

DOKTORI (Ph.D) ÉRTEKEZÉS
TÉZISEI

dr. SEBES JÓZSEF

SOPRON, 2008.

NYUGAT-MAGYARORSZÁGI EGYETEM
KÖZGAZDASÁGTUDOMÁNYI KAR

Gazdasági Folyamatok Elmélete és Gyakorlata
Doktori Iskola

dr. Sebes József

Az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer fejlesztésének aktuális kérdései, kitékintve az oktatási ágazat területére is

Doktori értekezés tézisei

Témavezető: Dr. Báger Gusztáv
NYME-KTK Közgazdasági Intézet
Sopron, 2008

TÉZISEK

I. A munka előzményei, a kitűzött célok

A pénzügyi ellenőrzési rendszer fejlesztése – ami az értekezés címe és témája – napjaink aktuális feladata. Annak újragondolása, átalakítási koncepciójának gyors megalkotása nélkül az ország európai uniós tagsága is veszélybe kerülhetett volna.

Szakmai berkekben közismert, hogy az Európai Unió 2000-2002. között számos alkalommal bírálta a hazai ellenőrzési rendszert, főleg a funkcionális függetlenség hiánya, az ellenőrzési és audit standardok mielőbbi harmonizálása, az ellenőrzési létszámhiány és a hiányzó auditok végzése miatt. Az egész államháztartási pénzügyi irányítás és ellenőrzési rendszer vonatkozásában lassúnak ítélték a fejlődést és hiányolták a nemzetközi standardok alkalmazását is.

2003. év elejére nyilvánvalóvá vált, hogy az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer EU-konform átalakítása Magyarország EU csatlakozásának egyik kulcskérdésévé vált. Megfogalmazásra kerültek azok a követelmények, amelyek a minimális elvárásai voltak uniós csatlakozásunknak:

- nemzetközi ellenőrzési standardok alkalmazása,
- belső ellenőrök funkcionális függetlenségének biztosítása,
- megfelelő módszertani ismeretekkel és gyakorlattal rendelkező ellenőrök alkalmazása,
- koordináció és harmonizáció az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer területén,
- költségvetési szervek vezetőinek beszámoltathatósága,
- pénzügyi irányítási és ellenőrzési rendszerek, folyamatok átláthatósága,
- a szakképzett ellenőri létszám növelése,
- jelentési kötelezettségek rendszerének kialakítása.

Az előzőekben jelzett külső elvárások és hosszas belső szakmai egyeztetések után 2003 júniusában elkészült az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer fejlesztésének fő irányait és a célok eléréséhez szükséges feltételek meghatározását tartalmazó koncepció, amelyet az Európai Unió Bizottságának illetékes főigazgatóságai is elfogadtak. (A Kormány a fejlesztési stratégiát a 2179/2003. (VII. 29.) sz. határozatával fogadta el.)

A stratégiában elfogadottak alapján az államháztartási gazdálkodási, elszámolási és ellenőrzési reform hosszabb távú több évre szóló feladatként került meghatározásra. A rövid távú kormányzati feladatokat az alábbiak szerint írták elő:

- ◇ Szükséges a belső ellenőrzési létszám fejlesztése és az átképzés-képzés mielőbbi megteremtése.
- ◇ Az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer olyan irányú fejlesztése szükséges, amely a FEUVE rendszer elemeivel szükséges koordinációt biztosítani képes.
- ◇ Erősíteni kell minden területen a fejezeti felelősséget, különös tekintettel a FEUVE rendszer kialakításáért és működtetéséért.
- ◇ Mind a fejezeteket vezető miniszter a PM-nek, valamint a PM a Kormánynak évente folyamatosan számoljon be az ellenőrzési rendszer helyzetéről, működéséről.

A disszertáció keretében folytatott kutatómunka alapvető célja az volt, hogy a gyakorlatban felmerülő problémákat minél alaposabban és széles körűen sikerüljön azonosítani és azokra a lehetséges megoldási javaslatok kerüljenek kidolgozásra. Cél volt még az is, hogy a felhalmozott tapasztalatok és meglévő dokumentumok minél alaposabb feldolgozásával, feltárásával bemutatásra kerüljön a belső ellenőrzési rendszer működése, logikai zártsága és ezen ismeretek alapján további javaslatok is megfogalmazhatók legyenek az elvárható fejlesztésekre.

A disszertáció azt is be kívánja mutatni, hogy a jó elképzeléseket miért nem sikerül gyorsan megvalósítani, miért és milyen okok miatt van stagnálás az ugyanakkor felszínen látható eredmények mellett és ellenére. Összehasonlító elemzés alkalmazásával be kívánja mutatni, hogy a különböző szintű belső ellenőrzési szereplők eltérő érdekei és kezdeményezései hogyan hatnak a tényleges megvalósulási lehetőségekre.

II. A kutatás tartalma, módszere, indoklása

A célkitűzések megvalósításához a szükséges anyagot, dokumentumokat a 2004. évtől hatályba lépett számos jogi szabályozás az azokkal összefüggő szakmai egyeztetések, valamint a létrejött folyamatos tárcaközi bizottsági ülések tapasztalatai biztosították. A

fejlesztés és fejlődés kérdéseinek megítélését korlátozott nemzetközi, de ennél szélesebb körű és a szűk szakmai kört érintő szakirodalom és munkaanyag is segítette.

A magyarországi ellenőrzési rendszerek változásának elemzése és értékelése, valamint eddigi alkalmazásának körülményei és feltételeinek áttekintése sok fontos szakmai kérdést és információt hozott felszínre.

A disszertáció a kérdéskörrel összefüggésben a különböző törvényekben és kormányrendeletekben előírt változások és változtatások előkészítését, a végrehajtásuk helyzetét és lehetőségeit, valamint azok finanszírozhatóságát is értékeli.

Fontos volt annak megítélése, hogy az ellenőrzések különböző szintjein (az államháztartás alrendszerénél) a fejlesztések arányosak-e, valamint hogy a fejlesztésekből valósul-e meg a bővítés vagy minőségi cserével oldják meg a változásokat.

A kutatáshoz széles körű és alapos anyagot szolgáltatott az Államháztartási Belső Pénzügyi Ellenőrzési (ÁBPE) tárcaközi bizottság ellenőrzési szakmai felmérései, elemzései és értékelő dokumentumai. Ezen a fórumon kerülnek egyeztetésre a tárcák és általuk felügyelt intézmények beszámolóí, tervei is.

Az OKM és jogelődjei ellenőrzési információi a tervezéshez és a beszámolóhoz készített kérdőíves felmérések értékelése és feldolgozása alapján hasznosultak.

A dolgozat alapvetően a dokumentum-feldolgozás, a tartalomelemzés, a téma és összehasonlító-vizsgálat, a statisztikai feldolgozás és a sajtófigyelés módszerét alkalmazta. Áttekintésre kerültek az érintett időszak jogszabályi előírásai, valamint ennek változásai is. Feldolgozásra kerültek a témakörben született szakkikkek, előadások és oktatási segédanyagok, mind a hazai, mind EU vonatkozásban egyaránt.

III. Eredmények

A dolgozat az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer átalakítása, új típusú szabályozásának bemutatása kapcsán jelzi, hogy az Európai Unió pénzügyi ellenőrzésre vonatkozó követelményeinek több eleme már jelen volt a létrehozott stratégiát megelőző pénzügyi ellenőrzési rendszerben is. Bemutatásra kerül az is, hogy a költségvetés végrehajtásában résztvevő intézmények többsége megfelelően szabályozott, a pénzügyi megoldások már tükrözik a nemzetközi tendenciákat is.

Bemutatásra kerül az is, hogy az államháztartás pénzügyi rendszere – jelenlegi formájában – még nem felel meg teljes körűen a szigorú és átlátható közpénzfelhasználás követelményeinek és a takarékos és hatékony állammal szemben támasztott elvárásoknak. Az előzőekből is adódóan az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer intézményrendszere és jogi szabályozása, ill. az ellenőrzés gyakorlata néhány helyen eltérést mutat még az EU követelményekkel való összevetésben, így még nem teljes körű a harmonizáció.

A szakmai fórumok és testületek által felismert – és a dolgozatban is bemutatott – hiányosságok az alábbi főbb területeken indokolnak további intézkedéseket:

- ❖ A FEUVE terén a pénzügyi döntések a különböző kötelezettségvállalások megfelelő megalapozása, a jelentési kötelezettségek teljes körű megkövetelése és az elszámoltathatóság növelése.
- ❖ A belső ellenőrzés terén a funkcionális függetlenség erősítése alapkövetelmény és fő feladat a rendszer és a teljesítmény típusú ellenőrzések fokozása.
- ❖ Erősíteni szükséges az ellenőrzés központi harmonizációját.
- ❖ Általános hiányosság a minden szinten tapasztalható kapacitáshiány.

Az eredmények és már felismert hibák, hiányosságok kijelölik egyben a fejlesztések irányait is. A FEUVE rendszer továbbfejlesztése és fejlődésének iránya döntően a költségvetés és az államháztartás általános korszerűsítési irányától függ (tervezés, végrehajtás, ellenőrzés). A belső ellenőrzés továbbfejlesztésének első szintű jogszabályi feltételei biztosítottak. A már említett kapacitás-fejlesztés mellett a felügyeleti, kormányzati és intézményi belső ellenőrzések részben eltérő feladatainak módszertani szabályozása van megkésve.

Az értekezés külön hangsúlyt helyez az OKM és jogelődjeinek ellenőrzési feladatai és a különböző szervezeti változások bemutatására, figyelembe véve a külső jogszabályi és szervezeti változtatásokat is. (Nem is említve azt, hogy az érintett jogelődök szétválásra majd ismételt összevonásra is kerültek az áttekintett időszakban.)

A dolgozat mind általánosságban, mind az OKM-et illetően kiemelten foglalkozik az új típusú megbízhatósági ellenőrzések jogszabályi, megvalósítási és megvalósíthatósági

feltételeivel egyaránt. Elfogadva azt az uniós elvárás, hogy az ország költségvetésének megbízhatósága összességében csak akkor igazolható, ha valamennyi fejezet és felügyelt költségvetési intézmény megbízható, ugyanakkor látható még, hogy a teljes körű audit lebonyolítási feltételei még igen kezdetlegesek.

Igen jelentős hozama az ellenőrzési rendszerfejlesztésnek - a főbb elemeiben már korábban is működő – a folyamatba épített, előzetes és utólagos vezetői ellenőrzés (FEUVE) olyan irányú fejlesztése, hogy új kötelező elemeket vezettek be 2004. évtől. Az intézmény első számú vezetőinek felelősségével valamennyi költségvetés terhére fenntartott intézménynél *ellenőrzési nyomvonalat* kell készíteni, amely bemutatja a különböző folyamatokra vonatkozó tevékenységeket, a tevékenységek jogi alapját, felelősét és az ehhez kapcsolódó dokumentumokat egyaránt. Az előzőek mellett a költségvetési szerv vezetője köteles a kockázati tényezők figyelembe vételével kockázatelemzést végezni és *kockázatkezelési rendszer* működtetni. Végezetül szintén a FEUVÉ-vel összefüggésben az államháztartás működési rendjéről szóló törvény módosítása kapcsán a költségvetési szerv vezetőjének az is kötelessége, hogy kidolgozza a *szabálytalanságok kezelésének* eljárásrendjét és azt az SZMSZ-ben elő is kell azt írni.

A dolgozat az ellenőrzési rendszer fejlesztésével összefüggésben lényegretörően bemutatja a Kormány korrupció ellenes intézkedéseinek fő célkitűzéseit, valamint az azóta megtett intézkedéseket. Kiemelten az összeférhetetlenségi szabályokat, azok változásait, a döntéshozatali mechanizmusok, adatkezelés és közbeszerzés új típusait, előírásait, a büntető törvénykönyv, valamint az ügyészség és bíróságok e téren változó feladatait is. Bemutatja a lobbytörvény és a pártfinanszírozás új típusú elképzeléseit, valamint ezzel összefüggésben, de általánosságban is a nyilvánosság kezelésének fontosságát.

IV. Új eredmények

Az államháztartás belső pénzügyi ellenőrzésének továbbfejlesztése érdekében a szükséges kormányzati, stratégiai, valamint végrehajtási döntések megszülettek és az azóta eltelt időszakban – figyelembe véve az ezzel összefüggő további kiegészítő intézkedéseket is – nyilvánvalóvá vált, hogy mind a stratégia, mind annak egyes elemei és végrehajtásának ütemei kiegészítésre és módosulásra szorulnak. A dolgozat kiemelten törekszik bemutatni a helyzetértékeléssel összefüggő álláspontokat és vitákat. A viták és az azokkal összefüggő szakmai egyeztetések sok kérdést segítettek továbbgondolni, esetleg

szabályozni is, de változatlanul nem jutottak nyugvópontra több kérdésben. A már említett megbízhatósági ellenőrzések teljes körű végzését 2007-ről 2010-re ugyan átütemezte a Kormány, de pillanatnyilag sem láthatóak a tényleges megvalósítás létszám és lebonyolítási feltételei.

A magyar államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszerről készített SIGMA jelentés rendkívül fontos külső és független elemzését adta az EU számára a témakörrel összefüggő kihívásra és problémás területekre fókuszálva.

Az ellenőrzési rendszer fejlesztésének jelenlegi helyzetértékelését alapvetően befolyásolja a központi közigazgatás aktuális átalakítása, amely ugyan igen időszerű volt, de nem fordított kellő figyelmet az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzés rendszer Kormány és EU által elfogadott fejlesztésének valamennyi elemére. A disszertáció miközben bemutatja a központi közigazgatás helyzetének és szükséges fejlesztésének elemeit és szempontjait, konkrétan meghatározza azokat a pontokat, amelyek a stratégiai vállalások kapcsán átmenetileg sérülnek.

A disszertáció kiemelten mutatja be az OKM-et (OM-et) érintően az ellenőrzési szervezeti, létszám és működési változások dinamikáját és elemzi a módszerbeni és eljárási kérdéseket is. A dolgozat különböző részein – illeszkedve az általános helyzetértékelés időbeni bemutatásához – tulajdonképpen 1999. és 2008. közötti időszak átfogó értékelésére kerül sor. Az OKM-nél (és jogelődjéinél) már jelzett szervezeti változások jelentősen hatottak az ellenőrzési szakterület létszámhelyzetére, de igen jelentős a változás a felügyelt intézmények vonatkozásában is. A feldolgozott tényadatok nyilvánvalóvá teszik, hogy a tárca ellenőrzési kapacitásának már háromnegyedét köti le (a 2004. évi alig egynegyeddel szemben) az igen korszerű megbízhatósági ellenőrzés, de az elmaradt fejlesztések miatt nem marad elég kapacitás a többi szükséges feladatra és a vezetés soron kívüli igényeire sem.

Az OKM-nél folytatott elemzések és értékelések a megbízhatósági ellenőrzések vonatkozásában új típusú konkrét a módszertan nem kellő kidolgozottságából adódó hibákra is felhívják a figyelmet, amelyek pontosítása már csak azért is szükséges, mert csak így lehet vitamentes és előremutató javaslatokat megfogalmazni.

A dolgozat céljai szempontjából elsősorban az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer (azon belül a fejezeti és intézményi belső ellenőrzés) aktuális

helyzetértékelésére és fejlesztésére koncentrál, de kitekintést tesz a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal és jogelődjei, valamint az egyedüli külső ellenőrzési feladatokat ellátó Állami Számvevőszék feladatértékelésére is. Az ÁSZ helyzetét és tevékenységét röviden bemutatva - egyetértésben több szakértővel - a továbblépés lehetséges szempontjait is felvázolja.

V. Következtetések és javaslatok

Az államháztartás pénzügyi ellenőrzés jelentős változásokon ment át az elmúlt mintegy száz esztendőben. (E változásnak és fejlődésnek egyes kiemelt szakaszait töredékesen tudta csak a dolgozat bemutatni.) A továbblépés szervezeti, jogi és módszertani területeken egyaránt szükséges. Szervezeti téren az ÁSZ törvény jelentős módosítása a külső és belső ellenőrzés „határmezsgyéinek” megfelelő kijelölése miatt szükséges, a KEHI feladatrendszerének átalakítása és változtatása megtörtént. Az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer három pillére (a FEUVE, a belső ellenőrzés, valamint a központi harmonizációs egység) áttekintésre, kiegészítésre és további fejlesztésre szorul, különös tekintettel a jelzett központi közigazgatási fejlesztések negatív hatásaira. Módszertani szempontból a már jól megindult útmutatók és segédletek kiszélesítése a szakosított képzések, továbbképzések, valamint a már többször említett megbízhatósági ellenőrzés helyzetének megnyugtató rendezése lehet a követendő út.

A legnagyobb és legfontosabb ellenőrző szerv, az Állami Számvevőszék folyamatosan jelzi és érzékeli a változások, változtatások szükségességét és a 2007 áprilisában kibocsátott „A közpénzügyek szabályozásának tézisei” c. dokumentumban konkrét javaslatokban próbálja meghatározni a közpénzügyi rendszer jobb működésének kereteit és feltételeit. Kiemelt feladatnak tartja, hogy az ellenőrzési rendszer egészében érvényesüljön az eredményesség, a hatékonyság és a gazdaságosság elve. A dokumentum nyilvánvalóvá teszi, hogy ellenőrizhetőségre nemcsak pénzügyi, hanem szakmai szempontból is szükség van és hogy a szakfeladatok specialitásaiból adódó kontrollok érvényesítése a különböző szakellenőrzések feladata. Állást foglal abban, hogy a független belső ellenőrzés feladata a belső kontrollmechanizmusok megfelelőségének biztosítása és a működési kockázatok feltárása. A tézisek főbb céljait és elképzeléseit úgy lehet összegezni, hogy közpénzt sehol ne használhassanak fel megfelelő kontroll nélkül.

Az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzés fejlesztése terén – figyelembe véve a megfogalmazott és elfogadott stratégiai célokat is – a legfontosabb és mielőbb megoldandó teendők az alábbiakban összegezhetők:

- Az EU által elfogadott stratégiát változtatni nem szükséges, de pontosítani, forrásokat, eszközöket mellérendelni mielőbb megoldandó feladat.
- A magyarországi ellenőrzési feladatok (külső és belső egyaránt) és az azokhoz rendelt szervezetek teljes körű újragondolása egy átfogó ellenőrzési törvényben megvalósítható és ez jól egészíthetné ki a folyamatban lévő közpénzügyi törvényt is.
- A már korábban elfogadott koncepcióhoz és a közpénzügyekkel kapcsolatosan tervezett törvényi változtatásokhoz történő forrásrendelés egyértelművé tenné a jelenleg is még vitatott egyes ellenőrzési feladatok megoldási módját és fő felelőseit is.
- A 2118/2006. (VI. 30.) Korm. határozat fontos és időszerű változásainak átmeneti ellenőrzésre gyakorolt negatív hatását korrigálni és a szükséges személyi, szervezeti változtatásokat kezdeményezni szükséges.

A megfogalmazott stratégiai célok vonatkozásában:

- ◆ Az eltervezett széles körű jogi szabályozások már megtörténtek, azok végrehajtását és feltételrendszerét kell egységesíteni.
- ◆ A célokkal ellentétben nem javult az ellenőri kapacitáshelyzet, de jelentős átalakulások és részben kedvező változások történtek az ellenőrképzés és továbbképzés területén.
- ◆ Az új kormányrendelet hatályba lépésekor javult ugyan az ellenőri funkcionális függetlenség helyzete, de a központi kormányzati intézkedések hatására több területen stagnálás, visszalépés történt, ami kijavítandó.

- ◆ Kialakult már az új beszámolási, jelentési rendszer a különböző szintű ellenőrzéseknél, de annak tartalmi és formai követelményei még tovább javíthatók, egyszerűsíthetők elsősorban azok hatékony és hasznos feldolgozása, feldolgozhatósága céljából.
- ◆ A megbízhatósági ellenőrzések végzése kiemelten fontos feladat, de a feladat ellátásának fő felelőssége, a feladat elvégzésének munkamegosztása, a munkavégzés feltételei továbbgondolandók. Ha nem sikerül 2008-ban döntést hozni e kérdéskörben, akkor a 2010-es teljes körű bevezetést későbbre kell ütemezni vagy értékhatárhoz rendelteteni kell megvalósítani.
- ◆ A központi koordinációs és harmonizációs feladatokat ellátó szervezet a PM-ben létrejött, de átmeneti létszám és feltételrendszer csökkenés figyelhető meg - szintén a közigazgatási fejlesztés kapcsán – ami nincs szinkronban az EU által elvárt és elfogadott lépésekkel, így annak megerősítése újragondolandó és indokolt.

VI. Az értékezés témaköréhez kapcsolódó publikációk:

- dr. Sebes József - Márkus Anikó: A korrupció elleni küzdelem lehetőségei és útjai az államigazgatásban, Magyar Közigazgatás 2002. évi 7-8. szám
- dr. Sebes József – Márkus Anikó: Veszélyeztetettségi rangsor és kompetencia-térkép, Ellenőrzési Figyelő, 2002.
- dr. Sebes József: A belső pénzügyi irányítás és ellenőrzés rendszere, „Iskolaszolga” c. kiadvány 2005. május-júniusi szám
- dr. Sebes József: A folyamatba épített előzetes és utólagos vezetői ellenőrzésről „Korszerű iskolavezetés” c. kapcsolós tankönyv, RAABE Tanácsadó és Kiadó Kft. 2005.
- dr. Sebes József: Mellékterméke-e a pénzügyi ellenőrzési rendszer fejlesztésének a megbízhatósági ellenőrzés? Ellenőrzési Figyelő, 2005. szeptember

- dr. Sebes József: A közszférában alapszabály a tisztesség, Ellenőrzési Figyelő, 2006. 2. szám
- dr. Sebes József: A központi közigazgatás fejlesztése, átalakítása és a belső pénzügyi ellenőrzés helyzete (értékelés kulcsszavakban), Ellenőrzési Figyelő, 2007. 1. szám

A témakörrel összefüggő központi előadások:

- Financial audit és költségvetési beszámolás helyzete, Ellenőrzési Vezetők Konferenciája, Balatonöszöd, 2005. június 2-3.
- A belső ellenőrzés aktuális kérdései és feladatai, Sárospatak Vezetői Konferencia, 2006. november 9-10.
- A központi közigazgatás fejlesztésének és az államháztartás belső pénzügyi ellenőrzésének kapcsolata, Ellenőrzési Konferencia, Budapest, 2006. november 16.
- Az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer fejlesztésének aktuális kérdései, Megyei Oktatási Vezetők Országos Értekezlete, Szeged, 2007. november 6.