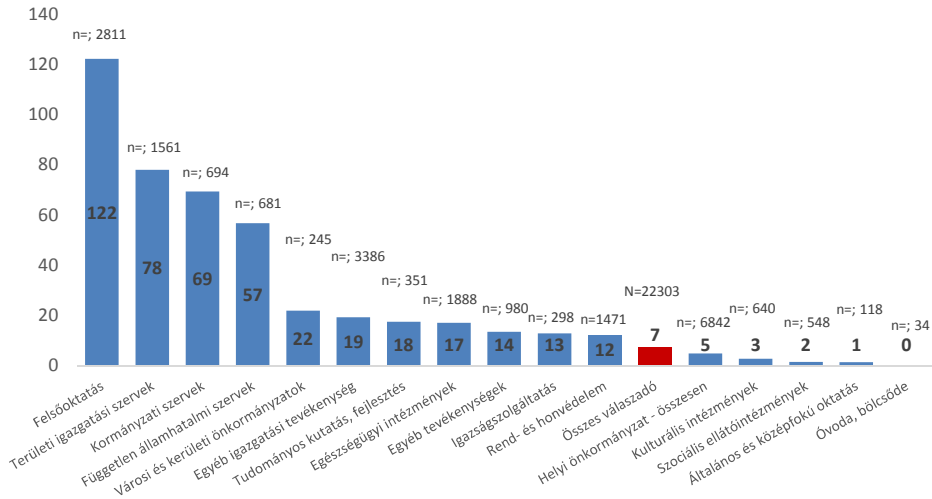
Az EU-támogatások nagyságrendjének és az intézménycsoportok integritásszintjének alakulása 2016-ban

Forrás: Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016. (2017)

5.5. Közbeszerzések

A hazai közbeszerzések értéke már eléri a GDP 14%-át. Az integritásfelmérés szerint a válaszoló intézmények évente 7–8000 közbeszerzési eljárásban vettek részt; ezek nagyon egyenlőtlenül oszlanak meg az egyes intézmények között. Átlagosan a legnagyobb szervezetek tízszer több közbeszerzési eljárást bonyolítottak le, mint a kis intézmények. A közbeszerzések kockázatnövelő tényezőnek (KVNT) számítanak, és jelentős intézményi koncentrációt mutatnak. A legtöbb közbeszerzés a felsőoktatási intézményeknél fordult elő (eléri az adatfelvételi átlag csaknem hússzorosát), ugyanakkor az óvodáknál/bölcsődéknél alig tapasztalható ilyen tevékenység. A közbeszerzési folyamatot számos kockázati tényező veszélyezteti, többek között a külső közbeszerzési tanácsadó (főleg a kisebb intézményeknél), a háromnál kevesebb ajánlattevő, ugyanazon ajánlattevő többszöri alkalmazása. A tudományos kutatási és fejlesztési intézményeknél az esetek közel felénél nem volt három ajánlattevő, még a független államhatalmi szervezetek pályázatainál is közel 40%-ban, az egészségügyi intézményeknél is közel 30%-ban fordult ez elő. Az adatfelvételben részt vevő összes intézmény 17%-ánál a közbeszerzési eljárásokat

több, mint három alkalommal ugyanazon ajánlattevő nyerte el. Különösen magas volt ez az arány a felsőoktatásban (70%) és a kormányzati szerveknél (67%).



12. ábra

A 2013–2015. évben történt közbeszerzések átlagos számának alakulása intézménycsoportonként (db)

Forrás: Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016. (2017)

A legfontosabb veszélytényező az egy intézmény által végzett eljárások száma. A tapasztalatok szerint még a nagyobb intézményi mérettel kialakult szaktudás, illetve a magasabb szintű kontrollkiépítettség sem tudta ellensúlyozni a nagyszámú eljárással együttjáró kockázatot. Az integritásfelmérés első eredményei alapján végzett kutatás megállapította,[72] hogy az intézmények több, mint 60%-a az elnyert uniós támogatásokból közbeszerzések útján bővíti eszközállományát, vagy hajt végre beruházásokat; ezáltal egy veszélyeztetettségi láncolat keletkezik. Ennek a korrupciós kockázati folyamatnak részesei azok a külső szakértők is, akik az intézményi uniós és közbeszerzési pályázatok előkészítésében és kivitelezésében részt vesznek.

[72] MARX – MIKLÓS – MOLNÁR (2011/a), 23.

5.6. Szakértők alkalmazása[73]

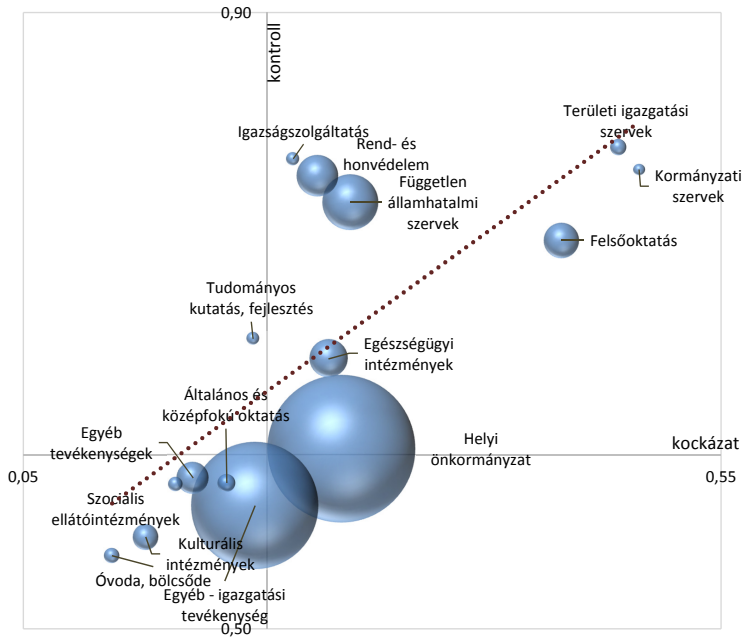
Az integritásfelvétel szerint kevésbé jellemző a szakértők alkalmazására vonatkozó intézményi szabályozások elterjedtsége, mint amilyen arányban a külső szakértelmet igénybe veszik a szervezetek. A közszféra majdnem minden intézménytípusa veszélyeztetett. A külső szakértők alkalmazása több szempontból is kockázati tényezőnek számít, ugyanis szabályozás hiányában a szakértői munka hozzáadott értéke, érdemi tartalma eleve nehezen ellenőrizhető, sőt további kockázatok forrása lehet. A szabályozottság különösen alacsony a helyi önkormányzatoknál, a tudományos kutatásfejlesztés, az egészségügy és a felsőoktatás területén. A szakértői munka kockázatai az alkalmazás és a szakmai teljesítményértékelés szabályozásával kontrollálhatók.

5.7. Közvagyon, közpénz felhasználása

5.7.1. Kezelt közvagyon

Az adatfelvételben részt vevő intézmények és intézménycsoportok különböző nagyságrendű és szerkezetű vagyonnal rendelkeznek. Az ÁSZ-nál készült kutatásban arra keresték a választ, hogy a nagy vagyonnal rendelkező intézménycsoportok integritási szintje megfelelő-e, és hol helyezkednek el a felmérésben részt vevő intézmények kockázati és kontrollrangsorában. A vagyon 89%-a olyan intézménycsoportokban található, amelyek integritási szintje nem tekinthető megfelelőnek, azaz a kockázatok magasabb szintűek, mint a kontrollkiépítettség. Az integritásfelvétel adataiból megállapítható, hogy a legnagyobb vagyonnal a helyi önkormányzatok rendelkeztek (az összes kincstári vagyon 45%-a), és ennek a vagyonnak a kezelése integritáskockázatot jelent, mivel az átlagnál magasabb kockázathoz az átlagnál alacsonyabb kontroll társul ezeknél a szervezeteknél. Ugyancsak nagy vagyonnal rendelkeztek (33%) és a kockázatos csoportba tartoztak az egyéb igazgatási intézmények (például az általános közigazgatási intézmények, helyi kisebbségi önkormányzatok, egészségügy igazgatása, vagy a Klebelsberg Központ, korábban KLIK). Alkalmazható kontrollok az összeférhetetlenség szabályozása, a vagyonnyilatkozat-tétel és a jól működő belső ellenőrzés. Az 13. ábra x tengelye a kockázati indexértékeket, míg az y tengelye a kontrollok nagyságát, az egyes intézménycsoportokhoz tartozó gömbök mérete a vagyon nagyságát szemlélteti.

[73] Igen jelentős a szakértők részvétele még a jogszabály-előkészítésben és az önkormányzatoknál a belső ellenőrzésben is.



13. ábra

Az intézménycsoportok által kezelt vagyon megoszlása az integritásszint alapján 2016-ban

Forrás: *Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016.* (2017)

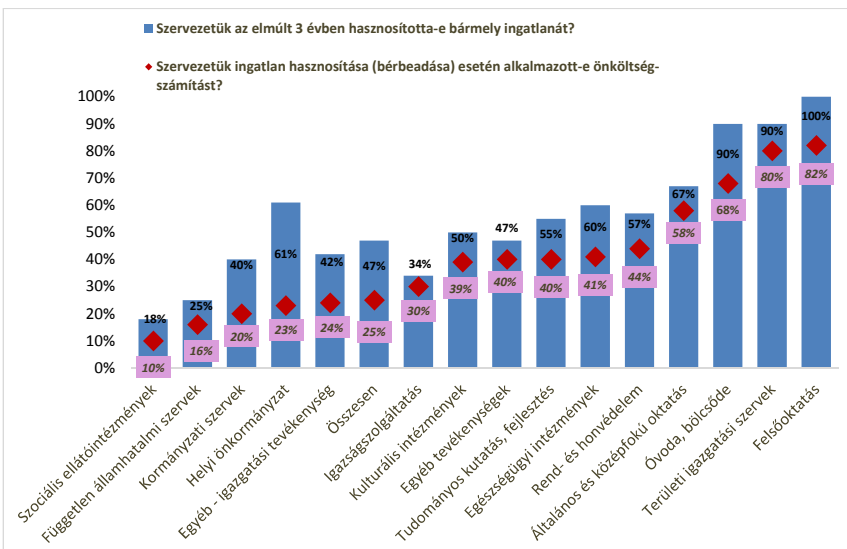
5.7.2. Közpénzfelhasználás

Az adatok szerint a költségvetési kiadások a vagyonnál valamelyest kiegyenlítettebb megoszlást mutatnak. Összességében a költségvetés 71%-át felhasználó intézmények integritása nem tekinthető teljes mértékben megfelelőnek. Az átlagnál is még magasabb integritáskockázatú intézménycsoportokhoz tartozik a költségvetési kiadások 21%-a. Ebből a legjelentősebb a helyi önkormányzatok részesedése. A megfelelő integritási kockázatú, független államhatalmi szervezetek használták fel a költségvetési kiadások 23%-át.

5.8. Speciális kockázatok és kontrollok

5.8.1. Vagyonhasznosítás és önköltségszámítás

Az ingatlanhasznosítás szintén a kockázatnövelő tényezők közé tartozik. Az ezzel a tevékenységgel együttjáró kockázatok kezelésére alkalmas kontrollnak az önköltségszámítás tekinthető, mivel a díjak megállapításának korlátját képezi. A válaszadó intézmények csaknem fele hasznosította valamely ingatlanát az elmúlt három évben. A felsőoktatásnál ez az arány 100%, a területi igazgatási szerveknél is 90% volt. Ugyancsak magas arány jellemezte az általános és középiskolákat (67%), az egészségügyi intézményeket (60%), a helyi önkormányzatokat (61%), a rend- és honvédelmi szerveket (57%), valamint a tudományos kutatással, fejlesztéssel foglalkozó intézményeket (55%) is.[74] Az ingatlanhasznosítók többsége alkalmaz önköltségszámítást, viszont a helyi önkormányzatoknál és a kormányzati szerveknél ez az arány csak 50%, illetve az alatti volt.



14. ábra

Az ingatlanhasznosítás és az önköltségszámítás összefüggései

Forrás: Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016. (2017)

[74] *Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016.* (2017).

5.8.2. Méltányosság, ajándékozás

Integritási veszélyhelyzetet okozhat, ha egy intézmény az általa folytatott eljárás során méltányosságot gyakorolhat, a közszolgáltatás díját csökkentheti, vagyis az ügyfél javára jogszerűen eltérhet a szabályoktól, de nem szabályozták az ügyfél, illetőleg a szolgáltatást igénybe vevő által felkínált előnyök, ajándékok elfogadásának rendjét, továbbá nem nyilvánosak a méltányossággyakorlás feltételei.

Az integritáskontrollokkal jól lefedett intézménycsoportoknál (tudományos kutatás-fejlesztés, igazságszolgáltatás, rend- és honvédelem, független államhatalmi szervek) nagyobb arányban szabályozzák az ajándékok elfogadásának rendjét, mint amekkora arányban jogkörük van méltányosság alkalmazására. A nem megfelelő integritási szinttel rendelkező felsőoktatási intézmények, egészségügyi intézmények, helyi önkormányzatok és a területi igazgatási szervek esetén a legnagyobb a méltányosság alkalmazásának elterjedtsége. Az általános és középfokú oktatási, kulturális intézmények esetében a méltányosság alkalmazásának gyakorisága is jelentős. Ezen intézménycsoportok az ajándékok elfogadásának rendjét kisebb arányban szabályozták, mint amekkora arányban jogkörük van méltányosság alkalmazására.

5.8.3. Hiány és ajándékozás

Az intézmények által nyújtott közszolgáltatásoknál jelentkező kapacitáshiány (szűk keresztmetszet) jelentősen növelheti az integritási kockázatokat. Az integritásfelvétel szerint a túlkereslet azon intézménycsoportoknál tapasztalható, amelyek integritási pozíciója nem megfelelő. Kiemelkedő a túlkereslet az egészségügyi, valamint a felsőoktatási intézményeknél, amelyeknél az ajándékozási szabályzatok gyakorisága igen csekély. A területi igazgatási szervek, valamint az egyéb igazgatási szervek, továbbá a szociális ellátó intézménycsoportokban a túlkereslet megjelenése mellett az ajándékozás szabályozásának aránya magasabb volt.

6. AZ INTEGRITÁSFELMÉRÉS FELHASZNÁLÁSI LEHETŐSÉGEI ÉS KORLÁTAI AZ INTÉZMÉNYI KOCKÁZATKEZELÉSBEN

6.1. A korrupciómegelőzés érdekében végzett kockázatkezelés sajátosságai

Elöljáróban célszerű áttekinteni a kockázatkezelés keretrendszerét és a kockázatkezelés gyakorlati lépéseinek legfontosabb jellemzőit. A kockázatmenedzsment inputját a szervezet környezetéből és működéséből származó kockázatokra adott válaszok képezik. A kockázatkezelési folyamatrendszert, amelyet gyakran a kockázatkezelések ismétlődő sorozata alkot, egyszerűen csak kockázatkezelésnek nevezik. Azonban ez a megfogalmazás megtévesztő, mert a folyamat utolsó elemét is – amikor reagálunk a kockázatokra –kockázatkezelésnek (a 2. táblázat utolsó oszlop) nevezik. A folyamatrendszer, vagyis a kockázatkezelés gyakorlatának két legfontosabb lépése a kommunikáció és konzultáció, valamint a monitorozás és ellenőrzés, mert ez a két tevékenység a folyamat minden egyes lépéséhez szervesen kapcsolódik.

A kommunikáció és konzultáció elengedhetetlen ahhoz, hogy a kockázatkezelés végrehajtásáért felelősök és érdekeltek megértsék, hogy milyen alapon és milyen döntések születnek, és különösen milyen intézkedésekre van szükség. *A monitorozást és felülvizsgálatot* a teljes kockázatkezelési folyamat részeként kell megtervezni. A nemzetközi szabványok (például ISO 31000) rendszeres és ad hoc felülvizsgálatokat javasolnak. A monitorozásra és felülvizsgálatokra vonatkozó felelősségi köröket világosan meg kell határozni.

2. táblázat

A kockázatkezelési folyamat lépései

KOMMUNIKÁCIÓ és KONZULTÁCIÓ (Kik a kockázathordozók, mik a céljaik és hogyan fogjuk bevonni őket?)				
Összefüggések megállapítása	**Kockázat azonosítás**	**Kockázat elemzése**	**Kockázat értékelése**	**Kockázat kezelése**
Mik a kockázatkezelés céljai, milyen kockázatokkal szeretnénk foglalkozni?	Mi történhet, hogyan és mikor?	Milyen hatással lehetnek ezek az intézmény céljaira?	Mely kockázatok érdemelnek prioritást és figyelmet	Miként kell a kiemelt kockázatokkal foglalkozni?
(Meg akarjuk változtatni a kockázatokat és a kontrollokat?) **MONITOROZÁS és FELÜLVIZSGÁLAT**				

Forrás: ICAC alapján saját szerkesztés

Az egyes kockázatkezelési folyamatok működése során szerzett tapasztalatokat fel kell használni a kockázatkezelési keretrendszer terv szerinti monitorozásához és felülvizsgálatához is. A kockázatkezelési intézkedések tervezésekor kell a nyomon követés (monitorozás) módját és gyakoriságát meghatározni.

Összefüggések (külső és belső környezet) azonosítása során mérik fel azokat a feltételeket, körülményeket, amelyek keretében a kockázatok keletkeznek, és majd kezelni kell azokat. Azonosítják a szervezet céljait befolyásoló, a külső és belső környezetből származó hatásokat. (Egyes szakértői álláspontok szerint a cél a legfontosabb tényező ebben a folyamatban, cél nélkül nem értelmezhető a kockázat sem.) A külső környezet, amelyben az intézmény létezik: a társadalmi, szabályozási, kulturális, pénzügyi és politikai helyzet alapvető kihatást gyakorolhat a szervezet működésére. A belső környezet legfontosabb területei: a munkakultúra, a szervezeti értékek, a kockázathordozók (egyének, szervezeti egységek), a szervezeti struktúra, képességek, erőforrások (emberek, rendszerek, folyamatok, vagyon, források), a célok és célkitűzések, valamint a stratégiák, amelyeket a célok elérése érdekében alakítottak ki.

A kockázatazonosítás során a kockázatok forrását és hatóköreit, az eseményeket vagy a körülmények változásait, a kiváltó okokat és a lehetséges következményeket kell meghatározni. A kockázatazonosítás célja olyan, mind teljesebb körű kockázati lista létrehozása, amely a szervezeti célok elérését támogató vagy akadályozó, illetve gyorsító vagy késleltető változásokat, eseményeket gyűjti össze. (Mi történhet, hol és mikor? Miért és hogyan történhet?) A kockázatokat attól függetlenül be kell azonosítani, hogy azok forrására a szervezet alkalmaz-e kontrollt, vagyis a nem nyilvánvaló kockázati forrásokat és okokat is fel kell tárni. Meg kell állapítani azokat a kritériumokat, amelyekhez viszonyítva a kockázatokat értékelni kell. A kritériumok lehetnek többek között jogszabályok, előírások, lehetséges okok az okozatok jellege és típusa, a bekövetkezés gyakorisága és következménye.

Kockázatelemzés során a kockázatok működésének, fejlődésének megismerésére, megértésére kerül sor, segítséget nyújt a leghatékonyabb kockázatkezelési megoldás kiválasztásához. Nincs egyetlen kizárólagosan eredményes módszer sem a kockázatelemzésre, amelynek során a kockázat, a kockázati tényezők működését, a meglévő kontrollok és az ellenőrzések hatékonyságát kell feltárni. *A kockázatértékelés* célja a kockázatok rangsorolása, mégpedig a bekövetkezésük valószínűségének, kihatásuk nagyságrendje és kezelhetőségük függvényében, vagyis annak megállapítása, hogy melyek a legkockázatosabb területek, ahol intézkedéseket kell foganatosítani. A kockázatértékelést lényegében kezelhetőségi vizsgálatnak lehet tekinteni. Az értékelés során jelentős szerepet játszik a kockázatvállalási szint, amely azt fejezi ki, hogy milyen szintű kockázatokkal való szembenézésre felkészült a szervezet. A kockázatértékelés kulcsszerepet játszik a kezeléshez szükséges kontrolltevékenységek kiválasztásában. Az elemzést követően a korrupciós kockázatok prioritás szerinti sorba rendezésére kerül sor. *A kockázatkezelés* lépései: a lehetséges kezelési opciók azonosítása, a lehetséges opciók értékelése, az alkalmazni kívánt eszközök, intézkedések kiválasztása, majd kezelési terv kidolgozása. A kockázatkezelés célja az értékelt, rangsorolt kockázatok kockázati tényezőinek kezelésére alkalmas kontrollok alkalmazása, vagy a már meglévők módosítása. A kulcsfontosságú kockázatok kezelésére kell koncentrálni, a kontrollok meghatározása mellett a kockázathordozó munkatársakkal és vezetőikkel szükséges kommunikálni a lehetséges megoldásokról. A kockázat sajátosságainak mérlegélése alapján, vagy a kockázati tényezőket, okokat (megelőzés), vagy a következményeket, kihatásokat lehet, illetve célszerű kezelni. A szervezet kockázatprofilját és az ahhoz illeszkedő kontrollokat rendszeresen felül kell vizsgálni, és újraértékelni, hogy a kockázatprofil továbbra is érvényes legyen, a válaszok továbbra is a kockázatokra irányuljanak, arányosak legyenek azokkal, és a kockázatmérséklő kontrollok továbbra is hatékonyak legyenek.

Lényeges kérdés, hogy korrupciós kockázatok megelőzése, az integritásszemlélet gyakorlattá válása terén – az általános kockázatkezelésekhez képest – jóval hosszabb idő alatt várható előrelépés, mert nem a fizikai környezet, hanem az emberi hozzáállás, magatartás megváltoztatása áll a középpontban. Amikor a korrupciós veszélyeket az emberi viselkedés, a szemléletmód megváltoztatásával szeretnénk mérsékelni vagy megelőzni, figyelembe kell venni, hogy társadalmi változást szeretnénk elérni. Társadalmi folyamatokat azonban csak hosszabb távon és következetes munkával lehet befolyásolni. Erre figyelmeztetnek a korábbi kérészéletű korrupcióellenes kezdeményezések is. Jogszabály-módosítással pár napon, hónapon belül meg lehet változtatni az adó mértékét, az adófizetők körét, de már egy új autóalkatrész gyártásnak előkészítése akár egy évet is igénybe vehet. Ugyanakkor egy sajátos társadalmi folyamat, a társadalmi mobilitás időigénye csak évtizedben, évtizedekben mérhető. Az integritás gyakorlattá válása tekintetében hasonlóképpen több éves távlatban gondolkodhatunk. Mindezek ismeretében még nagyobb szerepet kap a külső és a belső környezet tényezőinek feltérképezése, a bevezetés feltételeinek megteremtése, a folyamatos kommunikáció és konzultáció különösen az érdekeltek vonatkozásban. Nagyon nagy súlyt kell helyezni a bevezetés és az intézményi folyamatokba való beépítést lassító, hátráltató tényezők azonosítására és kezelésére.

6.2. Az integritásfelmérés felhasználása az intézményi kockázatkezelésben

Annak tisztázásához, hogy az integritásfelmérés eredményei miként használhatók fel az intézményi kockázatkezelésben, vissza kell térni a mérési módszertanhoz. A kérdés az, hogy a három index (EVT, KVNT, KMKT) alapján miként állapítható meg egy-egy intézmény integritási szintje. A korábbi, 4.5. fejezetben már láttuk, hogy a csoportindexektől való pozitív vagy negatív irányú eltérés mértéke képezheti az adott csoportba tartozó szervezet kockázati és kontrollszintje értékelésének[75] alapját. A 4.5. fejezetben bemutatott integritási szint segítségével az egyes intézménycsoportok pozíciói jól meghatározhatók, azonban ilyen „mutató" intézményi szinten – megfelelő adatok hiányában – jelenleg nem képezhető, így az egyes szervezetek integritási helyzete ezen az úton nem jellemezhető, pedig az ilyen kiindulópontok nélkülözhetetlen segítséget adhatnának a kockázatkezelést végző intézmények számára.

[75] Szatmári–Kakatics–Szabó (2014), 185.

Egyértelmű, hogy az adatfelvétel eredményei (indexei, az ezekből készült elemzések, útmutatások) a kockázatok azonosításáig adnak segítséget az intézményi kockázatkezelésben. A beérkezett válaszokból a tizenöt intézménycsoportra[76] számított csoportindexek átlagos mutatószámok, amelyek viszonyítási alapként első, hozzávetőleges képet szolgáltathatnak az egyes intézményi pozíciók megítéléséhez. Amennyiben az adott intézmény EVT és KVNT indexe magasabb az átlagnál, az mindenképpen elemzést érdemel. De ehhez azt is meg kell állapítani, hogy a kontrollindexek miként viszonyulnak a csoportátlaghoz: amennyiben magasabbak annál, akkor nyilván mérsékeltebb intézményi veszélyeztetettség állhat fenn, ha meg fordított a helyzet, akkor súlyosabb veszélyeztetettség vélelmezhető. Azonban az ilyen viszonyításokból csak felületes információkhoz lehet jutni, ez nem képezheti sem a kockázatazonosítás, sem a kockázatkezelés alapját. Célszerű az integritás-adatfelvételben megállapított kockázati területekből kiindulva elkezdeni a kockázatazonosítást, azonban azt, hogy az integritásfelvételben szereplő típuskockázatok (EVT, KVNT) relevánsak-e egy-egy intézmény számára, már csak az intézményi önértékelés során lehet megállapítani. Ugyanez mondható el a típuskontrollokról és adott intézménynél létező, illetve szükséges kontrollokról is. Az intézményi kockázat azonosítása és elemzése megkezdéséhez szükséges – és az ÁSZ integritás-felvételéből készült és rendelkezésre álló – adatok, információk elérhetőségét a következő fejezet foglalja össze.

A legfontosabb, amit nem lehet elégszer ismételni, hogy az ÁSZ integritásfelmérése, mivel országos hatókörű, a típuskockázati tényezőket és a típuskontrollokat tudja azonosítani. Ebből az is következik, hogy nem képes a kockázati tényezők és kontrolleszközök teljes spektrumát feltárni, vagyis emiatt a kockázatazonosítást, valamint az elemzést és a kockázatok kezelését, a kontrollok létének és hatékonyságának értékelését minden intézménynek saját magának kell elvégeznie. Mindenképpen meg kell ismerni a három index mögötti tényezőket is. Elsőként össze kell gyűjteni az integritásfelmérés éves jelentéseiből/tanulmányaiból az adott intézménycsoportra azonosított típuskockázati területeket, továbbá az alkalmazott kontrollokat és azok működési jellemzőit. A típuskockázati területeket és a kontrollokat egy listába össze kell gyűjteni.

A továbbiakban a kockázatkezelésre vonatkozó eljárásokat kell követni. Elemezni kell az intézmény külső, belső környezetét, a szervezeti stratégiát, a belső kontrollrendszert, a szabályzatokat, az intézményi terveket, az intézményi alap- és támogató tevékenységeket, az intézmény profiljába tartozó fő folyamatokat, a külső és belső ellenőrzési jelentéseket stb. Fel kell mérni az intézményi

[76] Részletesen lásd a 4.4. fejezet lábjegyzetében.

kultúrát – különös tekintettel arra, hogy a kockázatkezelés, a korrupciómegelőzés, az integritásszemlélet terén a szervezet a kezdő lépéseknél jár, vagy már vannak olyan eredmények, amelyekre támaszkodni lehet. Ezek után kell azt megállapítani, hogy az integritásfelvétel által azonosított típuskockázati területek és kontrollok közül melyek jellemzőek a vizsgálandó intézményre. Hangsúlyozni kell, hogy nem korrupciós cselekményeket és helyzeteket, hanem olyan területeket kell azonosítani, amelyeken valamilyen szervezeti gyengeség következtében további korrupciós veszélyhelyzet léphet fel. A nem jellemző „tételek" elhagyása után még azt is meg kell nézni, hogy vannak-e és várhatóak-e olyan kockázatok, amelyekkel ki kell egészíteni a listát. Itt lehet hasznos csoportos önértékelés szervezése és elvégzése, mert egy-két munkatárs rálátás hiányában nem képes átfogó és releváns képet alkotni az intézmény helyzetéről.

A kockázatelemzés során az azonosított kockázati területekről (uniós támogatások, közbeszerzések, szolgáltatás nyújtása, külső szakértő foglalkoztatása stb.) meg kell állapítani, hogy mekkora korrupciós veszélyt jelentenek. Ehhez támaszkodni lehet az adott terület pénzügyi kihatására (nagyságrendjére), vagy a szolgáltatás iránti túl kereslet mértékére, vagy az ügyintézés tömeges gyakoriságára. Az elemzésnél és különösen a szükséges kontrollok kiválasztásához, kialakításához az egyes kockázati területeken jellemző kockázati szituációt, a várható folyamatokat kell azonosítani (nagy keresleti nyomás, egyszeri nagy összegű támogatás felhasználása, az ügyfélablaknál jelentkező dömping gyakorisága). Hasznos információk nyerhetők erre a célra például egy jól elkészített ellenőrzési nyomvonalból. Az egyes kockázatokat a várható előfordulás és kihatás és az intézmény működésében keltett kockázat súlyának függvényében lehet és kell rangsorolni. Amennyiben az intézmény a kezdő lépéseknél tart, nyilván csak néhány legkritikusabb kockázattal kell foglalkozni.

Ezek után a kontrollok elemzése és meghatározása következik, ezeket is a helyi viszonyok ismeretében lehet megtenni. A kockázati területeken jellemző folyamatok alapján megállapítható az alkalmazható kontroll, a kontrollok típusa. Fontos meghatározni. hogy mit akarunk blokkolni, megelőzni, vagy milyen kihatást szeretnénk utólag mérsékelni és milyen eszközökkel. Mindig a legkézenfekvőbb és a legegyszerűbb megoldást kell választani. Célszerű a korábban már ismertetett kulcskontroll-megoldásokat alkalmazni, kerülni kell a túlszabályozást.[77] Nyilvánvalóan másként alakulhat ki korrupciós veszély nagy összegű uniós támogatás felhasználása és másként egy engedély, vagy egy iskolai férőhely megszerzése esetén. Meg kell határozni a kockázathordozó szervezeti egységet és az illetékes munkatársat is. Ahhoz, hogy a kontrollok valóban megelőzzék a kockázatokat, vagy mérsékelni

[77] BENKŐ János (2015/a): *Belső kontroll. (Az integritás tanácsadó lehetőségei és feladatai a belső kontrollrendszerben).* 18–21.

tudják a várható következményeket, működniük is kell. A kontrollműködés értékelését számos módszerrel el lehet végezni. A 2. sz. melléklet ehhez kíván segítséget adni. Ez a táblázat egy kontroll, mégpedig a közbeszerzési eljárásrend működése értékelésének egy lehetséges megoldását mutatja be.

Először értékelni kell az érvényben lévő kontrollokat, meg kell állapítani, hogy képesek-e a veszélyhelyzet közömbösítésre, vagy sem. Ha nincs kontroll, akkor ki kell alakítani a célra irányuló és lehetőleg egymagában hatásosat. Alkalmazható a helyzettől függően megelőző vagy a hatást mérséklő kontroll. A kontrollok kialakításába célszerű bevonni a kockázathordozókat, azok tapasztalatait és érdekeit is figyelembe kell venni. Minden egyes kockázatértékelés után kezelési tervet kell készíteni a kontrollok, intézkedések, felelősök, határidők, monitoring és beszámolási időpontok megjelölésével. Hangsúlyozni kell, hogy ez nem többletadminisztráció, hanem alapját képezi a következetes, folyamatos évről évre eredményesebb kockázatkezelési folyamatnak, továbbá váratlan helyzetekben biztosítja a gyors beavatkozás lehetőségét. A következő, 3. sz. melléklet az integritásfelvétel alapján azonosított – tehát a felvételben részt vevő összes szervezetre átlagosan jellemző – típuskockázati területeket és a kockázatok kezelésére alkalmazható kontrollokat mutatja be. Az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai és az integritásfelmérés eredményei is azt mutatják, hogy a kockázatértékelés és különösen a kockázatkezelés terén az intézményeknek még számottevő teendőjük van. Különösen szerény azon intézmények aránya, ahol a korrupciós kockázatok elemzésében a kezdő lépéseken már túl vannak. A felvétel szerint, még alacsonyabb azon szervezetek száma és aránya, amelyek az azonosított korrupciós kockázatok kezelése terén is megtették az első lépéseket. Amint a nemzetközi tapasztalatokból és az erre vonatkozó módszertanokból is kitűnik, a kockázatkezelésben és így a korrupciós kockázatkezelésben is akkor lehet eredményeket elérni, ha azokat az intézményi folyamatokba integrálják, és részeivé válnak a menedzsmentciklusnak.

Jelentős támogatást adhatna a korrupciós kockázatelemzés és -kezelés elterjedéséhez és hatékonyságának növeléséhez, ha a belső ellenőrzés vizsgálataival következetesen tudná támogatni a belső kontrollrendszer fejlesztését és benne a kockázatkezelés mind szélesebb körű alkalmazását. Azonban szintén az ellenőrzési tapasztalatok azt mutatják, hogy erre a belső ellenőrzés – főként kapacitás problémái miatt – kevés súlyt tud helyezni. Szükséges lenne a Bkr.-ben a belső ellenőrzés feladatait az integritás és a korrupciómegelőzés ellenőrzésével kibővíteni.

6.3. Az intézményi kockázatkezeléshez felhasználható információk és elemzések

Az integritásfelvételből származó indexek és elemzések, amelyekre az intézményi kockázatelemzés során támaszkodni lehet, az ÁSZ honlapján elérhetők. Ha például intézményi kockázatok azonosításához szükség van az adott intézmény kockázati indexeire, akkor azok az integritas.asz.hu oldalról letölthetők (nem kell előtte www). Az oldalon található integritástérképre kattintva megjelenik egy panel, amelybe be kell írni az intézmény nevét és az adatfelvétel évét majd, a *keres* gombra kell kattintani. Ekkor a megnyíló térképen megjelenik (a földrajzilag jellemző helyén) az intézményt jelző buborék. Egymást fedő több buborék is megjelenhet, ha az adott településen több intézmény található, ez elsősorban a nagyobb városokban fordulhat elő. Egymást fedő több buborék akkor is látható ha kis területen több intézmény van egymáshoz közel. Ilyen esetben nagyítani kell (két kattintás) a képet, és ki kell választani a keresett intézmény buborékját. Az intézményt jelző buborékra kattintva megjelenik a három kockázati index. Hibajelzés esetén a 06 80 500 800 zöld vonalat kell hívni.

Indokolt lehet összehasonlítás elvégzése is, vagyis annak megállapítása, hogy intézményünk milyen helyet foglal el a hozzá hasonló többi intézményhez képest. Ebben az esetben szükség van intézményünk TEÁOR-kódjára. A TEEÁOR-kód ismeretében az integritásfelmérés: Közintézmények, 2016 Kutatási jelentés[78] című ÁSZ-kiadvány 40–44. oldalán található táblázatból már megállapítható az az intézménycsoport, amelybe intézményünk tartozik. Minden adatfelvétel után készít éves jelentést, elemzést az ÁSZ, emellett kutatási jelentéseket is közreadnak a legfontosabb intézménycsoportok integritási helyzetéről, ezek szintén az ÁSZ honlapjáról az Elemzésekből tölthetők le. Ezekben a kiadványokban az intézménycsoporti indexek mellett a csoport indexeit meghatározó kockázati tényezők, azok jellemzői és a róluk készített elemzések is megtalálhatók, amelyek felhasználhatók a kockázatazonosítás és elemzés során. Hasznos, könnyen áttekinthető és intézménycsoportokra bontott információkat tartalmaznak az Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016[79] (megjelent 2017. május) ÁSZ-kiadvány 60–74. oldalai. Az előbbi kiadványon kívül a 2017. decemberben[80] megjelent kutatási jelentésben is elemezte az Integritásprojekt munkacsoportja a közintézmények integritásának alakulását és a legfontosabb kockázati tényezőket, továbbá a kezelé-

[78] https://asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2016/integritas_felm_2016.pdf?ctid=976
[79] https://asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2017/kih_elemzes_20170518.pdf?ctid=1126
[80] https://asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2017/int_koz2017.pdf?ctid=1126

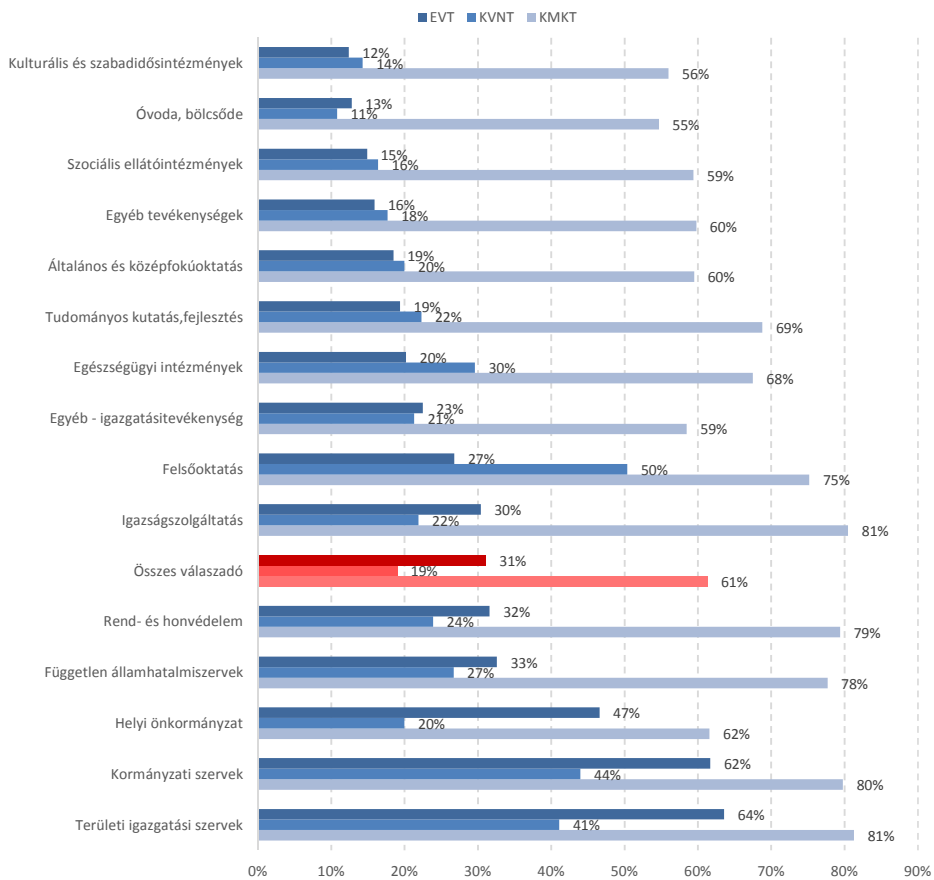
sükhöz szükséges kontrollokat. Ezek a kutatási jelentések az intézményi kockázati önértékelés előkészítéséhez szintén hasznos segítséget adhatnak.

A kockázatok kezeléséhez szükséges kontrollok kiválasztása szintén jelentős feladat, ehhez az ÁSZ–BM *Módszertani útmutató az államigazgatási szervek korrupció-megelőzési helyzetének felméréséhez, korrupció ellenes kontrolljai kiépítéséhez és érvényesítésük ellenőrzéséhez*[81] című kiadványának felhasználása szintén ajánlatos, mert a 15–19. oldalain található táblázatok az egyes kockázatokhoz alkalmazható kontrollokra tartalmaznak javaslatot.

[81] http://korrupciomegelozes.kormany.hu/download/2/cf/a1000/M%C3%B3dszertani%20%C3%BAtmutat%C3%B3.pdf

MELLÉKLETEK

1. melléklet



2. ábra: A 2016. évi integritás felmérés EVT, KVNT és KMKT index értékei intézménycsoportonként

Forrás: Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016. (2017)

2. melléklet

A közbeszerzési eljárásrend működésének értékelése

Kockázati érték a kontroll minősége szerint		**Az eljárást szisztematikusan alkalmazzák?**	
		Igen	Nem
Van hiányosság az eljárásban?	Nincs	1	6
	Van	3	10

	A tevékenység ismérvei			Érték
1	Létezik közbeszerzési eljárásrend.	+		1
1/1		+	Nincsenek hiányosságok az eljárásban.	
1/2		+	Az eljárást szisztematikusan alkalmazzák.	
2	**Létezik közbeszerzési eljárásrend.**	+		3
2/1		-	Vannak hiányosságok az eljárásban.	
2/2		+	Az eljárást szisztematikusan alkalmazzák.	
3	**Létezik közbeszerzési eljárásrend.**	+		5
3/1		+	Nincsenek hiányosságok az eljárásban.	
3/2		-	Az eljárást nem alkalmazzák szisztematikusan.	
4	**Létezik közbeszerzési eljárásrend.**	+		7
4/1		-	Vannak hiányosságok az eljárásban.	
4/2		-	Az eljárást nem alkalmazzák szisztematikusan.	
5	Nem létezik közbeszerzési eljárásrend.	-		8
5/1		+	Nem formalizált, versenyeztetés azonban még létezik.	
6	**Nem létezik közbeszerzési eljárásrend.**	-		9
6/1		+/-	Esetenként versenyeztetés.	
7	**Nem létezik közbeszerzési eljárásrend.**	-		10
7/1		-	Nincs versenyeztetés.	

A szürkével jelölt oszlop tükrözi az értékelést: minél több a mínuszjel (–), annál kévésbe jól működik a kontroll, az értékoszlopban, pedig növekszik a hibapontok száma.

Forrás: Rendszerellenőrzési módszertan (2014)

3. melléklet

Kockázati területek és a kezelésükre szolgáló kontrollok		
Kockázati terület	**Kockázati tényezők**	**Alkalmazható kontrollok**
Hatósági jogkörök, hatósági jogalkalmazás.	engedélyek, igazolvány, bizonyítvány, szakhatósági vélemény kiadása, hatósági ellenőrzés, külső szakértő alkalmazása, egyedi mérlegelés, méltányosság gyakorlása	ajándékok, meghívások, utazások elfogadásának szabályozása mérlegelés és méltányosság szempontjainak nyilvánosságra hozása, külső szakértők alkalmazásának szabályozása,
Jogalkalmazás	jogszabály tervezet készítés, egyeztetés, jogszabályalkotás, külső szakértő alkalmazása	külső szakértők alkalmazásának szabályozása,
Közszolgáltatások nyújtása	kínálatot meghaladó kereslet, díjmeghatározás saját hatáskörben, méltányosság gyakorlása	méltányosság szempontjainak nyilvánosságra hozása, ajándékok, meghívások, utazások elfogadásának szabályozása
Jogi környezet	alapfeladat változás, gyakori szabályváltozás, ellentmondásos, bonyolult, hiányos szabályozás	szabályzatok aktualizálása
Szervezeti változások (szervezeti dinamikák)	szervezeti struktúra, belső eljárásrend, személyi állomány változása,	SZMSZ, ügyrend, szabályzatok, eljárásrendek, munkaköri leírások aktualizálása
Humánerőforrás-gazdálkodás	magas fluktuáció, visszafoglalkoztatás, személyi állomány minősége, foglalkoztatást megelőző értékelések, állomány képzése, külső szakértők alkalmazása	benyújtott dokumentumok hitelességének ellenőrzése, álláspályázat kiírása, felvételi bizottság, felvételi interjú, tudásfelmérés, versenyvizsga, belső képzések szervezése, külső szakértők alkalmazásának szabályozása
Vagyongazdálkodás, közpénzek kezelése	ingatlan hasznosítás, vagyoni érdekeltség gazdasági társaságban, befektetés értékpapírba, vagyoni értékű jogok, PPP-tevékenység,	önköltségszámítás, összeférhetetlenség szabályozása, ajándékok, meghívások, utazások elfogadásának szabályozása, adományok, támogatások elfogadásának szabályozása, külső szakértők alkalmazásának szabályozása,
Közbeszerzések	uniós értékhatárt meghaladó közbeszerzés, eljárás elmulasztása értékhatár feletti beszerzésnél, szabálytalan eljárás lefolytatása, eljárás háromnál kevesebb résztvevővel, ugyanaz a pályázó többször is nyert, közbeszerzési szakértelem hiánya, szakmai teljesítményértékelés hiánya, külső szakértő alkalmazása, nagy közbeszerzési érték, ajánlattételi felhívások visszavonása, bizottsági elmarasztalás	aktualizált beszerzési szabályzat, értékhatár alatti beszerzéseknél is legalább 3 ajánlat bekérése, szakképzett munkatárs alkalmazása, szakmai teljesítményértékelés szabályozása, külső szakértők alkalmazásának szabályozása,

Az európai uniós támogatások felhasználása	szabálytalan eljárás, uniós és hazai elmarasztalás, nagy összegű támogatás elnyerése, eu-s forrásból beruházás kivitelezése, külső szakértő alkalmazása	szakképzett munkatárs alkalmazása, külső szakértők alkalmazásának szabályozása,
Kiszervezések	alap-, funkcionális, önként vállalt tevékenység kiszervezése, külső szakértő alkalmazása	összeférhetetlenség szabályozása, külső szakértők alkalmazásának szabályozása,
Belső szabályozottság	szabályzatok hiánya, nem aktualizált szabályzatok, (SZMSZ, ügyrend, beszerzési szabályzat, ellenőrzési nyomvonal, szabálytalanságok nyilvántartása, utalványozás, szabályos kötelezettségvállalás, ellenjegyzés, aktualizált munkaköri leírások, szakértők alkalmazásának szabályozása, összeférhetetlenség, etikai kódex)	szabályzatok kidolgozása, aktualizálása és alkalmazása, különös tekintettel az ellenőrzési nyomvonalra és a szabálytalanságok nyilvántartására,
Belső ellenőrzöttség	belső ellenőr vagy egység léte, képzettségi követelmények, függetlenség, kockázatelemzéssel alátámasztott belső ellenőrzési terv, kezdeményezett fegyelmi eljárás	személyi vagy szervezeti feladatellátás biztosítása, függetlenség biztosítása, kockázatelemzésre épülő ellenőrzési terv, belső kontrollrendszer működésnek ellenőrzése, korrupciós kockázatkezelés és integritáskontrollok működésének ellenőrzése, fegyelmi eljárások kezdeményezése,
Külső ellenőrzöttség	ÁSZ, hatósági és felügyeleti ellenőrzések eredményei	ellenőrzési megállapítások rögzítése, intézkedési tervek készítése, intézkedések végrehajtása
Integritáskontrollok	Integritáskontrollok hiánya (nyilvános stratégia, benne integritás és korrupciómegelőzés, összeférhetetlenség szabályozása, nyilatkozat gazdasági érdekeltségekről, ajándékok, utazások, meghívások elfogadása, etikai szabályzat, külső, belső és közérdekű bejelentő rendszer, szervezeten belüli bejelentő védelem szabályozása, korrupcióellenes képzés, korrupciós kockázatkezelés, négy szem elve, munkahelyi rotáció)	Integritáskontrollok kialakítása

Forrás: a szerző saját szerkesztése

FELHASZNÁLT IRODALOM

A hazai államháztartási belső kontroll rendszer bemutatása (2012). Budapest, Nemzetgazdasági Minisztérium. Elérhető: http://2010-2014.kormany.hu/download/1/03/a0000/Compendium%20on%20PIC_update2012_k%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telreNE.pdf (a letöltés ideje: 2017. 09. 15.)

A jó kormányzás támogatása a számvevőszéki ellenőrzések tervezési folyamata során (2016). Budapest, Állami Számvevőszék. Elérhető: https://www.asz.hu/storage/files/files/a_jo_kormanyzas_epitokovei/8.pdf (a letöltés ideje: 2017. 09. 15.)

Ákos Endre (2007): *Belső kontroll a közszférában, elvek, standardok.* Powerpoint-előadás, 2007. okt 17.

Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató (2017). Budapest, Nemzetgazdasági Minisztérium. Elérhető: http://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/%C3%81BKSGYU-_k%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9t_20170918.pdf (a letöltés ideje: 2017. 09. 20.)

Az Állami Számvevőszék szerepe és tevékenysége a korrupció elleni küzdelemben (2012). Budapest, Állami Számvevőszék. 2012. december. Elérhető : www.asz.hu (a letöltés ideje: 2017. 09. 17.)

Az integritás kultúrájának meghonosítása a magyar közszférában (2016). Budapest, Állami Számvevőszék https://www.asz.hu/storage/files/files/a_jo_kormanyzas_epitokovei/6.pdf (a letöltés ideje: 2017. 10. 17)

Az önkormányzati belső kontrollrendszer ellenőrzésének tapasztalatai (2015). Budapest, Állami Számvevőszék. Elérhető: www.onkormanyzatiklub.hu/elemzesek/7454-az-onkormanyzatok-belso-kontrollrendszere-ellenrozesenek-tapasztalatai- (a letöltés ideje: 2017. 09. 01.)

Babbie, Earl (2008): *A társadalomtudományi kutatás gyakorlata.* Budapest, Balassi kiadó.

Bábosik Mária szerk. (2017): *Vezetés a közjó szolgálatában.* Budapest, Állami Számvevőszék – Tipotex.

Domokos László (2016/a): *A jó kormányzás támogatása a számvevőszéki tevékenység megújításán keresztül.* Doktori értekezés. Budapest, NKE. http://archiv.uni-nke.hu/feltoltes/uni-nke.hu/konyvtar/digitgy/phd/2017/domokos_laszlo.pdf (a letöltés ideje: 2017. 11. 07)

Domokos László (2016/b): Integritás, etikus vezetés és vezetői teljesítmény. *Észak-magyarországi Stratégiai Füzetek*, XIII. évf. 2. sz. 4–16. http://www.strategiaifuzetek.hu/files/84/Strategiei%20fuzetek_2016_2.pdf (a letöltés ideje: 2018. 01. 12.)

Bager Gusztáv (2012): *Korrupció.* Budapest, Akadémiai kiadó.

Benedek Mária (2014): *Belső kontrollok az önkormányzatoknál.* Powerpoint-előadás. https://www.asz-hirportal.hu/storage/files/files/konferenciak/06/20130425benedek.pdf (a letöltés ideje: 2017. 09. 11.)

Benkő János (2012): *A korrupció megelőzésének lehetőségei.* Budapest, II. Nemzetközi Szakmai Konferencia, 2012. szeptember 19–21.

Benkő János (2015/a): *Belső kontroll. (Az integritás tanácsadó lehetőségei és feladatai a belső kontrollrendszerben).* Jegyzet. Budapest, NKE VTKI, ÁROP 2.2.22-2013-2013-0001. https://vtkk.uni-nke.hu/szakiranyu-tovabbkepzesek/szakiranyu-tovabbkepzesi-szakok/integritas-tanacsado/kotelezo-tananyag-i-felev (a letöltés ideje: 2017. 12. 12.)

Benkő János (2015/b): *Korrupciós kockázatelemzés és kezelés.* Jegyzet. Budapest, NKE, VTKI, ÁROP 2.2.22-2013-2013-0001. https://vtkk.uni-nke.hu/szakiranyu-tovabbkepzesek/szakiranyu-tovabbkepzesi-szakok/integritas-tanacsado/kotelezo-tananyag-ii-felev (a letöltés ideje: 2017. 12. 12.)

Elemzés a közszféra integritási helyzetéről 2017. (2017). Budapest, Állami Számvevőszék. 2017. december www.asz.hu (a letöltés ideje: 2018. 02. 19.)

Elemzés a közszféra integritási helyzetéről intézménycsoportonként 2016. (2017). Budapest, Állami Számvevőszék. 2017. május. https://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2017/kih_elemzes_20170518.pdf?ctid=1126 (a letöltés ideje: 2018. 02. 19.)

Elemzések a közszféra korrupciós kockázatairól (2011). Budapest, Állami Számvevőszék

Integritás felmérés közintézmények (2016). Budapest, Állami Számvevőszék. 2016. december. https://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2016/integritas_felm_2016.pdf?ctid=976 (a letöltés ideje: 2018. 02. 19.)

Integritás projekt Útmutató a 2011. évi adatfelvételhez (2011). Állami Számvevőszék Projektiroda.

ISO 31000 Risk management –Risk assessment techniques (2009) https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iec:31010:ed-1:v1:en (a letöltés ideje: 2011. 08. 11.)

ISSAI 100. INTOSAI–Állami Számvevőszék https://www.asz.hu/storage/files/files/Ellenorzes_szakmai_szabalyok/Ellenorzes_szakmai_szabalyok_rendszere/07_altalanos_ellenorzesi_alapelvek.pdf (a letöltés ideje: 2017. 09. 09.)

ISSAI GOV 9100. (2004). INTOSAI–Állami Számvevőszék. www.asz.hu (a letöltés ideje: 2011. 10. 18.)

Ivanyos János (2012): *Az ISO 31000 szabvány alkalmazása az államháztartásban a belső kontrollstandardok kockázatkezelési ajánlásai vonatkozásában.* http://www.trusted.hu/attachments/article/81/Az%20ISO%2031000%20szabv%C3%A1ny%20alkalmaz%C3%A1sa%20az%20%C3%A1llamh%C3%A1ztart%C3%A1si%20bels%C5%91%20kontroll%20standardok%20kock%C3%A1zatkezel%C3%A9si%20aj%C3%A1nl%C3%A1sai%20vonatkoz%C3%A1s%C3%A1ban.pdf (a letöltés ideje: 2017. 02. 20.)

Javaslatok a korrupciós kockázatok kezelésére (2012). Budapest, Állami Számvevőszék Projektiroda.

Jelentés a belső kontrollrendszer és a belső ellenőrzés szabályszerűségének a zárszámadási ellenőrzésbe bevont intézményeknél lefolytatott ellenőrzésről (2012). Budapest, Állami Számvevőszék. https://www.asz.hu/storage/files/files/%C3%96sszes%20jelent%C3%A9s/2012/1298j000.pdf?ctid=728 (a letöltés ideje: 2017. 10. 26.)

Jelentés a helyi önkormányzatok gazdálkodási rendszerének 2009. évi ellenőrzéséről (2010). Budapest, Állami Számvevőszék.

Kovács Árpád (2002): *Pénzügyi ellenőrzés változó erőtérben.* Budapest, Perfekt.

Limai Nyilatkozat (1977). INTOSA Állami Számvevőszék https://www.asz.hu/storage/files/files/Ellenorzes_szakmai_szabalyok/Ellenorzes_szakmai_szabalyok_rendse https://www.asz.hu/storage/files/files/Ellenorzes_szakmai_szabalyok/Ellenorzes_szakmai_szabalyok_rendszere/01_limai_nyilatkozat.pdf (a letöltés ideje: 2017. 10. 11)

Merétey-Vida Zsolt (2006): Belső kontrollrendszer különböző felfogások tükrében. *Szakmai füzetek,* 22. kötet. 90–98. https://anzdoc.com/meretey-vida-zsolt-bels-kontrollrendszer-klnbz-felfogasok-tk.html (a letöltés ideje: 2017. 10. 26.)

Módszertani útmutatók a belső kontrollrendszer és az integrált kockázatkezelési rendszer fejlesztéséhez (2017). Budapest, BM – NGM. Elérhető: http://korrupciomegelozes.kormany.hu/download/8/7f/a1000/I%20r%C3%A9sz.pdf (a letöltés ideje: (2017. 09. 01.)

Nemzeti összefogás a korrupció elleni küzdelemben. Összegző értékelés (2015). Budapest, Állami Számvevőszék. www.asz.hu (a letöltés ideje: 2017. 09. 15.)

Összefoglaló tanulmány a 2014. évi Integritás felmérés eredményeiről (2014). Budapest, Állami Számvevőszék. 2014. október. https://www.asz.hu/storage/files/files/Szakmai%20kutat%C3%A1s/2014/integritas_tanulmany_benyujtasra.pdf?ctid=744 (a letöltés ideje: 2017. 10. 11.)

Összefoglaló tanulmány a 2015. évi Integritás felmérés eredményeiről (2015). Budapest, Állami Számvevőszék. 2015. decemberhttps://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2015/tanulmany_integritas.pdf?ctid=855 (a letöltés ideje: 2017. 10. 11.)

Pulay Gyula (2014): A korrupció megelőzése a szervezeti integritás megerősítése által. *Pénzügyi Szemle,* 2014/2. sz. 151–166.

Pulay Gyula (2015/a): *Integritásközpontú vezetés: paradigmaváltás a korrupció elleni küzdelemben.* Előadás. Budapest. 2015. szeptember 15.

Pulay Gyula (2015/b): *Integritásközpontú vezetés* (kézirat).

Pulay Gyula (2016): A közszolgáltatásokkal szembeni elvárások teljesítése szervezeti integritással. *Észak-magyarországi Stratégiai Füzetek*, XIII. évf. 2. sz. 17–40. http://www.strategiaifuzetek.hu/files/84/Strategiei%20fuzetek_2016_2.pdf (a letöltés ideje: 2018. 01. 12.)

Rendszerellenőrzési módszertan (2014) Budapest, Nemzetgazdasági Minisztérium. Elérhető: http://2010-2014.kormany.hu/download/5/9f/10000/Rendszerellen%C5%91rz%C3%A9si%20m%C3%B3dszertan.doc (a letöltés ideje: 2015. 05. 01)

Report (2) Comparison of 2001-2007 organistaion responses May 2009 (2009). ICAC. http://www.icac.nsw.gov.au/ (a letöltés ideje: 2012. 05. 15.)

SZATMÁRI János – KAKATICS Lili – SZABÓ Gyula Zoltán (2014): A 2011–2013. évi integritás felmérések céljai, módszertana és eredményei. *Pénzügyi Szemle,* 2014/2. sz. 183–201.

WARVASOVSZKY Tihamér (2014): *Integritás és önkormányzati gazdálkodás az ÁSZ ellenőrzéseinek tükrében.* Előadás. https://www.google.hu/search?q=WARVASOVSZKY+Tiham%C3%A9r+(2014):+Integrit%C3%A1s+%C3%A9s+%C3%B6nkorm%C3%A1nyzati+gazd%C3%A1lkod%C3%A1s+az+%C3%81SZ+ellen%C5%91rz%C3%A9seinek+t%C3%BCkr%C3%A9ben.+El%C5%91ad%C3%A1s&safe=active&tbm=isch&tbo=u&source=univ&sa=X&ved=2ahUKEwjG6Prx28LdAhWPKFAKHeS_C18Q7Al6BAgGEA0&biw=1366&bih=662 (a letöltés ideje: 2017. 12. 11.)

KÉRDÉSEK A TANANYAG FELDOLGOZÁSÁHOZ

Mi a különbség a kontroll és az ellenőrzés között, indokolja a két tevékenység jellemzőinek felsorolásával!

Hány szintű a belső kontrollrendszer hazai szabályozása? Sorolja fel ezeket!

Melyek voltak a Bkr. és az Intr. harmonizálásának céljai?

Ismertesse, hogy a Bkr és az Intr. harmonizálása után milyen feladatai vannak az integritás tanácsadónak!

Mi a különbség az etikus és az integritásalapú magtartás között?

Melyek a belső kontrollrendszer elemei? Mutasson be közülük egyet részletesen!

A nyújt-e teljes biztonságot a kockázatokkal szemben a belső kontrollrendszer? Indokolja válaszát!

Melyek a kulcskontrollok és miért?

Ismertesse a „lágy" kontrollok jellemzőit!

Indokolja, hogy miért van szükség folyamatalapú, integrált kockázatkezelési rendszer alkalmazására!

Milyen kockázati indexekkel méri az ÁSZ Integritásprojektje az intézmények korrupciós veszélyeztetettségét? Ismertessen ezek közül egyet!

Ismertessen néhány integritás/korrupciós kockázati területet, és tegyen javaslatot a kezelésükre alkalmazható kontrollokra!

Ismertesse a korrupciós kockázatok kezelésének lehetséges eszközeit!

Felhasználhatóságuk területei szerint miben különböznek a Transparency és az ÁSZ Integritásprojekt által készített korrupciós indexek?

Melyek az államháztartás szervezeteinek korrupcióval leginkább veszélyeztetett területei? Ismertessen egy ilyen területet!

Az intézményi kockázatkezelés során mire alkalmasak és mire nem az ÁSZ Integritásprojektje által készített indexek?

A Dialóg Campus Kiadó a Nemzeti Közszolgálati Egyetem könyvkiadója.

Nordex Nonprofit Kft. – Dialóg Campus Kiadó
www.dialogcampus.hu
www.uni-nke.hu
1083 Budapest, Ludovika tér 2.
Telefon: 06 (30) 426 61 16
E-mail: kiado@uni-nke.hu

A kiadásért felel: Petró Ildikó ügyvezető
Felelős szerkesztő: Karácsony Fanni
Tördelőszerkesztő: Karácsony Fanni

ISBN 978-615-5920-53-0 (PDF)

ISBN 978-615-5920-54-7 (EPUB)

A kiadvány a KÖFOP-2.2.3-VEKOP-16-2016-00001 „Kapacitásfejlesztés és szemléletformálás a korrupciós esetek nagyobb arányú felderítése, illetve megelőzése érdekében” című projekt keretében jelent meg.

SZÉCHENYI 2020

MAGYARORSZÁG KORMÁNYA

Európai Unió
Európai Szociális Alap

BEFEKTETÉS A JÖVŐBE