

# A SZÁMVEVŐSZÉKEK ÉS A CIVIL SZFÉRA KAPCSOLATA AZ ELLENŐRZÉSEK HATÁSOSAGÁNAK NÖVELÉSÉRE

Nagy Sándor

tanársegéd, Szegedi Tudományegyetem Mérnöki Kar, Szeged

## SUMMARY

The Supreme Audit Institutions (SAI) have to face several challenges: growing expectations from stakeholders, higher pressure on audit efficiency and in the same time (relative) decreasing financial resources and capacities. The cooperation with civil organizations could generate advantages and more added value of the audit activity. A certain civil organization – owing to its features – could deliver relevant, cheap information and offer available additional professional capacity to the SAI. This promising cooperation has constraints and risks too, which must be managed by the national Supreme Audit Institution. An optimized mixture of the cooperation contribute to the effectiveness of the audit activity.

## 1. BEVEZETÉS

A globális pénzügyi és gazdasági bizonytalanságok, az átrendeződő világgazdasági erőviszonyok és egyéb kedvezőtlen folyamatok következtében egyes kormányzatoknak jelentősen beszűkültek a finanszírozási lehetőségei. Ilyen körülmények között egyre nagyobb figyelem és érdeklődés terelődik a közpénzek felhasználásának hatékonyságára mind az országon kívüli mind az országon belüli érintettek körében. A fejlett demokráciákban a civil szféra irányából is markánsan erősödő nyomás nehezedik a hatalomra, hogy szolgáltatásaik nyújtása során, illetve feladatai ellátásához felhasznált közpénzeket minél nagyobb felelősséggel és egyre hatékonyabban költse el, azaz a közpénzek menedzselése minél magasabb színvonalú legyen. Az említett kívánalmak teljesülésének külső, független ellenőrzésére a nemzeti számvevőszékek (*Supreme Audit Institution – SAI*) jogosultak. Ezek a szervezetek arra hivatottak, hogy kritikus szemmel figyeljék és felügyeljék azokat a kormányzati tevékenységeket, amelyek kapcsán a közszükségletek kielégítéséhez közpénzeket rendelnek az adott feladat ellátásához. A továbbiakban a civil szervezetek és a SAI-k feladatainak összekapcsolódásának lehetőségeiről lesz szó, melyek fokozhatják a közszféra hatékonyságát és elszámoltathatóságát.

## 2. A SZÁMVEVŐSZÉKEK MŰKÖDÉSÉT MEGHATÁROZÓ ÁLTALÁNOS JELLEMZŐK, ÉS AZ ELLENŐRZÉSI FUNKCIÓK HATÁSAINAK NÖVELÉSÉT BEFOLYÁSOLÓ LEHETSÉGES TÉNYEZŐK

A számvevőszéki tevékenységek rövidtávú eredményeinek és hosszú távú hatásainak érvényesüléséhez, illetve ezek fokozásához számos tényező közrejátszhat. Blume és Voight vizsgálatukban a következő determinisztikus jellemzőket nevezték meg, amelyek érdemben hozzájárulhatnak a teljesítményszint növeléséhez (Blume – Voigt, 2010. p. 4.). Az audit mandátumok lehatárolásához segítségünkre lehet az Állami Számvevőszék Ellenőrzési Kézikönyve is, amelyben a következő audit típusokat különítik el nemzetközi sztenderdekhez igazodva (ÁSZ 2008. p. 173-174).

- (1) A számvevőszék (audit) mandátuma: általánosságban három különböző típusú auditot különböztethetünk meg. (a) Szabályszerűségi ezen belül a pénzügyi-szabályszerűségi ellenőrzés (*regularity and financial audit*): arra keresi a választ, hogy az elszámolások, kimutatások és különösen a költségvetési beszámolók szabályszerűek, törvényesek voltak-e, az adott év beszámolási elveivel volt-e kollízió, és milyen volt a vizsgált szervezetnél, projektnél az év során kialakult financiaális helyzet, pénzügyi eredmények illetve a készpénzforgalom. (b) Teljesítmény audit (*performance audit*,

*value-for-money audit*): a számvevő azt ellenőrzi, hogy a közszolgáltatások fogyasztói milyen értéket kaptak a közpénzek felhasználása révén, illetve hatékony, gazdaságos és eredményes volt-e a pénzgazdálkodás. (c) Átfogó<sup>9</sup> ellenőrzés (*comprehensive audit*): az auditált szervezet vezetési, szervezési és belső kontroll mechanizmusait értékeli hasonló megközelítésben, mint a szabályszerűségi audit bár azon túlmutató, komplexebb megközelítésben vizsgálja a feladatok ellátását, megvalósítását, az erőforrások felhasználását és egyéb menedzsment folyamatok kivitelezését.

A számvevőszéki mandátum, felhatalmazás körébe tartozik a közpénzeket érintő döntések utáni (*ex post* – döntően ez a jellemző), illetve a döntések előtti véleményezés joga is (*ex ante*). Az *ex ante* véleményezés jelentős megtakarításokhoz vezethetnek. A megállapításokat tartalmazó audit jelentések (*audit reports*) nyilvánosságra hozatala szintén ebbe a kategóriába sorolható. A nyilvánosság ereje ösztönzőleg hathat a helyes kormányzati viselkedésre. A nem megfelelő közpénzügyi menedzsmentet szankcionáló szerepkör egyértelműen a számvevőszékek mandátumához tartozik.

- (2) Számvevőszéki függetlenség: az egyik legmeghatározóbb tényezők egyike. Függetlenség esetén mind a kormányzattól, mind az összes érintettől érdekeltségben elkülönülten, semlegesén kell végeznie a tevékenységét. A függetlenség szintjének meghatározásához a következőket kell figyelembe venni (Blume – Voigt, 2010. p. 5.) A megfelelő színvonalú ellenőrzéshez rendelkezésre állnak-e a releváns információk, az ellenőrök kinevezésének az időtartama és procedúrája, az ellenőrök javadalmozása, visszahívási lehetősége, a számvevőszék saját költségvetési lehetőségei, gazdálkodásának határai, a függetlenséget garantáló alkotmányos garanciák.
- (3) A számvevőszék szervezeti, társadalmi-gazdasági környezete: ha nincs felhatalmazása szankcionálásra, akkor mindenképp szükség van egy független bíróságra, hogy érvényesülhessenek a SAI megállapításai és kihatással legyenek a közpénzek kezelésére. Egyes országokban megjelentek ugyanakkor a számvevőszékek tevékenységét kiegészítő szervezetek, intézmények, mint például az ombudsman vagy a korrupcióellenes ügynökségek. A számvevőszékek megállapításainak közvetítésében és a társadalom széles köreiben is érthetővé tételében egyre inkább szerepet vállalnak a civil szervezetek is. A számvevőszékek és a civil szervezetek szorosabb együttműködésének okaival a további fejezetek foglalkoznak (Blume – Voigt, 2010. p. 5.)

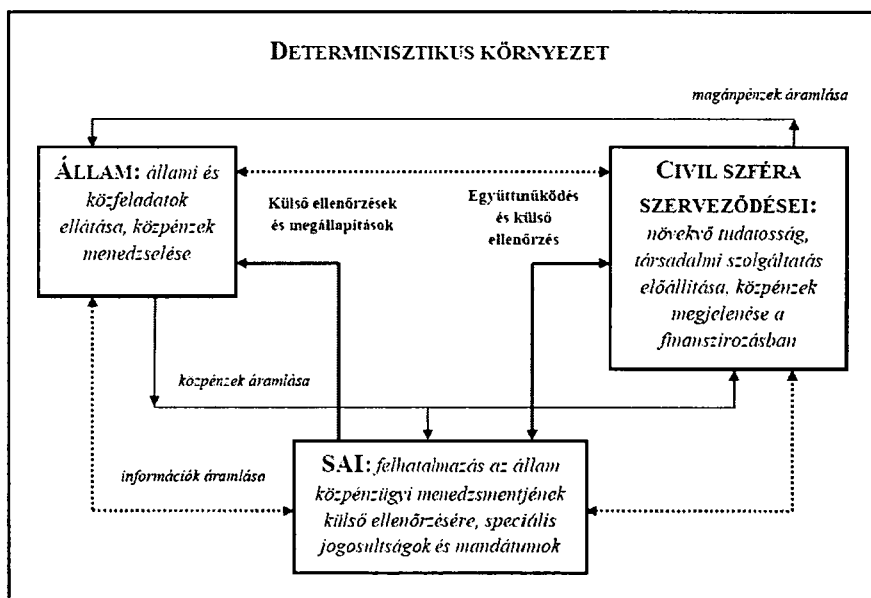
Annak ellenére, hogy a számvevőszéket tevékenységének hatásságáról számos tanulmány beszámol, vannak olyan szerzők, akik kritikusan kezelik ezeket az eredményeket, és anomáliákat azonosítanak működésükkel kapcsolatban. Frey arra hívja fel a figyelmet, hogy a számvevőszékek alkalmazottai szintén bürokraták, és figyelmen kívül hagyják a nem pénzügyi jellegű költségeket az ellenőrzések során, valamint túlzó részletességgel tárnak fel apróbb eltéréseket, miközben a jelentős hiányosságokról nem készül jelentés (Frey 1994). Blankart még ennél is továbbmegy. Véleménye szerint nincs vétőjoga a szervezetnek, hogy kiadásokat visszatartson, kívülállóként nehezen tud bizonyítani bármilyen hiányosságot, míg tagjai nem rendelkeznek bírói jogkörrel, továbbá a számvevőszékek monopolhelyzetben vannak tevékenységüket illetően, ami nem helyez rájuk kompetitív nyomást, és végezetül jelentéseik, észrevételeik a régmúltra utalnak vissza, amely már nem nagyon érdekli a közvéleményt (Blankart 2006)<sup>10</sup>.

<sup>9</sup> Az „átfogó” elnevezés nem adja jól vissza a fogalom tartalmát, az angol kifejezés nehezen fordítható le.

<sup>10</sup> A megfogalmazott kritikák inkább túlzó véleményeket tartalmaznak, mintsem érdemben ragadnák meg a külső, független ellenőrzés esszenciáját.

### 3. A SZÁMVEVŐSZÉKEK ÉS A CIVIL SZERVEZETEK EGYÜTTMŰKÖDÉSÉNEK MOTIVÁCIÓI

Az említett vélemények ellenére a számvevőszékek léte, funkciói elengedhetetlenek a társadalom, az állam és a gazdaság számára is. De vajon miért kap egyre nagyobb szerepet a külső ellenőrzés és a civil szervezetek összefogása? Milyen motivációs erők vezetnek a két felet, hogy együttműködjenek? A kérdések megválaszolásához először is szükséges a civil szektor, az állam és a SAI közötti kapcsolatok leegyszerűsített – a téma szempontjából fontos szempont szerinti – ábrázolása. Az ábra két szektort jelenít meg a köztük lévő információ- és pénzáramlással együtt, valamint a független számvevőszéket, amely funkciói révén információkat gyűjt össze, majd tematikus szempontok szerint feldolgozva azokat továbbítja az érintettjei (*stakeholderei*) részére (*transzformációs hatás*). A rendezett információtömeg (audit jelentések, publikációk, tanulmányok stb.) áramolhat az állam felé, amely visszacsatolásként szolgál a közpénzügyi menedzsmentre vonatkozóan, illetve áramolhat a civil szféra irányába, ahol a publicitás révén felerősödhetnek a megállapítások hatásai. A minél szélesebb körű, érthetőbb tájékoztatás növelheti a bizalmat a kormányzati gazdálkodás irányában. A determinisztikus környezet olyan dinamikus változó lehatárolás, amelyben a szereplők, aktorok döntései, tevékenységei érdemben kihatnak a számvevőszékre, annak szervezeti tulajdonságaira, felhatalmazásaira (mandátum), ellenőrzési és egyéb kapcsolódó tevékenységeire.



1. ábra: Az állam, a civil szféra és a SAI közötti pénz- és információáramlások

Forrás: felhasznált irodalmak alapján saját szerkesztés

A nonprofit vagy más néven harmadik szektort alkotó civil szervezetek mint az állampolgárok önkéntes alapon történő szerveződésai a társadalom fontos építőelemeit jelentik, és funkcióik révén jelentős szerepet töltenek be a területi folyamatok alakításában (Kis – Kocsis-Nagy, 2010). A civil szervezetek a társadalom azon csoportjai, amelyek különböző célok mentén szerveződő nem kormányzati szervezetek, és hatékonyan tudnak bizonyos helyi közösségi érdekeket képviselni, ugyanakkor specializációjuk, jellegzetességeik révén olyan információk, tapasztalatok, tudás birtokában vannak, amelyek a számvevőszék hatásos ellenőrzése

szempontjából fontosak lehetnek, éppen emiatt kiemelt fontossággal kell kezelni a számvévszékeknek ezeket a csoportosulásokat. A módosított meghatározás eredetije Bajmócy nevéhez füződik (Bajmócy 2011. p. 106). A téma szempontjából egzaktabb megközelítést Kovács Árpád adja meg: a nonprofit szektor elemei (egyesületek, alapítványok, szövetségek, közhasznú társaságok, egyéb társadalmi szervezetek, civil szervezödések) jelentös közösségi forrásokat használnak fel, ugyanakkor a közpolitika formálóiaként, változásgeneráló organizációkként azonosíthatóak és potenciális kihatásuk van a közkiadások alakítására. Közös jellemzöjük, hogy közfeladatuk ellátása kapcsán főleg társadalmi szolgáltatásokat nyújtanak, amelyek pártok<sup>11</sup>, egyházak, szakszervezetek, kamarák esetében igen speciális: ekkor közösségszervezö, együttmüködésre serkentö szellemi „szolgáltatásokról” van szó (Kovács 2010 p. 320-329).

Az együttmüködés elönyei a SAI szemszögéböl: (Pyun 2006; Ramkumar 2007a,b; INTOSAI 2011):

- A SAI-k és a civil szervezetek együttmüködése elösegíti a gazdasági fejlődést, a fenntartható fejlődést, a szolgáltatások nyújtását és a korrupció elleni küzdelmet
- a társadalom tagjai, illetve a belölük szervezödö civil organizációk a kormányzati szolgáltatások, tevékenységek végfogyasztóiaként olyan ismeretek birtokában vannak, amelyek a kormányzati teljesítmény megítélésakor hasznosnak bizonyulhatnak
- A társadalommal és a civil szervezetekkel folytatott információcsere növelheti a számvévszékek elismertségét és a közszféra iránti bizalmat
- A hatékony kommunikáció és a releváns információk megosztása növelheti a társadalom tagjainak a tudatosságát, figyelmét a közügyek és a közszolgáltatások minősége iránt
- A hibákról és a lehetséges kockázatokról szóló számvévszéki jelentések lehetővé teszik a társadalom tagjai számára, hogy döntéseiket hiteles információkra alapozva tudják meghozni, így a SAI legfontosabb érintettjeinek nyújtott érték növekszik
- A civil szervezetek – mint a társadalmi elvárásokat speciális dimenziók mentén kikristályosító, tömörítő szervezet – igényeinek a beépítése az ellenörzési stratégiákba, illetve a tevékenységi és ellenörzési tervekbe tovább emeli az ellenörzési megállapítások hitelességi szintjét
- A civil szervezetek „lefordítják” a jelentések szakmai nyelvezetét és közérthetövé teszik a szélesebb közönség számára is, amely növelhetik az audit tevékenység impaktját
- A civil szervezetek önkéntes, saját funkcióikhoz kapcsolódó, elkötelezett vizsgálódásai kiegészíthetik a számvévszékek munkáját
- A szükösen rendelkezésre álló erőforrások miatt (anyagi lehetőségek, kapacitáshiány stb.) a külsö auditor szervezetnek szükösége lehet könnyen hozzáférhető, releváns információkra, illetve a civil szervezetek szakemberei külsö szakértöként is tevékenykedhetnek olykor bármiféle anyagi ellentételezés nélkül
- A különféle társadalmi, gazdasági területekben érintett civil szervezetekkel kiépített információs hálózat diverzitása, heterogenitása elösegítheti az ellenörzési tevékenységgel kapcsolatos tudás vagy innováció kialakulását
- Nem elfelejtendö, hogy az együttmüködésben résztvevö civil szervezet számára is számos elönyt jelent a SAI jelenléte: egyéni szervezeti célok valószínűbb

<sup>11</sup> A pártok gazdálkodásának szabályszerüségi ellenörzése - egyedülálló módon - Magyarországon az Állami Számvévszék feladata. Lásd részletesebben: 1989. évi XXXIII. törvény – a pártok müködéséről és gazdálkodásáról, illetve 2011. évi LXVI. törvény – az Állami Számvévszékéről.

teljesülése, nyomatékosabb fellépés, szakmai fejlődés, ellenőrzéssel kapcsolatos információkhoz való könnyebb hozzáférés (Ramkumar 2007b)

Természetesen a potenciális együttműködés kockázatokat és hátrányokat is hordozhat magában (Pyun 2006; Ramkumar 2007a,b; INTOSAI 2011):

- a túl sok civil szervezettel kialakított szorosabb együttműködés megoszthatja a számvevőszékek amúgy is szűkös erőforrásait, csorbult az ellenőrzési munka hatékonysága
- Nemzetbiztonsági szempontból érintett ellenőrzésekkor aggályos lehet egy civil szervezet jelenléte, beavatkozása
- A civil szervezetek és a számvevőszékek kooperációja során elképzelhető, hogy a különböző alkalmazott ellenőrzési módszerek, illetve az eltérő szakmai háterek miatt a tevékenység összehangolása további kapacitások kiépítését követeli
- Az együttműködés rossz fényben tüntetheti fel a számvevőszékek egyik legfontosabb deklarált jellemzőjét a függetlenséget, illetve az együttműködésre kiválasztott civil szervezet esetleges hozzá nem értése árnyékot vet a SAI magas szintű szakmai profizmusára

#### **4. AZ INTOSAI VÉLEMÉNYE ÉS AJÁNLÁSAI A CIVIL SZFÉRÁVAL VALÓ EGYÜTTMŰKÖDÉSRŐL**

A fentebb leírt előnyök és hátrányok ismeretében az INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions – a legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi szakmai szervezete, amelynek az egyik legfontosabb feladata, hogy a tagintézményeknek szakmai útmutatásokat adjon, a következő ajánlásokat teszi a nemzeti számvevőszékek számára. A javaslatok összhangban állnak a Limai és Mexikói Nyilatkozatokkal (INTOSAI Deklarációk), amelyek különös hangsúlyt fektetnek az audit megállapítások relevanciájára, közérthetőségére, minden egyes érintett számára könnyű elérhetőség biztosítására, továbbá arra, hogy az eredményeket a legújabb, leghatékonyabb csatornákon keresztül közvetítsék a társadalom tagjai részére (INTOSAI 2011. p. 4).

A nemzeti számvevőszékeknek a hosszú távú hatásaiknak növelésére, a tevékenységük hozzáadott értékének megteremtéséhez ajánlott, hogy jó kapcsolatokat alakítsanak ki az érintettekkel, ezen belül a civil szervezetekkel is, és az ezekre vonatkozó elképzeléseket építsék be a PR és kommunikációs stratégiákba is. Az együttműködés lehet mélyebb is, hiszen részvételükkel könnyebben feltárhatóak a társadalmi kifogások és a közpénzek hibás felhasználása, valamint olyan javaslatok, amelyek a közszolgáltatások színvonalának emelésére hivatottak. Az kooperáció során a számvevőszékeknek olyan mechanizmusokat kell kiépíteniük, amelyek segítik a társadalmi visszacsatolások érzékelését és kiértékelési lehetőségét. A SAI-knak fel kell térképezniük a civil szervezetek részvételét, befolyását, hozzájárulását a költségvetési folyamatokhoz, hiszen maga a költségvetés az ellenőrzés alapját. A tudományos és kutatóintézetekkel való célirányos együttműködés kialakítása hozzájárulhat a lakosság növekvő tudatosságához és érzékenységéhez az elszámoltathatóság területén. Az ajánlások terjesztéséhez, a gyakorlati alkalmazások elősegítéséhez az INTOSAI egy szakmai útmutatót (*Guidance*) dolgoz ki, amely olyan elemeket, feltételeket, kondíciókat tartalmaz, amik reagálva a lehetőségekre és a valós kockázatokra hozzájárulnak a tagintézmények hatásosabb működéséhez. Sikeres együttműködések elemzését találhatjuk Ramkumar átfogó tanulmányában, amely rámutat a számvevőszékek és a civil szervezetek kooperációjának mindkét oldalára (Ramkumar 2007b).

## 5. ZÁRÓ GONDOLATOK

A számvevőszékek szorongatott helyzetben vannak: egyre több elvárásnak kell megfelelniük, miközben szűkülő erőforrásokkal kell szembesülniük. Az INTOSAI javaslatainak megfogalmazásakor számos kérdéskört azonban tisztázatlanul hagyott, amelyeknek a pontosítását a nemzeti számvevőszékekre hagyják. A kényes egyensúly megteremtése a deklarált függetlenség és az optimalizált számú és mélységű együttműködések, a közös audit tevékenységek, a külső szakértői segítségnyújtás és az információ áramoltatás, transzformálás között így továbbra is a helyi környezethez leginkább igazodni tudó nemzeti számvevőszéki menedzsment feladata marad. A civil szervezetekkel való együttműködés elősegítheti a hatékony és eredményes audit tevékenység megvalósulását, hiszen minőségi, releváns és olcsón beszerezhető információkhoz juthat a SAI, miközben szakértői kapacitással is bővíthetnek a felhasználható inputok köre. A számvevőszékek egyre nagyobb részénél figyelhető meg a civil szféra felől érkező jelzések, észrevételek tudatos befogadása, amelyek akár vizsgálat-generáló, súlypontozó tényezők is lehetnek. A fentebb leírt folyamatban kitüntetett szerephez kellene jutniuk a harmadik szektor azon szerveződéseinek, amelyek nyomatékos érdekérvényesítő és szakmai értékformáló erővel bírnak, és hozzá tudnak járulni az ellenőrzési tapasztalatok, javaslatok adaptálásához, átviteléhez. Mindezekkel párhuzamosan a kimeneteli (*output*) oldalon, az audit tevékenység hatásának, a hozzáadott értékének növelésében szintén tud érvényesülni a kooperáció.

## IRODALOMJEGYZÉK

**Állami Számvevőszék (2008):** Az Állami Számvevőszék Ellenőrzési Kézikönyve – A számvevőszéki ellenőrzés szakmai szabályai. ÁSZ Módszertani Kiadványok Második tartalmilag korszerűsített kiadás.

<http://www.asz.hu/ellenorzes-szakmai-szabalyok/ellenorzesi-kezikonyv>

**Bajmócy, Z. (2011):** Bevezetés a helyi gazdaságfejlesztésbe. JATEPress Szeged, 2011.

**Blankart, C.B. (2006):** Öffentliche Finanzen in der Demokratie: Eine Einführung in die Finanzwissenschaft. 6. völlig überarbeitete Auflage. Verlag Franz Vahlen, München.

**Blume, L. - Voigt, S. (2010):** Does organizational design of supreme audit institutions matter? A cross-country assessment. In: European Journal of Political Economy (2010), doi:10.1016/j.ejpoleco.2010.07.001

**Frey, B.S. (1994):** Supreme auditing institutions: a politico-economic analysis. In: European Journal of Law and Economics. 1, 169–176.

**INTOSAI (2011):** Conclusions and recommendations of the 21st UN/INTOSAI Symposium on effective practices of cooperation between supreme audit institutions and citizens to enhance public accountability. Vienna, Austria 2011.

<http://www.intosai.org/blueline/upload/18conclusions200711e.pdf>

**Kis, K. - Kocsis-Nagy, Zs. (2010):** Civil aktivitás és társadalmi részvétel. A Hódmezővásárhelyi kistérség nonprofit szektorának vizsgálata megyei, regionális és országos kitekintéssel. Területi statisztika. 5. 530-550.

**Kovács, Á. (2010):** Közpénzügyek. ELTE Eötvös Kiadó, Eötvös Loránd Tudományegyetem Budapest, 2010.

**Pyun, H. (2006):** Audit and Civil Society: The Korean Experience. In: International Journal of Government Auditing, Technical Articles, INTOSAI.

Elektronikus elérhetőség: <http://www.intosaijournal.org/technicalarticles/technicalapr06.html>

**Ramkumar, V. (2007a):** Expanding Collaboration between SAIs and Civil Society. In: International Journal of Government Auditing, Technical Articles, INTOSAI.

Elektronikus elérhetőség: <http://intosaijournal.org/technicalarticles/technicalapr2007a.html>

**Ramkumar, V. (2007b):** Our Money, Our Responsibility – A Citizens’ Guide to Monitoring Government Expenditures. The International Budget Project. Washington D. C., USA.

[http://www.sasnet.org/curriculum\\_final/downloads/PM/Working%20Papers%20&%20Case%20Studies/03%20Expenditure%20Monitoring%20Guide%20-%20Vivek%20Ramkumar%20Procurement.pdf](http://www.sasnet.org/curriculum_final/downloads/PM/Working%20Papers%20&%20Case%20Studies/03%20Expenditure%20Monitoring%20Guide%20-%20Vivek%20Ramkumar%20Procurement.pdf)