

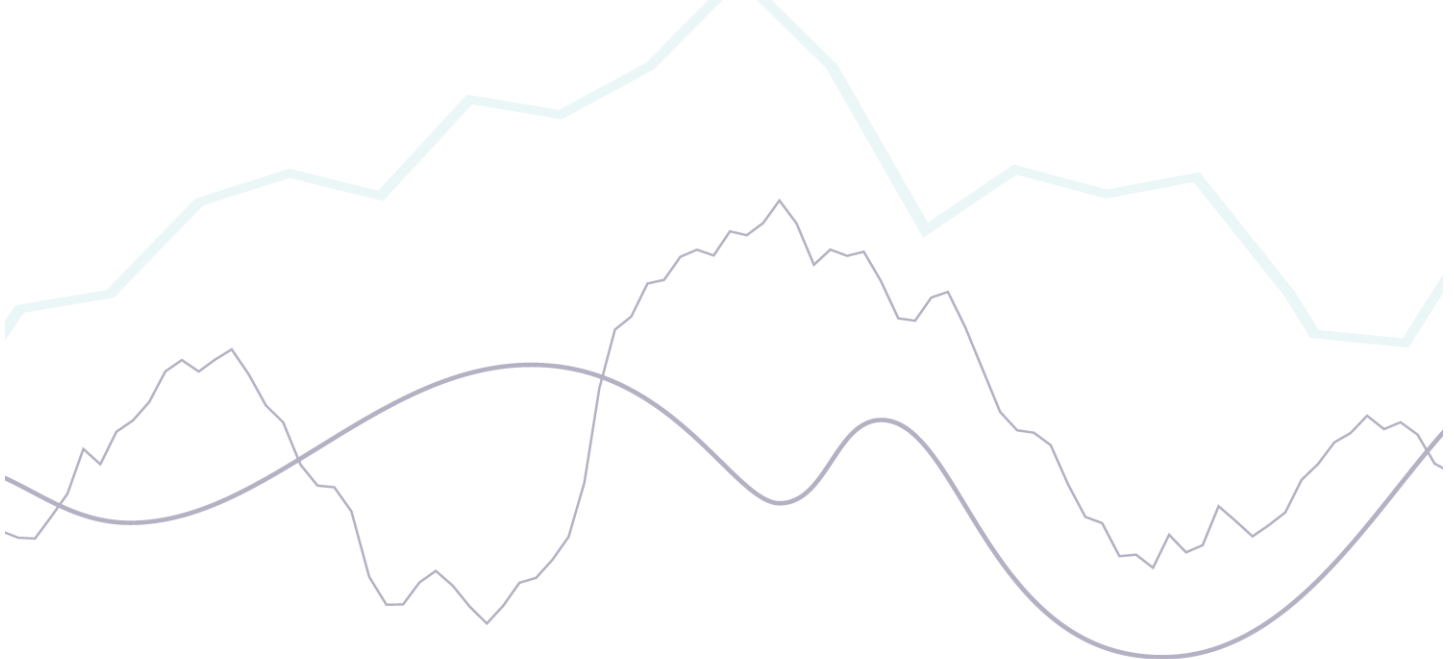


ÁLLAMI SZÁMVEVŐSZÉK

ELEMZÉS

Változásmenedzsment és fenntarthatóság

2020. május





ÁLLAMI SZÁMVEVŐSZÉK

ELEMZÉS

Változásmenedzsment és fenntarthatóság



Engedélyező:

Domokos László
elnök

Az Elemzés
az interneten
a www.asz.hu
oldalon
olvasható.

Szerkesztő:

DR. SIMON JÓZSEF projektvezető

Az elemzés elkészítését felügyelte:

DR. NAGY IMRE felügyeleti vezető

Készítették:

DR. SIMON JÓZSEF projektvezető

NAGY LÁSZLÓ számvevő

DÁVID GÁBOR számvevő gyakornok

Kiadja az Állami Számvevőszék

EL-2417-006/2020.

TARTALOMJEGYZÉK

▶ Vezetői összefoglaló	5
▶ 1. Az elemzés célja és módszere.....	6
▶ 2. A változásmenedzsment jelentősége és főbb elemei	7
▶ 3. A változásmenedzsment keretei – változások az államháztartás területén	11
▶ 4. Az integrált kockázatkezelési rendszer és a változások nyomon követése	20
▶ 5. A változásmenedzsment alkalmazásának indokoltsága az államháztartás területén	24
▶ Rövidítésjegyzék.....	29
▶ Felhasznált irodalom.....	30
▶ Melléklet – felhasznált számvevőszéki jelentések	32

VEZETŐI ÖSSZEFOGLALÓ

Napjainkban a különböző változási folyamatok egyre gyakrabban mennek végbe és ezek időbeli lefutása is gyorsul. E változások nemcsak a vállalkozások, hanem az államháztartás számára is kihívást jelentenek. Ezért is fontos a változásmenedzsment alkalmazása, mint változáskezelési eszköz.

Az államháztartás és a költségvetési szervek vezetői számára meghatározó tényezőt jelentenek a gazdálkodási sajátosságok a változási folyamatok kezelése szempontjából. E jellemzők közé tartozik többek között a költségvetés szerinti gazdálkodás, a költségvetési döntéshozó szereplők széles köre, a közfeladatok ellátása, az államháztartás szervezeti felépítésének összetettsége, a lezajló változások speciális jellege, valamint a társadalmi-gazdasági szférára gyakorolt hatások. Fontos szempont az is, hogy a változásmenedzsment alkalmazása iránt a társadalmi-gazdasági szereplők részéről egyre erősebb elvárás jelentkezik.

A változásmenedzsment alkalmazása szükségszerű az államháztartás keretei között, mert a gazdasági növekedés folyamatos biztosítása a változások menedzselése által lehetséges. Ennek kiemelt területét jelenti az anticiklikus gazdaságpolitika folytatása, amelynek keretében a gazdasági növekedés jövőbeli lassulásának irányába ható folyamatok kezelése történik. Egyúttal ennek révén nemcsak a gazdaság, hanem a költségvetés fenntarthatósága is erősíthető. Mindez különösen hangsúlyos napjainkban, amikor a világméretű járvány még inkább kihívás elé állítja a gazdasági szereplőket és az államháztartást.

A változásmenedzsment a változásban rejlő bizonytalanság tudatos felvállalása, amely lehetővé teszi a tervszerű gondolkodást és cselekvést a költségvetési szervek és a köztulajdonban lévő gazdasági társaságok vezetői számára a működési területükön. Ebből adódóan a változásmenedzsment alkalmazása számos előnyt hordoz magában az államháztartás és ezen belül a költségvetési szervek számára. Ezen előnyök együttesen hozzájárulhatnak a költségvetés fenntarthatóságának biztosításához.

A sikeres változásmenedzsment kiinduló feltételét jelenti az integrált kockázatkezelési rendszer alkalmazása. Amellett, hogy e rendszer kialakítása és működtetése a jogszabályi előírások szerint minden központi és helyi költségvetési szerv, továbbá 2020. július 1-től a jogszabály által meghatározott körben a köztulajdonban álló gazdasági társaságok számára kötelező, ennek rendelkezésre állása valamennyi szervezet érdeke is egyben. Ha nem ismertek a változásokból adódó kockázatok a gazdálkodás során, akkor enélkül nem tudhatják a költségvetési szervek, illetve a köztulajdonban álló gazdasági társaságok pontosan mihez is kellene alkalmazkodniuk. Az Állami Számvevőszék ellenőrzési tapasztalatai azt mutatják, hogy az ellenőrzött költségvetési szervek csak kis hányada alakította ki és működtette saját kockázatkezelési rendszerét.

A változásmenedzsment államháztartás keretében történő alkalmazása arra is ráirányítja a figyelmet, hogy az államháztartás minden szervezetének és valamennyi vezetőjének szükséges alkalmazni a gyakorlatban a változásmenedzsment módszereket. Az államháztartás szintjén akkor lehetnek erősek a potenciális előnyökből származó hatások, ha a keretek kialakítása mellett a költségvetés végrehajtásában érintett szereplők is felelősen cselekszenek.

1. AZ ELEMZÉS CÉLJA ÉS MÓDSZERE

Az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évben elfogadott törvény rögzíti az Állami Számvevőszék (továbbiakban ÁSZ) ellenőrzési és tanácsadói feladatát, valamint azt, hogy feladatkörében elemzéseket, tanulmányokat készíthet. Az ÁSZ minden évben elkészíti véleményét a központi költségvetésről szóló törvényjavaslatról, illetve ellenőrzi a központi költségvetés végrehajtásáról szóló törvényjavaslatot. Emellett rendszeresen készít költségvetési és közpénzügyi elemzéseket.

Az ÁSZ az elmúlt években több alkalommal foglalkozott a fenntarthatóság témakörével, ennek különböző szempontjaival. Ezen elemzések is ráirányították a figyelmet arra, hogy a fenntarthatóság nemcsak a környezeti és az általános gazdasági rendszerre, hanem az államháztartás keretei között is releváns kérdést jelent. Ennek egyik legátfogóbb példája az államadósság alakulása, amely hosszú távon meghatározza a központi költségvetés mozgásterét, illetve a gazdálkodás jellemzőit. Ebből kiindulva az elemzés a fenntarthatóság alatt az Alaptörvény rendelkezésével összhangban az államadósság folyamatos csökkenésének megvalósítását, rövid távon pedig az e célt támogató költségvetési egyenleg kialakítását érti.

A makrogazdaságban, valamint az államháztartás keretei között folyamatos változás figyelhető meg. Mindez érvényes a gazdálkodás környezetére és a szervezeti, működési, gazdálkodási és egyéb folyamatokra egyaránt. E változások egyaránt fellépnek az államháztartás szintjén, az alrendszerekben, valamint az egyes költségvetési szervek szintjén. Ezek közös sajátossága, hogy a gazdálkodás valamely jellemzője, vagy ezek csoportja módosul, amely új működési, szervezési megoldásokat hoz magával.

A jelen elemzés ezen összefüggésekre alapozva azt vizsgálja, hogy a fenntarthatóságra milyen hatást gyakorolnak a különböző változások, változási folyamatok. Ezzel kapcsolatban az elemzés elsőként arra keresi a választ, hogy a változásmenedzsment szakirodalma alapján milyen általános jellemzői vannak a változásoknak és ezek hogyan befolyásolják a sikeres kezelést. Továbbá azt is bemutatja az elemzés, hogy a változásoknak milyen sajátosságai vannak az államháztartás területén.

Az elemzés felteszi továbbá azt a kérdést, hogy a költségvetési szervek mennyiben tekinthetők felkészültnek e változások sikeres kezelésére. E kérdéshez az ÁSZ által az integrált kockázatkezelési rendszer ellenőrzése témakörében a 2018-2019. években készített számvevőszéki jelentések nyújtottak alapot.

Az elemzés további célja a változásmenedzsment eszköztárának alkalmazásából adódó potenciális előnyök bemutatása, elsősorban a fenntartható költségvetési folyamatok szempontjából. Az elmúlt években végrehajtott és lezajlott változások egyúttal jó gyakorlatként is szolgálhatnak az államháztartás más szervezetei számára a változásokra való felkészülés és ezek eredményes kezelése érdekében.

Az elemzés módszerét a dokumentumelemzés jelentette. Az elemzés háttéréül szolgáló változásmenedzsment-elemek bemutatása során felhasználásra került a változásmenedzsment téma szempontjából releváns szakirodalma. A változásmenedzsment háttérének bemutatásának alapjául az egyes évek költségvetési törvényei, valamint zárszámadási törvényei szolgáltak. Emellett az elemzés felhasználta az egyéb kapcsolódó jogszabályi előírásokat. Továbbá az elemzés értékelte a belső kontrollrendszer témakörben 2018. január 1. és 2019. szeptember 30. között a központi alrendszer intézményeinek és az önkormányzatok vonatkozásában közzétett számvevőszéki jelentéseket. Az értékelés szempontját az integrált kockázatkezelési rendszer kialakítása és működtetése jelentette.

2. A VÁLTOZÁSMENEDZSMENT JELENTŐSÉGE ÉS FŐBB ELEMEI

A változásmenedzsment indokoltsága és fogalma

Az elmúlt évtizedekben a különböző gazdasági és társadalmi folyamatok általános jellemzőjévé vált az összetettségük növekedése, valamint a lefolyási sebességük gyorsulása. Mindez számos területen megfigyelhető. Példaként említhetőek az új pénzügyi termékek megjelenése és elterjedése, az új vásárlási csatornák kifejlesztése, az új vállalati formák és együttműködési módok kialakulása, illetve e folyamatokhoz kapcsolódóan a korábbiaktól eltérő pénzügyi, befektetői, vásárlói szokások kialakulása.

E jellemzőkből következően a gazdasági, társadalmi és egyéb típusú változások értékelése központi kérdéssé vált. A változásokra való felkészültség és az ezekhez való alkalmazkodás fontos sikertényező lett. Azon vállalkozás, amely ilyen típusú képességekkel nem rendelkezik, vagy nem tudja ezeket gyorsan kifejleszteni, az hosszú távon nem képes fejlődni, így nem tud az adott piac meghatározó szereplőjévé válni, vagy piacvezető maradni. Mindezt számos példa igazolja az elmúlt években, több nagyvállalat is elkövette e stratégiai hibát.

A változásokra való felkészülés szempontjából fontos megkülönböztetni a változás és a változtatás fogalmát. A változás egy objektív folyamat, melynek értelmezhető iránya van, és akaratunktól függetlenül létezik a környezetünkben. A változtatás pedig egy jövőbe mutató, az adott szervezet vezetése által tudatosan menedzselt folyamat, melynek célja a szervezet egy korábbi egyensúlyi állapotból egy új egyensúlyi állapotba történő átvezetése. (Belényesi, 2014) Másképpen a változás, azaz a változás menedzselése olyan tudatosan felépített szervezeti tevékenységek sorozata, amelyben a változtatást kiváltó okok és az elérendő szervezeti-üzleti célok egymással szoros összefüggésében állnak. (Nagy, 2012)

A változás és a változtatás fogalmi értelmezése alapján fejlődött ki egy új menedzsment irányatként a változásmenedzsment. Eszerint a változásmenedzsment a tudatosan felépített változások folyamatát jelenti, amely nem csak a környezet változására reagál, hanem elébe megy azoknak, és a változáson túl a vezető vízióját, stratégiáját váltja valóra. A változást kiváltó okok és a szervezeti-üzleti célok ily módon szoros kapcsolatban állnak egymással. (Nagy, 2012)

A sikeres változásmenedzsment feltételei

A változásmenedzsment előbb bemutatott értelmezése alapján azonosíthatóak a sikeres változásmenedzsment alapvető feltételei. Ezek között szerepelnek a következő tényezők:

- a környezetben zajló változási folyamatok ismerete,
- a szervezet működési modelljében a stratégiaalkotás során a jövőbeli változások lehetséges következményeinek figyelembe vétele,
- a változásokból adódó következmények folyamatos monitoringja,
- a változásokhoz való alkalmazkodás érdekében a szervezeti működésben a szükséges vezetői döntések és lépések megvalósítása.

A környezetben zajló változási folyamatok ismerete nélkülözhetetlen feltétele a szervezeti célok elérésének, mivel ezen információk szükségesek a stratégiaalkotáshoz. Amennyiben az adott szervezet nem ismeri a működési környezetét (az üzleti partnerek, illetve tágabb értelemben a működése által érintett szereplők igényeit, motivációit), akkor nem tud vonzó és ezáltal jövedelmező gazdálkodási tevékenységet végezni.

A változási folyamatok gyorsulása és nagy száma miatt a környezeti folyamatok nyomon követése folyamatos kihívást jelent. Ha a nyomon követés nem rendszeresen és szisztematikusan történik, akkor a változásokhoz sem tud az adott szervezet alkalmazkodni. A változások egy korábbi állapotához való illeszkedés és a gazdasági döntések eszerint történő meghozatala számos kockázatot rejt magában. E kockázatok akár a szervezet hosszú távú működőképességét is veszélyeztethetik.

A szervezet működéséhez és irányításához nélkülözhetetlen a szervezeti stratégia megfogalmazása. Ennek kialakítása és rendszeres felülvizsgálata szempontjából a lezajló változások ismerete, valamint az ezekre tervezett szervezeti válaszok rendelkezésre állása szükséges. Kihívást jelent az is, hogy a jövőben felmerülő változási folyamatok, irányok szintén befolyásolják a szervezeti stratégia megvalósíthatóságát, illetve ennek következményeit a működésre tekintettel.

A szervezeti stratégiának az előbb bemutatott jellemzők miatt reflektálni szükséges a működési környezetben zajló változási folyamatokra. Mindez összetett kihívást jelent, mert nemcsak a „mit”, hanem a „hogyan” és „mikor” jellegű kérdéseket, valamint az ezekhez kapcsolódó gazdasági döntéseket is befolyásolják a változások. A szervezetek számára ezáltal nemcsak a működés területének (a nyújtott termékek és szolgáltatások körének), hanem a kapcsolódó egyéb kihívásokhoz való alkalmazkodás is szükséges. Ezek közé tartozik többek között az ügyfelek számára nyújtott kiegészítő szolgáltatások körének, az ügyfelek elérési módjának, vagy az egyéb ügyféligenyek kielégítési módjának átalakítása.

Ezáltal a szervezeti stratégia akkor tud megfelelően irányt mutatni az adott szervezet számára, ha ezeket a változási folyamatokat és az ezekkel együtt járó igények változását proaktívan közelíti meg. Mindez azt is jelenti, hogy az adott szervezet nemcsak a változásokhoz való alkalmazkodást tűzi ki célul, hanem lehetőségeihez mérten alakítja is e folyamatokat. Természetesen ez utóbbi tényezőt számos körülmény befolyásolja, azonban a rendelkezésre álló eszközöket fontos alkalmazni.

A folyamatosan felmerülő változások miatt a szervezeti stratégia sem tekinthető hosszú távon állandónak. A környezetben és emiatt a szervezeten belül lezajló változások számos módon érintik a szervezeti stratégiát. Napjainkban összetett kérdéssé vált a korábban a menedzsment által vallott megközelítés, amely szerint a szervezeti stratégia megalkotását követően a feladat ennek végrehajtása és ennek nyomán követése. A változási folyamatok miatt a szervezeti stratégiának úgy szükséges irányt mutatni a szervezet számára, hogy közben elegendő rugalmasságot adjon a fellépő változások kezelésére. Erre jó példát jelent a szervezeti formák esetében a rugalmas szervezeti felépítést jelentő megoldások (például a mátrix, valamint a projekt-szervezet) alkalmazása, illetve ezek előtérbe kerülése.

A változási folyamatok kezelése nem képzelhető el a kapcsolódó vezetői döntések megvalósítása nélkül. Mindez azt jelenti, hogy az operatív folyamatokban is szükséges olyan vezetői döntéseket hozni, amelyek a változások kezelését, az ezekhez való minél gyorsabb és eredményesebb alkalmazkodást szolgálják. Ebből a szempontból is fontos a szervezeti stratégia, amely egyfajta keretet, iránymutatást nyújt a különböző szintű vezetők számára.

A változások kategorizálása

A változásmenedzsment különböző típusú változásokat különböztet meg. Ezek ismerete a szervezetek számára azért lényeges, mert ezek menedzselése, kezelése eltérő módon lehetséges. Különbséget jelent többek között az ehhez szükséges pénzügyi és egyéb erőforrások értéke, a kezelés szervezeti szintje (a felső, vagy valamely alsóbb szintű vezetés kompetens e kérdésben), valamint a változásokhoz való alkalmazkodáshoz rendelkezésre álló idő.

A változások főbb csoportosítási lehetőségei a következők:

- külső, vagy belső indíttatású,
- hard, vagy soft típusú,
- radikális, vagy inkrementális,
- erős, vagy gyenge,
- gyors, vagy lassú lefutású.

A külső indíttatású változások közé tartoznak a gazdasági vagy a jogszabályi környezetből adódó változások. Ezek közös jellemzője, hogy a szervezetnek nincs mérlegelési lehetősége, az ezekhez való alkalmazkodás szükségszerű. Maximum annyiban van mozgástere, hogy önmaga ezt milyen módon valósítja meg. A belső

indíttatású változások közé tartozhat például a dolgozói munkakörülmények javítása, egy költségcsökkentő lépés megvalósítása, vagy valamilyen etikai megfontolásból végrehajtott változás megvalósítása.

A hard típusú változások a szervezet felépítésére, folyamataira gyakorolnak hatást. Míg a soft típusú változások elsősorban a humán erőforrást érintik. Általában a hard típusú változási folyamatok igényelnek átfogóbb és gyorsabb kezelést a szervezet vezetése részéről.

A radikális, illetve az inkrementális változások hasonlóak a hard, illetve soft típusú kategorizáláshoz. Azonban abban különböznek ettől, hogy a változási folyamatok kiterjedtségét értékelik. A radikális folyamatok széles körű kiterjedéssel rendelkeznek, ebből következően a felsőbb szintű vezetés koordinációját igénylik.

Az erős, illetve gyenge típusú változások között az alapvető különbség, hogy a szervezet szerkezeti vagy funkcionális változáson is átmegy-e. Az erős típusú változások esetén általában új tevékenységi kör jelenhet meg, vagy a működési jellemzők jelentősen megváltoznak.

A változási folyamatok kezelése

A változásmenedzsment a változási folyamatok kezelésére különböző módszereket fejlesztett ki. Ezek közül az egyik megközelítési módot a változás fő területének kijelölése jelenti. (Farkas, 2004)

Az E-elmélet a költségek csökkentésére és a bevétel növekedésére helyezi a hangsúlyt. A változás menedzselése e megközelítés szerint fentről-lefelé történik anyagi ösztönzéssel. Az elmélet alapján az átszervezés gyors és jelentős pénzügyi megtérülést remél olyan kemény változások árán, mint az elbocsátások, kiadások felfüggesztése, bizonyos források zárolásával.

Az O-elmélet az anyagi központúsággal szemben a humán erőforrás fejlesztését helyezi a változás középpontjába. Az elmélet alapján a munkavállalók elkötelezettsége, illetve a képességek, és a szervezeti kultúra fejlesztése jelenti a célt. Az elmélet szerint a fő cél, hogy a munkavállaló elkötelezve érezze magát a változás iránt, nyitott legyen eziránt. Ily módon a változási folyamatokhoz való szervezeti alkalmazkodás a motivált munkavállaló által könnyebben végrehajtható.

A változási folyamatok kezelésében nagy szerepe van a szervezet vezetésének. A szervezet vezetése különböző stratégiát követhet a változások szervezeti megvalósítása érdekében, amelyek a következők (Belényesi, 2018):

- hatalmi (kényszerítő) stratégia;
- meggyőző (felvilágosító-oktató) stratégia;
- átnevelő (manipulatív) stratégia;
- megkönnyítő (kompenzációs, ellenszolgáltatásos) stratégia.

A hatalmi stratégia a beosztottak függőségeire épít, a vezetők hatalmukkal kényszerítik ki a változást. A meggyőző stratégia az előző ellentéte, melynél a változtatást nem kikényszerítés útján valósul meg, hanem a személyeket igyekeznek racionális érvekkel meggyőzni, mely során az alapértékek, személyi viselkedések nem változnak meg. Ettől erőteljesebb az átnevelő stratégia, mely a szervezeti kultúra alapjait, a beidegződött folyamatokat, megszokásokat kívánja megváltoztatni. Ez egy hosszadalmas és összetett folyamat, tekintve, hogy a mindennapi rutint igyekszik felváltani új eljárások, illetve módszerek alkalmazásával. A megkönnyítő stratégia során a munkavállalók önmaguk látják be a változtatás fontosságát, béremeléssel, béren kívüli juttatásokkal, kedvezőbb munkakörnyezettel és modernebb munkaeszközökkel ösztönzi őket a vezetés, hogy ne csak végrehajtsák, hanem aktívan részt is vegyenek a szervezeti változásokban elősegítve ennek sikerét.

Általában a változási folyamatok kezelésének módja a változás típusától és a szervezet jellemzőitől függ. Például egy gyorsan lezajló, átfogó változás esetén nincs lehetőség kizárólag az átnevelő jellegű stratégia alkalmazására, hanem a hatalmi stratégia mellett kiegészítő eszközként alkalmazható. Továbbá az is alapvető fontosságú, hogy a szervezeti kultúra hogyan viszonyul a változásokhoz. Ha egy szervezet korábban

kevés, vagy alacsony erősségű változásokkal találkozott, akkor egy radikális változásnál nem lehet csak a munkavállalók képességeire bízni az alkalmazkodást, szükség van a felsőbb vezetés aktív beavatkozására, intézkedéseire.

Emellett a változások vezetői kezelési stratégiája attól is függ, hogy milyen a változások szervezeti fogadtatása. Mindez szorosan összefügg az előbb említett szervezeti kultúra jellemzőivel. A változások fogadtatása pozitív vagy negatív lehet. Jellemzően mindez egy fejlődési folyamatot követ (Csath, 2001). A szervezet vezetése számára a változások fogadtatásával kapcsolatban az jelenti a kihívást, hogyan lehet a munkavállalóknál elérni a pozitív attitűdöt a változások iránt. További feladatot jelent lehetőség szerint lerövidíteni a kezdeti szakasztól az elfogadásig tartó időszakot. Mindez a szervezet számára nemcsak a változásokhoz való alkalmazkodást jelenti, hanem egyúttal e folyamat a szervezeti célok eléréséhez is hozzá tud járulni.

3. A VÁLTOZÁSMENEDZSMENT KERETEI – VÁLTOZÁSOK AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS TERÜLETÉN

A különböző változási folyamatok nemcsak a vállalati szférában, hanem az államháztartás területén is jellemzőek. Mindezeknél szintén fontos sajátosság, hogy a változások egyre gyakrabban és egyre gyorsabban mennek végbe. Ez jelentős kihívást jelent az államháztartás és a kapcsolódó költségvetési szervek számára.

A változásokhoz való alkalmazkodás és ezek megfelelő kezelése szintén nemcsak a vállalkozások számára jelent feladatot, hanem az államháztartás esetében is. A különböző változások számos módon befolyásolják az államháztartás működését. Ennek átfogó megértése miatt fontos áttekinteni, hogy a 2. fejezetben bemutatott jellemzők a változásmenedzsment területén hogyan jelennek meg az államháztartás kapcsán.

A változásmenedzsment keretjellemzői az államháztartásban

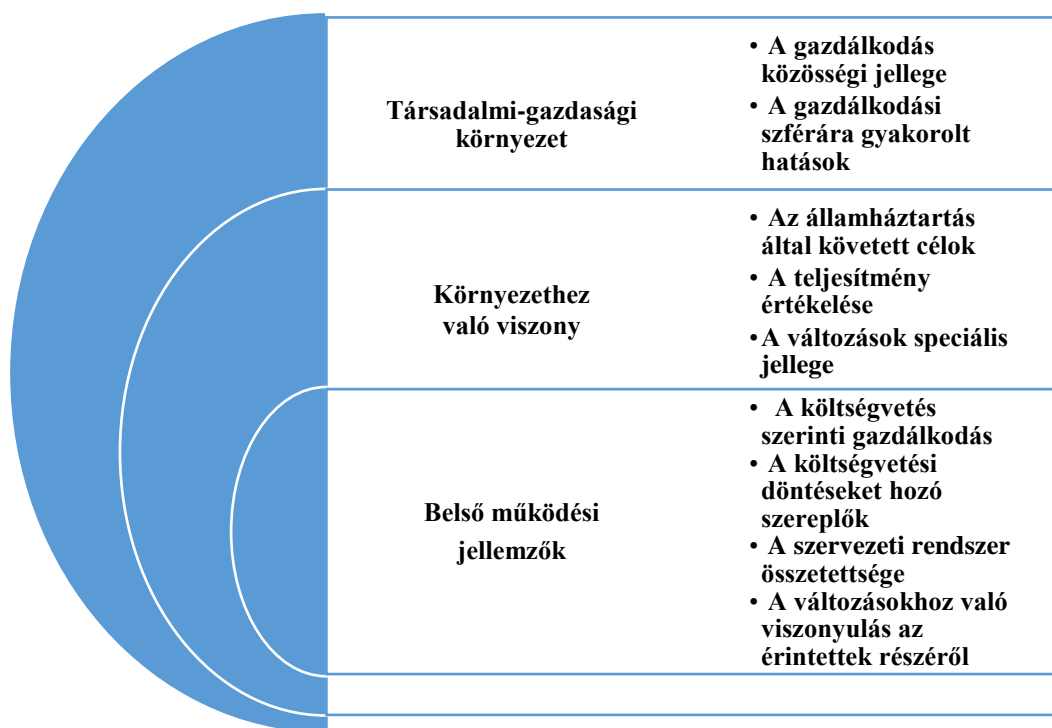
A változásmenedzsment általános jellemzői szempontjából meghatározó a költségvetési gazdálkodás működési mechanizmusa. Mindez alapvetően magyarázza, hogy miért különbözik egymástól a vállalkozások és az államháztartás változáskezelési mechanizmusa.

Az általános keretjellemzőket az államháztartás vonatkozásában az **1. ábra** mutatja be. Az ábrán szereplő hármas tagolást az indokolja, hogy a változásmenedzsment szempontjából az egyes változási folyamatok kezelését a belső működési jellemzők, a környezethez való viszony és a társadalmi-gazdasági környezet folyamatai, valamint az ezekre az államháztartás által gyakorolt hatások befolyásolják.

Az 1. ábra keretében felsorolt tényezők közös jellemzője, hogy egyaránt hatást gyakorolnak az államháztartás egészének, az egyes alrendszerek, valamint az ezeket alkotó költségvetési szervek vonatkozásában. Mindez arra mutat rá, hogy a változásmenedzsment alkalmazása nemcsak az államháztartás szintjén, hanem az egyes költségvetési szervek számára is feladatot jelent. Az államháztartás által kezelendő változási folyamatok sikeressége nagymértékben múlik a költségvetési szervek hozzáállásán, illetve a változások kezelésére való felkészültségükön.

Mindez azonban fordítva is érvényes, a költségvetési szerveknél jelentkező változások kezeléséhez szükséges a kapcsolódó keretfeltételek kialakítása is. Mindez magába foglalja a jogszabályi környezetet, a finanszírozási források rendelkezésre állását, a változási folyamatokhoz való támogató hozzáállást a felettes szervezet(ek) részéről, valamint a változásokkal szemben tanúsított megfelelő gazdálkodási kultúra kialakítását.

A változásmenedzsment működését meghatározó tényezők az államháztartás keretei között



Forrás: ÁSZ szerkesztés

A belső működési jellemzők

Az államháztartáshoz tartozó szervezetek számára meghatározó körülményt jelent, hogy a gazdálkodásuk költségvetési kereten alapul. Az Áht. 4. § (1) bekezdésében szereplő rendelkezés értelmében az államháztartásban a tervezést, a gazdálkodást és a beszámolást középtávú tervezés és ezen alapuló éves költségvetés alapján kell folytatni. A költségvetés végrehajtásának éve megegyezik a naptári évvel. Az Áht. 5. § (1) bekezdése alapján a költségvetési bevételi előirányzatokat és a költségvetési kiadási előirányzatokat az államháztartás központi alrendszere esetében a központi költségvetésről szóló törvény, az államháztartás önkormányzati alrendszerében a költségvetési rendelet, határozat állapítja meg.

Ezen jogszabályi előírások alapvetően meghatározzák a már folyamatban lévő, vagy az év közben felmerülő változási folyamatok kezelését. Lévén a kapcsolódó finanszírozási igény csak akkor teljesíthető, ha rendelkezésre áll a szükséges előirányzat, amelyet az Országgyűlés, vagy helyi költségvetési szervek esetén a helyi önkormányzat biztosított. Továbbá az is szükséges a pénzügyi teljesítéshez, hogy a pénzügyi fedezet is rendelkezésre álljon, vagyis a likviditás biztosított legyen.

Ezzel párhuzamosan fontos megjegyezni, hogy a változások egy része nem befolyásolja a költségvetési előirányzatok felhasználását, nem jár többlet kiadással. Ebbe a körbe sorolhatóak azon változások, amelyek az adott költségvetési szerv keretein belül kezelhetőek például a feladatok átszervezésével, átütemezésével.

Az Áht. több olyan rendelkezést is tartalmaz, amely a rugalmas költségvetési gazdálkodást támogatja. Ezek közé tartozik, hogy az Áht. 33. § (3) bekezdése szerint a központi költségvetésről szóló törvény eltérő rendelkezése hiányában a fejezetet irányító szerv az általa irányított fejezetbe sorolt költségvetési szervek kiadási előirányzatai terhére előirányzat-átcsoportosítást hajthat végre, ha a költségvetési szerv kiadási előirányzatainak megtakarítás keletkezik, vagy az átcsoportosítás a közfeladatok változásával, költségvetési szervek alapításával, átalakításával vagy megszüntetésével kapcsolatban szükséges.

E jogosultság az Áht. 33. § (3a) bekezdés szerint a középírányító szervet is megilleti, a fejezetet irányító szerv tájékoztatása mellett. Az előirányzat átcsoportosítás szintén lehetséges a fejezeti kezelésű előirányzatok és az elkülönített állami pénzalapok kiadási előirányzatai terhére, ha ezeken megtakarítás keletkezik, vagy az előirányzat-átcsoportosítás a közfeladatok változásával kapcsolatban szükséges. Továbbá az Áht. 33. § (5) bekezdése alapján az államháztartásért felelős miniszter előzetes hozzájárulásával, illetve tájékoztatásával lehetséges a kormány irányítása alá tartozó fejezetek közötti előirányzat-átcsoportosítás.

Az előirányzat-átcsoportosítás mellett az Áht. a bevételi előirányzatok módosítására is lehetőséget ad. Az Áht. 31. § (2b) fejezetében szereplő rendelkezés szerint a fejezetet irányító szerv a központi költségvetésről szóló törvényben tervezetten felül pénzforgalmilag teljesült bevételeknek a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott mértékével megnövelheti a bevétel felhasználására szolgáló kiadási előirányzatot.

Az Áht. által meghatározott és előbb bemutatott szabályozási háttér a rugalmas költségvetési gazdálkodáson keresztül támogatja a változási folyamatok kezelését is. Azáltal, hogy – a jogszabályi előírásokra tekintettel – lehetőség van a bevételi és kiadási előirányzatok módosítására az adott előirányzatért felelős szerv az év közben felmerülő költségvetési változásokat kezelheti. Ennek keretében a kormány, mint a központi költségvetés végrehajtásáért felelős rendelkezik kitüntetett szereppel, lévén a különböző változási folyamatok nemcsak egy-egy adott előirányzatot érinthetnek, hanem a költségvetés alapvető mutatószámait (vagyis a hiányt és az államadósságot) is befolyásolhatják. Mindez a helyi önkormányzatokra is érvényes, hiszen a saját költségvetésükért a helyi önkormányzatok felelősek.

A helyi önkormányzatok esetében az általuk fenntartott helyi költségvetési szervek és az egyéb, teljes mértékben, vagy részben önkormányzati tulajdonban lévő gazdasági társaságok működtetése bír kiemelt jelentőséggel. A helyi önkormányzat költségvetését jelentősen befolyásolhatják az e szervezeteknél lezajló (változási) folyamatok. Ezek közé tartozik például egy beruházási projekt indítása, a tevékenységi kör változása, vagy a gazdasági körülmények módosulása.

A költségvetési gazdálkodás további meghatározó tényezőjét jelenti, hogy a vállalkozásokhoz képest összetettebb a gazdálkodási döntéseket meghozó szereplők köre. A szereplők közé tartozik az Országgyűlés és a kormány, amelyek a gazdálkodás kereteit teremtik meg, illetve alakítják. Ebből, valamint a gazdálkodás jellemzőire való befolyásolási képességből az is következik, hogy e két szereplő kulcsszerepet játszik a gazdálkodást érintő változások kezelésében. Mindez egyaránt érvényes a külső és a belső indíttatású változások kezelésére, az ezekhez kapcsolódó szabályozási és működési keretek kialakítására.

A döntéshozó szereplők közé tartoznak továbbá a fejezetet irányító szervezetek, valamint helyi szinten az önkormányzatok. A fejezeti irányító szervezetek számos módon működnek közre a változások kezelésében. Ezek közé tartozik a működés folyamatos monitoringja, a változásokkal kapcsolatos szakmai és egyéb információk gyűjtése, a különböző irányítási feladatok ellátása, valamint az Országgyűlés, illetve a kormány által meghatározott kereteken belül a változások végrehajtása során operatív döntések meghozatala.

A fejezeti irányító szervek szerepét jól mutatja, ha valamely feladat ellátása érdekében egy új költségvetési szerv kerül létrehozásra, vagy valamely már működő költségvetési szerv átszervezésre. A létrehozott költségvetési szerv feladatkörének és általános működési jellemzőinek meghatározása az Országgyűlés, vagy/és a kormány hatásköre, azonban a költségvetési szerv feletti irányítási feladatok végrehajtása a fejezeti irányító szerv feladata. Ebben a vonatkozásban további sajátosságot jelent, hogy a különböző költségvetési területeken középírányító szervek működnek, amelyek számos jogosítvánnyal rendelkeznek, ezáltal pedig hatással bírnak a változási folyamatok kezelésére.

Az államháztartás felépítése rendkívül összetett. Mindez több szempontból is jól érzékelhető. Egyrészt a költségvetési szervek egy része alapfeladatai mellett vállalkozási tevékenységet is folytathat. Másrészt az államháztartás egyes területei (a központi költségvetés, a társadalombiztosítás, az elkülönített állami pénzalapok és a helyi önkormányzatok) egymástól eltérő feladatokat látnak el, különböző gazdálkodási lehetőségekkel. Harmadrészt az államháztartáshoz tartozó szervezetek – a jogszabályi kereteken belül – külső szereplőkkel is tarthatnak fenn gazdálkodási kapcsolatot. Ezek közül is kiemelkedő jelentőségűek az állami, vagy

részben állami, illetve az önkormányzati, vagy részben önkormányzati tulajdonban lévő gazdasági társaságok, amelyek jelentős nagyságrendű közpénzt használnak fel, illetve a rájuk bízott köztulajdon értéke is meghatározó értékű.

A szervezeti kör széles kiterjedése az államháztartás által alkalmazott változásmenedzsment esetében szintén jelentős kihívást jelent. Amellett, hogy a változások nagy számban fordulnak elő, a változások kezelésénél szükséges figyelembe venni az adott szervezet működési jellemzőit is. Ebből a szempontból az is eltérést jelent, hogy az adott közfeladat szabályozása milyen mélységű. Amennyiben például valamilyen hatósági feladatot lát el az adott szervezet, akkor szűkebb mozgástér mutatkozik a tevékenység átszervezésére. Ezzel szemben egy egészségügyi vagy oktatási intézmény tevékenységének kialakítására, átalakítására több lehetőség áll rendelkezésre.

További kihívást jelent az is, hogyan lehet a közpénzek és a köztulajdon hasznosítására vonatkozó változási folyamatokat menedzselni az államhoz kötődő gazdasági társaságoknál. Mindez azt feltételezi, hogy az államháztartás finanszírozói, vagy/és tulajdonosi jogainak gyakorlása, illetve ezek érvényre juttatása során nemcsak a szabályszerűség szempontját érvényesíti.

Az államháztartás számára további meghatározó tényezőt jelent a változásmenedzsment kapcsán, hogy az érintettek változásokhoz való viszonyulása kevésbé nyitott lehet a vállalkozásokkal összehasonlítva.

Elmondható, hogy a változások kezelése az elmúlt időszakban egyre inkább a költségvetési gazdálkodás érdeklődésének középpontjába került. Mindez annak is köszönhető, hogy a környezetben lezajlott változások egyre inkább érintik az államháztartás működését, valamint a költségvetési gazdálkodás is kiemelt szempontként kezeli a gazdálkodás fenntarthatóságát. Ennek leginkább látható jele, hogy évről-évre prioritást jelent az államadósság-mutató csökkentése, valamint a költségvetési hiány előírt szint alatt tartása.

A környezethez való viszonyból adódó jellemzők

A központi költségvetés vonatkozásában az Alaptörvény 37. cikk (1) bekezdése rendelkezik arról, hogy a központi költségvetést törvényesen és célszerűen, a közpénzek eredményes kezelésével és az átláthatóság biztosításával köteles végrehajtani a kormány. E jogszabályi előírás több ponton is feladatokat határoz meg a kormány, valamint ehhez kapcsolódóan a végrehajtásban érintett vezetők számára a változási folyamatok kezelése kapcsán.

Ezek közül az első szempontot a közpénzek eredményes kezelése jelenti. Mindez feltételezi a közpénzfelhasználással kapcsolatos célok rendelkezésre állását, a szándékolt hatások mérését és a célok, illetve elért hatások összevetését. Az eredményes, hatékony, illetve gazdaságos működés feltétele a szervezeti célok és az elérésükhöz kapcsolódó teljesítménymutatók meghatározása és mérése. Ebből kiindulva az Állami Számvevőszék a központi költségvetési szervek és az önkormányzatok belső kontrollrendszerének ellenőrzése keretében értékeli azt, hogy a teljesítménymérés feltételeit kialakították-e.

Az államháztartás keretében lezajló változások, valamint a külső környezetből eredő hatások sok esetben felülírhatják, vagy módosíthatják a kitűzött célokat. Ebből következően a célok elérésének értékelése során nem csak a kiinduló állapot jelent viszonyítási alapot, hanem az év közben bekövetkezett események/változások hatását is indokolt figyelembe venni.

Erre példaként említhető valamely költséghatékonyság javítását célul kitűző program. Ha ennek megvalósítása során új körülmény merül fel, amely nem volt előrelátható a program tervezésének fázisában, akkor ez még nem jelenti a program megvalósításának eredménytelenségét. Éppen ellenkezőleg, az egyedi eseményre adott válaszlépés, mint új, vagy módosított változási folyamat okozhatja a kitűzött célok elérésének megfiúsulását. További példaként említhető valamely költségvetési szerv tevékenységének átszervezése. Általában a kezdeti időszakban a tervezettnél több kiadás merül fel (a humánerőforrás, vagy a tárgyi feltételek javítása miatt) és a kitűzött célok elérése csak hosszabb időtávban lehetséges. Ezért is fontos többek között a középtávú költségvetési tervezés átfogó megvalósítása, amelynek segítségével a változási folyamatok rövid távot meghaladó hatásai figyelembe vehetőek és kezelhetőek.

A második szempontot az átláthatóság biztosítása jelenti. A központi költségvetés területén számos változás következik be egy költségvetési éven belül. Mindezt jól mutatja, hogy a költségvetési törvényben tervezett előirányzatok értékeitől jellemzően eltérnek a zárszámadási törvényben szereplő teljesített előirányzat adatok.

Ezen eltérések számos okra vezethetők vissza, ezek között egyaránt szerepelnek külső és belső tényezők, továbbá az utóbbi esetében az adott költségvetési előirányzat/szerv átalakításával, feladatkörének, vagy folyamatainak módosításával összefüggő tényezők. Emellett jelentős befolyást gyakorolnak a külső tényező-kön belül a megváltozott gazdasági folyamatok. Erre példaként említhető a gazdasági szereplők munkahely teremtési, bérezési, árazási, beszerzési, beruházási, illetve befektetési döntései, valamint ezek gazdasági folyamatokra gyakorolt hatásai.

A központi költségvetés e megváltozott körülményekre különböző válaszokat ad és e válaszlépések sok esetben egy-egy további változási folyamatot indítanak el. Mindez az átláthatóság szempontjából azért releváns, mert a költségvetés végrehajtása során az is fontos információt jelent, hogy az előirányzatok teljesítése – a tervezett előirányzattól történő eltérése – milyen változási folyamatokra vezethető vissza. Ezen információk közvetítése jelenleg a zárszámadási törvény általános indoklás fejezete, valamint pénzügyi szempontból részletesen a fejezeti indoklások keretében történik a kormány részéről.

A vállalkozásoknál lezajló változási folyamatok sikerességi kritériuma jellemzően a kívánt nagyságú profit elérése. Amennyiben az adott változás ehhez hozzájárul, vagy megalapozza ezt valamely területen, a vállalkozás vezetése részéről egyértelmű a folyamat támogatottsága. Az államháztartás keretei között azonban ennél összetettebb e kérdés megítélése.

A változások sikerességi kritériuma a profit helyett a közösségi feladatok takarékosabb, hatékonyabb, vagy eredményesebb ellátása lehet. Ugyanakkor ennek megítélése összetett feladatot jelent, mivel feltételezi az értékelés alapját jelentő szempont és a számszerűsített célok meghatározását. Az értékelési szempont kijelölése azonban attól függően változik, hogy a különböző érdekeltek mit tekintenek fontosnak az adott közszolgáltatás esetén.

Erre példaként említhetők a különböző közfeladatok. Ezeknél értékelési szempontot jelenthet valamely mennyiségi jellegű cél elérése, de kiindulási alap lehet ehhez valamely minőségi kritérium elérése, illetve egyéb hatékonysági mutató is alkalmazható. A döntéshozók és az érintettek különböző megközelítése miatt a mindenki számára elfogadott értékelés nehezen biztosítható.

Az államháztartás keretei között lezajló változások speciális jellegűek, összehasonlítva a vállalkozások által kezelt változási folyamatokkal. A 2. fejezet keretében bemutatott változási típusok az államháztartás keretében is megtalálhatóak, azonban sokkal szélesebb kiterjedésű változási folyamatok figyelhetők meg. Ebben jelentős szerepet játszik az, hogy a hozzá kapcsolódó költségvetési szervek kiterjedt tevékenységgel rendelkeznek. A változási folyamatok speciális jellegét továbbá az is magyarázza, hogy jellemzően a közfeladatok, illetve a közszolgáltatások ellátásának minőségét is befolyásolják.

A társadalmi-gazdasági környezetből következő jellemzők

Az államháztartás keretében a változásmenedzsment alkalmazása szempontjából fontos tényezőt jelent a gazdálkodás közösségi jellege. Mindez két szempontban jelenik meg. Egyrészt az államháztartás feladata különböző közfeladatok, illetve közösségi szolgáltatások nyújtása. Másrészt a költségvetési gazdálkodás a közpénzek és a köztvagyon felhasználásán keresztül történik. E két szempont azért bír kitüntetett jelentőséggel, mert ezáltal az államháztartást széles körű kiterjedtsége révén számos változási folyamat érinti, illetve önmagának is számos változási folyamatot szükséges elindítania. Mindez párosul azzal a korábban bemutatott jellemzővel, amely szerint e változási folyamatok egyre nagyobb számban és egyre gyorsabban mennek végbe.

Emellett az is megfigyelhető, hogy a különböző feladat-ellátási területek eltérő mértékben vannak kitéve a változásoknak. Azonban egyre kevesebb az a költségvetési terület, ahol ne zajlana (vagy zajlott volna) le

valamilyen átfogóbb változási folyamat. Mindez azt is jelenti, hogy a költségvetési szervek egyre kevésbé tudják nélkülözni a változások kezelését, vagyis a változásmenedzsment alkalmazását.

A közösségi jelleg abból a szempontból is meghatározó, hogy sok esetben az ellátott közfeladat, vagy a nyújtott közszolgáltatás kapcsán az államháztartás szereplői nem rendelkeznek átfogó információkkal arról, milyen mértékű az igénybevevők elégedettsége. A piaci szférában a vásárlók reakciói rögtön befolyásolják az árbevételt, ezen keresztül a vállalkozás jövedelmezőségét. Az államháztartás keretei között ilyen fajta visszacsatolás csak korlátozott módon lehetséges, hiszen a költségvetési szerv gazdálkodása nem profitorientált, illetve több területen is a közszolgáltató monopolhelyzetben van. Erre példaként említhető bármely közigazgatási feladatot ellátó szerv, vagy a helyi önkormányzatok által ellátott feladatok többsége.

Az elmúlt években kedvező folyamatot jelentett, hogy folyamatosan teret nyert az ügyfélorientált szemlélet az államháztartásban, például a közigazgatás területén. Mindez arra hívja fel a figyelmet, hogy a változásmenedzsment egyik központi területe azon törekvés, hogyan lehet a társadalom szereplőinek az elégedettségét növelni az állami közfeladatok, közösségi szolgáltatások iránt. Ez lényegében az államháztartáshoz tartozó költségvetési szervek szervezeti kultúrájának fejlesztését is jelenti, azáltal, hogy nyitottabbá válnak a társadalom elvárásai iránt.

Az államháztartásban végrehajtott változási folyamatok sajátossága az is, hogy hatást gyakorolnak a külső környezetre is. Ezek közé tartozik a társadalmi és a gazdasági szféra. Utóbbi esetében a gazdasági szereplőkre gyakorol hatást az államháztartás, amely számos módon valósul meg.

Ilyen változási folyamat lehet a különböző beruházási, beszerzési döntések irányultságának változása. Például, ha az államháztartás a környezeti fenntarthatóság előtérbe helyezése érdekében a környezetbarát technológiákat részesíti előnyben a korábbi kevésbé környezettudatos megoldások helyett, akkor ezzel pozitívan befolyásolja a zöld technológiai módszereket kínáló vállalkozásokat. Ezzel szemben a kevésbé környezetbarát technológiát kínáló vállalkozások a korábbinál kevesebb állami megrendeléssel számolhatnak.

A különböző adópolitikai intézkedések (például a munkahelyteremtés érdekében) szintén orientálják a vállalkozások döntéseit. Amellett, hogy a nyújtott adókedvezmény hatást gyakorol a központi költségvetés kiadási oldalára, a vállalkozások által létesített munkahelyek közvetett módon más adónemeknél kedvezően hatnak a költségvetési bevételek alakulására. Ráadásul a vállalkozásoknál létesített munkahelyek által a vállalkozások is különböző változási folyamatokat indítanak el, a környezethez való alkalmazkodás érdekében. Mindez a helyi önkormányzatoknál a helyi adók esetében kiegészül az adókapacitás változásával, amely azt fejezi ki, hogy a vállalkozásoknak nyújtott támogatások, kedvezmények a vállalkozások telephely választási döntéseit is befolyásolhatják.

Továbbá az államháztartás által kínált befektetési lehetőségek, elsősorban a különböző állampapír-piaci befektetések, befolyásolják a vállalkozások és a háztartások befektetési döntéseit. Amennyiben az állampapírok kondíciói vonzóak a lehetséges befektetők számára, akkor mindez a többi, piaci befektetési lehetőségre is hatást gyakorol.

Az államháztartás területén tapasztalható változások

A központi költségvetés mellett a változási folyamatok a költségvetési szervek gazdálkodását, működését is érintették az elmúlt években. E változásokra példaként említhető a Nemzeti Adó- és Vámhivatal, illetve a Vám és Pénzügyőrség Országos Parancsnokságának, továbbá a Magyar Államkincstár és az Országos Nyugdíjbiztosítási Főigazgatóság egy szervezetbe történő összevonása.

Az ÁSZ az elmúlt években az államháztartás számos területét elemezte és mutatta be a jelentősebb rendszerszintű változási folyamatokat. Ezen elemzések összefoglaló felsorolását az **1. táblázat** tartalmazza.

1. táblázat

Az ÁSZ által készített elemzések a költségvetési változásokról a 2018-2019. években

Azonosító-szám	Elemzés címe	Megjelenés időpontja
T/475	<i>Az általános forgalmi adó csökkentés hatásai a fenntartható kifizetés folyamatára</i>	2019. december
T/471	<i>Elemzés - Állami befektetésösztönzés és munkahelyteremtési intézkedések</i>	2019. október
T/470	<i>Elemzés a magyar gazdaság kiegyensúlyozott növekedését befolyásoló tényezőkről</i>	2019. július
T/462	<i>Elemzés az egészségügy finanszírozásáról</i>	2019. június
T/461	<i>Elemzés - A helyközi közösségi közlekedés</i>	2019. június
T/460	<i>Elemzés - A családtámogatások rendszere Magyarországon</i>	2019. június
T/458	<i>Elemzés - A klímaváltozáshoz való alkalmazkodás fenntarthatósági, versenyképességi összefüggései</i>	2019. június
T/454	<i>Elemzés - A bruttó külső adósság és az államadósság finanszírozásának kapcsolata</i>	2019. május
T/453	<i>Elemzés – A költségvetés szerkezeti változása különös tekintettel az uniós források ciklikusságára</i>	2019. április
T/451	<i>Elemzés - Az adósságcsökkentés fenntarthatósága</i>	2019. április
T/445	<i>Elemzés az alacsony gazdasági aktivitású társadalmi csoportok aktivitási rátája növelésének lehetőségeiről</i>	2019. január
T/444	<i>Elemzés - A magántőke bevonásának hatásai a felsőoktatási képzési rendszerre - A duális képzési rendszer tapasztalatai</i>	2018. november
T/437	<i>Elemzés - Az állami tulajdonú gazdasági társaságok működése</i>	2018. július
T/431	<i>Elemzés az aktivitási ráta alakulásáról</i>	2018. április

Forrás: ÁSZ szerkesztés

Az ÁSZ által az elmúlt két évben készített és az 1. táblázatban szereplő elemzések átfogják az államháztartás gazdálkodásának és a kapcsolódó gazdasági szféra főbb területeit. Ezen elemzések is bizonyítják, hogy számos változási folyamat ment végbe az elmúlt években, amelyek jelentősen befolyásolják az államháztartás működését, pénzügyi szempontú fenntarthatóságát.

Nemzeti Adó- és Vámhivatal és az adózási kultúra változása

A NAV tevékenysége az elmúlt években jelentős változáson ment keresztül. A kiemelt célok elérése érdekében a NAV ellenőrzési tevékenysége a 2018. évben – a zárszámadási törvény fejezeti kötetének adatai alapján – az alábbi három fő területre koncentrált:

- az önkéntes jogkövetés támogatása;
- a kiemelt adózók ellenőrzése;
- a jelentős költségvetési kockázattal rendelkező adózói körök, tevékenységek ellenőrzése.

Az önkéntes jogkövetés támogatása az elmúlt években különböző eszközökkel valósult meg. Ezek közé tartozott a támogató eljárások lefolytatása. A támogató eljárások célja az adózók kockázatelemzése során feltárt kockázatok kiküszöbölése ellenőrzés elrendelése nélkül, önkéntes jogkövetés útján. A 2018. évben összesen több mint 11 ezer eljárás került lezárásra. A NAV tapasztalatai szerint az adózók elfogadták a feltárt hiányosságokat és pozitívan reagáltak a támogató eljárások alkalmazására.

A jogkövető adózók körében a NAV – az összes ellenőrzésen belül – több mint 15 ezer támogató jellegű ellenőrzést folytatott le, elősegítve ezáltal az adózói hibák kiküszöbölését, hozzájárulva a költségvetési bevételek realizálásához. Ezen vizsgálatok eredményeként a benyújtott (önellenőrző) bevallásokban az adózók összesen 13,2 Mrd Ft adókötelezettséget vallottak be. Ezen összeg 58 százalékát az áfa adónemhez kapcsolódó adókötelezettség növekedés tette ki.

A kiemelt adózók és a jelentős költségvetési kockázattal rendelkező adózói körök, tevékenységek ellenőrzése azért bír kitüntetett jelentőséggel, mert az ezen adózóktól befolyó adóbevételek meghatározó részarányt képviselnek az egyes adónemekben belül. Továbbá a gazdasági szereplők jogkövető magatartásának biztosítása a szürkegazdaság elleni küzdelem szempontjából is alapvető fontosságú.

A 2018. év egyik kiemelt intézkedését jelentette az online számlarendszer bevezetése. Az online számlarendszer főbb előnyei a következőkben összegezhetők:

- a kiállított számlákról valós idejű adatok érkeznek a NAV-hoz,
- a kiállított számlákat lekérdezhetik a számlabefogadók és a számlakibocsátók is,
- a nagy mennyiségű számlaadat gyorsan elérhető kockázatelemzés és ellenőrzés céljára, amely segíti az adócsalások felderítését,
- az adatszolgáltatás automatizálásával az adminisztratív terhek csökkennek a számlázó programot használóknál,
- az új rendszer kiváltja a számlakibocsátók összesített adatszolgáltatását.

A visszaigényelhető adót tartalmazó áfa bevallások kiutalást megelőző ellenőrzésében és az ellenőrzésre történő felkészülés során fontos szerep jutott az online számlarendszerből kinyert adatoknak. Az online számlarendszer adatainak elemzésével előre feltérképezhető az adózó gazdasági tevékenysége, illetve kapcsolatai. Ez lehetővé tette célzott szűrések elvégzését a kockázatos tevékenységekre koncentráva. Az áfa adónemre vonatkozóan lefolytatott ellenőrzések 78%-a zárult megállapítással, amelyeknek összértéke 33,1 Mrd Ft-ot tett ki.

A NAV a 2018. évben is nagy hangsúlyt helyezett a digitalizációs eszközök alkalmazására. A 2018. évben a különböző adónemeknél együttesen 23,9 millió darab bevallás érkezett a NAV-hoz, amelynek 95,4%-a elektronikus úton került benyújtásra.

A személyi jövedelemadó keretében a NAV a 2017. adóévre vonatkozóan már az őstermelők és áfa fizetésére kötelezett magánszemélyek részére is készített adóbevallási tervezetet.

A 2018. évben a 2017. adóévre vonatkozóan összesen 5,1 millió darab adóbevallási tervezet készült. Az eSZJA Portál látogatottsága kétszeresére nőtt az egy évvel korábbihoz képest, továbbá megduplázódott azon magánszemélyek száma is, akik a webes felületen teljesítették bevallási kötelezettségüket. 840 ezer adózó módosítás nélkül, 310 ezer magánszemély szerkesztés után fogadta el adóbevallási tervezetét.

Az ügyfélkapus hozzáféréssel nem rendelkező magánszemélyek külön kérelem benyújtásával igényelhetnék papír alapú adóbevallási tervezetük kiküldését. Összesen közel 737 ezer kérelem érkezett a NAV-hoz, amelynek 63,3%-át telefonos üzenetben, 16,1%-át ügyfélszolgálaton illetve telefonon, 14,4%-át webes úrlapon, valamint 6,2%-át postai úton nyújtották be az adózók. A 2018. évben az eSZJA rendszer alkalmazásával mintegy 2,1 millió magánszemély mondhatta el magáról, hogy elektronikus úton teljesítette adóbevallási kötelezettségét.

A különböző intézkedések nyomán a NAV által nyilvántartott hátralékos adózók száma a 2018. évben 6,2%-kal csökkent (a 2018. év végén több mint 1,2 millió adózónak volt hátraléka). A hátralék-állomány a hátralékos adózók számának csökkenése által egy év alatt 6,5%-kal, 1216,3 Mrd Ft-ról 1137,3 Mrd Ft-ra csökkent. A teljes állományon belül a működő gazdálkodók körében a hátralékosok száma 0,8%-kal növekedett egy év alatt, ugyanakkor a nem működő gazdálkodók tartozása 15,5%-kal csökkent. A magánszemélyeknél a hátralék összege 13,1%-kal csökkent a 2018. év során.

A NAV esetében a bemutatott folyamat jelentős változást jelentett a szervezet működésében. Egyúttal az adóbeszedés hatékonyságának javítása érdekében tett intézkedések hozzájárultak a költségvetési bevételek növeléséhez az adóelkerülés csökkentése által. Fontos azonban, hogy ezt a NAV úgy érte el, hogy közben a kockázatos adózókra koncentrált, ezzel egyidejűleg a jogkövető, vagy erre hajlandó adózók támogatást kapnak, javítva ezzel az adófizetési hajlandóságot.

A NAV kapcsán bemutatott digitalizációs lépések azt is jól mutatják, hogy az informatikai megoldások sok esetben megkönnyítik nemcsak az adott szervezet működését, hanem a vele kapcsolatba kerülő állampolgárok, szervezetek kötelezettségeinek teljesítését is. Továbbá ezen előnyöket az érintettek pozitívan értékelik, ezáltal javítva az adóhatóság tevékenységének megítélését.

4. AZ INTEGRÁLT KOCKÁZATKEZELÉSI RENDSZER ÉS A VÁLTOZÁSOK NYOMON KÖVETÉSE

Annak érdekében, hogy a szervezetek képesek legyenek a változásokat kezelni, ezt megelőzően fel kell tudniuk mérni, hogy milyen változások zajlanak a környezetben, illetve azon változások, amelyeket a szervezet saját maga indított milyen kockázatokat rejtnek a működés, illetve a gazdálkodás szempontjából. Mindez a költségvetési szervek számára az integrált kockázatkezelési rendszer kialakítása és működtetése által lehetséges.

A költségvetési szervek számára az integrált kockázatkezelési rendszer kialakításának és működtetésének kötelezettséget a 370/2011. (XII. 31.) Korm.rendelet (továbbiakban: Bkr.) írja elő. A Bkr. 3. §-a alapján a költségvetési szerv vezetője felelős azért, hogy a belső kontrollrendszer keretében kialakításra és működtetésre kerüljön a szervezet minden szintjén a kontrollkörnyezet, a kockázatkezelési rendszer, a kontrolltevékenységek, az információs és kommunikációs rendszer és a nyomon követési rendszer (monitoring rendszer).

A Bkr.-hez kapcsolódóan – a COSO és az INTOSAI által használt megközelítésre alapozva – a Nemzetgazdasági Minisztérium a 2012. évben útmutatót jelentetett meg „Magyarországi államháztartási belső kontroll standardok” címmel, amely a 2017. évben aktualizálásra került. A kiadott standardok célja, hogy

- a költségvetési szervek belső kontrollrendszerének kialakítása során egységesen követendő alapelvek álljanak rendelkezésre;
- az államháztartási belső kontrollokkal kapcsolatos kötelezettségek, elvárások, javaslatok egységes rendszert alkossanak;
- a jogszabályi előírások gyakorlati megvalósításához, a tevékenységek értékeléséhez viszonyítási alapot nyújtsanak;
- elősegítsék a költségvetési szervek működése színvonalának javítását;
- a hazai és nemzetközi bevált gyakorlatok államháztartási környezetben való alkalmazását segítsék elő.

Annak érdekében, hogy a szervezetek belső kontrollrendszere minél hatékonyabb és aktuálisabb lehessen, a Bkr. 5. § (2) bekezdése előírja a belső kontrollrendszer folyamatos fejlesztését, illetve azt, hogy más – külső – ellenőrzések ajánlásait és javaslatait is kötelesek figyelembe venni.

A Nemzetgazdasági Minisztérium által kiadott útmutató meghatározza a kockázat fogalmát, mely szerint kockázat alatt az előre nem látható, de nem elhanyagolható eséllyel, véletlenszerűen bekövetkező – még be nem következett – eseményt értjük.

Fontos változást jelentett a Bkr. 2016. október 1-től hatályba lépett változása, amelynek keretében a 7. §-a kiegészült a (4)-(5) bekezdéssel, mely szerint a költségvetési szerv integrált kockázatkezelési rendszer koordinálására szervezeti felelőst jelöl ki, melynek személye nem lehet azonos a belső ellenőrrel. A folyamatgazdáknak pedig együtt kell működniük az integrált kockázatkezelési rendszer koordinálására kijelölt szervezeti felelőssel.

A kockázatkezelés biztosítja, hogy a szervezeti célok elérését veszélyeztető kockázatok azonosíthatóak, értékelhetőek és a lehető legalacsonyabb szintre csökkenthetőek legyenek. A Bkr. és a Nemzetgazdasági Minisztérium által kiadott útmutató szerint alapkövetelményként került megfogalmazásra, hogy a szervezet vezetése valamennyi kockázatot mérje fel, ismerje meg, gyűjtse össze oly módon, hogy az később alkalmas legyen az elemzésre, rangsorolásra. A kockázatkezelés állandóan változó folyamat, ezért a kockázatkezelési rendszert folyamatosan felül kell vizsgálni és aktualizálni szükséges. A kockázatkezelés során a szervezetnek az alábbi folyamatokat kell megvalósítania:

- a kockázatok azonosítását;
- a kockázatok kiértékelését;
- a szervezet kockázatokra való hajlamosságának (kockázatérzékenységének, kockázattűrésének) értékelését;
- a válaszok kialakítását a kockázatokra;
- az integrált kockázatkezelési intézkedési tervek megvalósítása, valamint a kockázatok és a kockázatokra kialakított válaszok folyamatos monitoringját.

A kockázatkezelési tevékenység működtetése és folyamatos fejlesztése kulcsfontosságú a költségvetési szervek számára. Enélkül a költségvetési szervek nem lehetnek tisztában azzal, hogy a gazdálkodás természetes velejárói – vagyis a különböző változási folyamatok – milyen hatásokat rejtenek magukban a működésre nézve. Ebből a szempontból egyaránt fontosak a külső és a belső változásokból eredő kockázatok.

2020. július 1-től fontos változást jelent, hogy a köztulajdonban álló gazdasági társaságok takarékosabb működéséről szóló 2009. évi CXXII. törvény 7/J. § (1) bekezdésében foglalt feltételek szerinti társaságok is kötelesek belső kontrollrendszert működtetni a köztulajdonban álló gazdasági társaságok belső kontrollrendszeréről szóló 339/2019. (XII. 23.) Korm. rendelet előírásainak megfelelően.

A köztulajdonban álló gazdasági társaságok takarékosabb működéséről szóló 2009. évi CXXII. törvény 7/J. § (3) bekezdése hét pontban rögzíti a belső kontrollrendszer, ezen belül a kockázatok kezelésének céljait. Ezek között a d) pont szerint célt jelent, hogy a belső kontrollrendszer által a köztulajdonban álló gazdasági társaságok működéséről megfelelő, pontos és naprakész információk álljanak rendelkezésre. Ez alapján elmondható, hogy a jogalkotó elismerte a köztulajdonú gazdasági társaságok esetében a belső kontrollrendszer, azon belül is az integrált kockázatkezelési rendszer kialakításának és működtetésének jelentőségét.

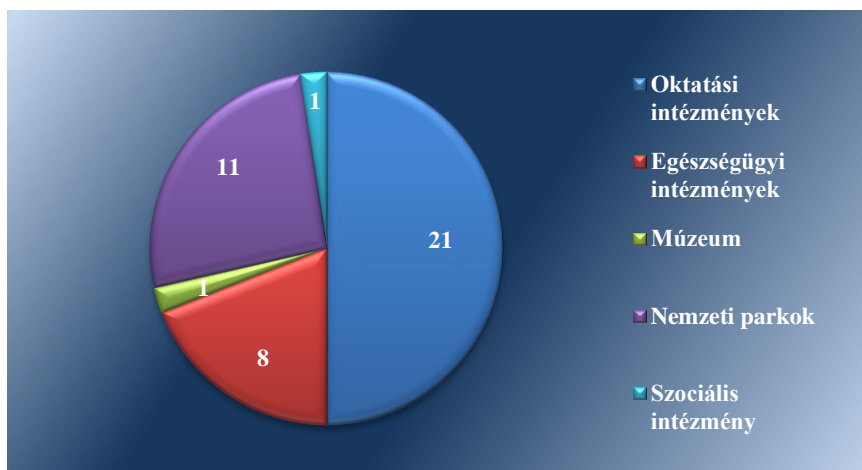
Az ÁSZ ellenőrzései során számos esetben értékelt a 2018. és 2019. években a különböző költségvetési szervek belső kontrollrendszerének szabályszerűségét, ezen belül az integrált kockázatkezelési rendszer kialakítását és működtetését.

Az elemzett időszakban 42 központi költségvetési szerv és 64 önkormányzat esetében került sor a belső kontrollrendszer minősítésre. A jelentések főként a 2015 és 2017 közötti időszakot vizsgálták. A kapcsolódó ellenőrzéseket a „Felhasznált számvevőszéki jelentések” című **1. melléklet** tartalmazza.

Az ÁSZ által ellenőrzött központi költségvetési szervek tevékenységi kör szerinti megoszlását a **2. ábra** szemlélteti.

2. ábra

A központi költségvetési szervek tevékenységi kör szerinti összetétele a belső kontrollrendszer vonatkozásában (darab)



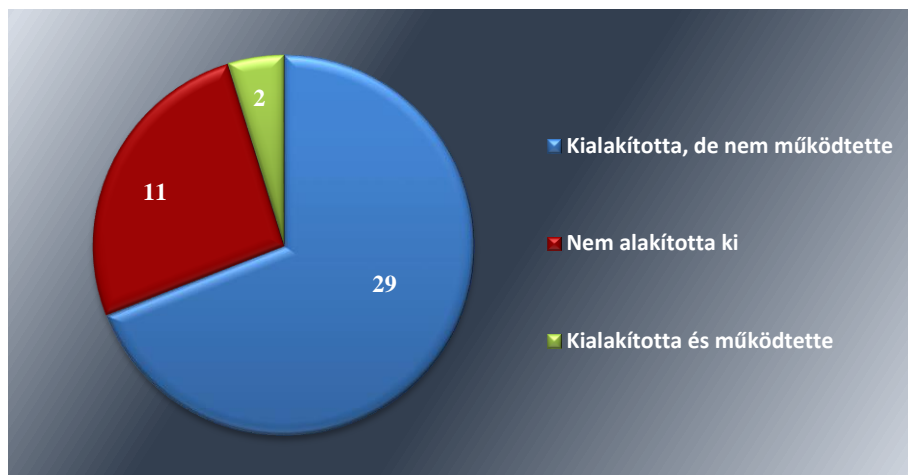
Forrás: ÁSZ jelentések alapján ÁSZ szerkesztés

A 2. ábra alapján látható, hogy az elemzés aktuális fejezetének alapját jelentő ÁSZ jelentések döntően az oktatási és egészségügyi intézményeknél, valamint a nemzeti parkoknál értékelték az elemzett időszakban az integrált kockázatkezelési rendszer kialakításának és működtetésének szabályszerűségét.

Az ÁSZ jelentésekben szereplő megállapítások alapján az integrált kockázatkezelési rendszer kialakításának és működtetésének tapasztalatait az ellenőrzött szervezetek vonatkozásában a **3. ábra** mutatja be.

3. ábra

Az integrált kockázatkezelési rendszer kialakításának és működtetésének jellemzői az ellenőrzött központi költségvetési szervek körében (darab)



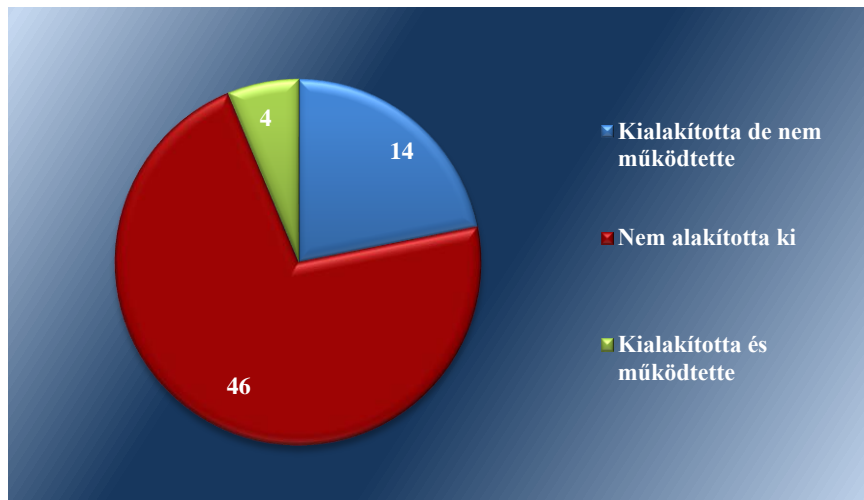
Forrás: ÁSZ jelentések alapján ÁSZ szerkesztés

Az ellenőrzött központi költségvetési szervek többsége (73,8%-a) a Bkr. előírásai szerint kialakította az integrált kockázatkezelési rendszert. A Bkr. 7. § (1) bekezdése ellenére azonban 29 ellenőrzött központi költségvetési szerv nem gondoskodott ennek működtetéséről. Az elemzett időszakot érintően mindössze két szervezet (egy nemzeti park és egy egészségügyi intézmény) alakította ki és működtette integrált kockázatkezelési rendszerét.

Az önkormányzatok vonatkozásában az integrált kockázatkezelési rendszert 64 ellenőrzött települési önkormányzattól 46 (71,9%-a) nem alakította ki. Az ellenőrzött önkormányzatok közül 14 (21,9%-a) kialakította, de nem működtette az integrált kockázatkezelési rendszert. Mindössze 4 önkormányzat (6,3%-a) alakította ki és működtette szabályszerűen az integrált kockázatkezelési rendszerét.

Az ellenőrzött önkormányzatok belső kontrollrendszerén belül az integrált kockázatkezelési rendszer kialakításának és működtetésének ellenőrzési megállapításait a **4. ábra** mutatja be.

Integrált kockázatkezelési rendszer kialakításának és működtetésének jellemzői az ellenőrzött önkormányzatok körében (darab)



Forrás: ÁSZ jelentések alapján ÁSZ szerkesztés

A bemutatott ellenőrzési tapasztalatok értékelése során azt is szükséges figyelembe venni, hogy az ÁSZ az ellenőrzött költségvetési szerveket kockázat alapú kiválasztással jelölte ki. Ennek figyelembevételével nem lehet a tapasztalatokat a költségvetési szervekre általában megfogalmazni. Ugyanakkor az ellenőrzési tapasztalatok által feltárt szabálytalanságok száma, az integrált kockázatkezelési rendszer kialakításának és főképp a működtetésének hiánya jelentős nagyságrendet képvisel a bemutatott költségvetési szerveknél.

A Bkr. 11. § (1) bekezdése kötelezi a költségvetési szervek vezetőit, hogy a Bkr. 1. melléklete szerint nyilatkozatban értékeljék a költségvetési szerv belső kontrollrendszerének minőségét, majd azt a (2) bekezdés alapján az éves költségvetési beszámolóval együtt megküldjék az irányító szerv felé. Az irányító szerv pedig a tárgyévet követő április 30-áig továbbítja azt az államháztartásért felelős miniszternek. A nyilatkozatban többek között a költségvetési szerv vezetője rögzíti, hogy „gondoskodtam – a belső kontrollrendszer kialakításáról, valamint szabályszerű, eredményes, gazdaságos és hatékony működéséről”.

Az államháztartás és az adott költségvetési szerv gazdálkodásában rejlő kockázatok mérséklése szempontjából fontos, hogy a vezetők – az integrált kockázatkezelési rendszerre vonatkozóan – a nyilatkozatot felelősségteljesen és a valódi állapotnak megfelelően készítsék el.

5. A VÁLTOZÁSMENEDZSMENT ALKALMAZÁSÁNAK INDOKOLTSÁGA AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS TERÜLETÉN

A változásmenedzsment és ennek eszközeinek alkalmazása két indokkal magyarázható. Egyrészt az államháztartás és ezen belül a különböző költségvetési szervek folyamatosan változó körülmények között működnek. Másrészt a változások tudatos kezelése révén kihasználhatóak az ebből adódó előnyök.

A változásmenedzsment alkalmazásának szükségessége

A változásmenedzsment alkalmazása az államháztartás keretei között szükségszerű, hiszen – ahogy korábban bemutatásra került – az államháztartás számos változással néz szembe, amelyeknek erőssége növekszik, és egyre gyorsabban éreztetik hatásukat. Ebből a szempontból nincs más választási lehetősége a költségvetési döntéshozóknak, mint a változások kezelése.

A változási folyamatok közül jelentőségüknél fogva is kiemelkednek a gazdasági szférában tapasztalható változások. Ezek közös jellemzője a folyamatos ingadozás, vagyis a gazdasági ciklusok jelenléte. E ciklusokat az adott gazdasági mutató fellendülése, majd visszaesése jellemzi. A gazdasági ciklusok elemzését nehezíti, hogy a különböző piacokon eltérő időpontban merülnek fel a ciklus trendjét módosító folyamatok, változások. Ennek fő indoka, hogy a gazdasági szereplők eltérően viselkednek a különböző gazdasági események alapján, illetve más és más a pénzügyi attitűdjük. Például egy intézményi befektető negatív hírek hallatán gyorsan módosítja befektetési döntéseit. Ezzel szemben a háztartások csak a jövedelmük változása esetén számolják fel a pénzügyi befektetéseiket.

Az államháztartás számára a gazdasági ciklusok nyomon követése meghatározó jelentőségű, lévén a gazdasági folyamatok befolyásolják a költségvetési bevételek és a kiadások alakulását. Egy, a gazdasági növekedést mérséklő folyamat számos negatív következménnyel bír az államháztartás gazdálkodására. E körbe tartozik a jelenleg is zajló korona vírus járvány. A bevételek visszaesése mellett a költségvetési kiadások növekedése várható ez esetben, amely jelentős nyomást jelent a központi és a helyi önkormányzatok költségvetésének finanszírozhatósága szempontjából. Erre egy múltbeli példát jelent a 2010-es pénzügyi válság.

Magyarországon az elmúlt években a gazdasági mutatók kedvező irányban változtak. A GDP mellett a többi alapvető mutatószám is a fellendülés időszakára jellemző tendenciát követett. Mindez szintén ráirányítja a figyelmet arra, hogy a későbbi visszaesés időszakára is indokolt felkészülni – különösen napjainkban –, amely az anticiklikus gazdaságpolitika alkalmazását igényli.

Az anticiklikus gazdaságpolitika, az elemzés témája szempontjából, egyfajta változásokra való felkészítő eszköznek tekinthető. Ennek érdekében számos eszköz került alkalmazásra az elmúlt években, amelyek között említhető többek között a tartalékok képzése, az európai uniós források megelőlegezésének előrehozása, a belső kereslet növelése, valamint a bérfejlesztési intézkedések.

A várható változások alapján a következő években is meghatározó jelentőségű lesz, hogy mennyiben sikerül a gazdasági növekedés alapjait megerősíteni, illetve a rövid távon várható lassuló növekedés hatásait mérsékelni.

A változó körülményekre tekintettel a változásmenedzsmentnek e folyamatban nagy jelentősége lesz. Ugyanakkor a számos változás között orientáló jellegű – állandóságot mutató tényező – a költségvetés fenntarthatóságának biztosítása, amely kiemelt feladatot jelent a költségvetési döntéshozók számára. Ezáltal a változáskövető és a biztonságra törekvő gazdaságpolitika sikeres kombinációja szükséges.

A változásmenedzsment alkalmazásának főbb előnyei

Az előző fejezetek keretében bemutatott témakörök alapján válaszolható meg azon kérdés, hogy a változásmenedzsment államháztartáson belül történő alkalmazása milyen gyakorlati előnyökkel jár. Alapvetően elmondható, hogy a változásmenedzsment szisztematikus alkalmazása támogathatja az államháztartás működését és gazdálkodását, valamint az államháztartás előtt álló aktuális kihívások kezelésében is segítséget nyújt.

A bemutatásra kerülő előnyök lényegében az érdekeltek teljes körénél jelentkeznek. Vagyis ez alapján az államháztartás folyamatait irányító szereplők (az Országgyűlés és a kormány), a végrehajtásban érintett és résztvevő költségvetési szervek, valamint a társadalom tagjai is „profitálhatnak” a változásmenedzsment alkalmazásából.

A következőkben a lehetséges előnyök főbb típusai és ezek tartalmának bemutatására kerül sor. Az előnyök bemutatásánál az elemzés nem vállalkozik az előnyök teljes körének értékelésére, ehelyett lényegességi alapon kerültek kiválasztásra e tényezők. A lényegesség kritériumát – az elemzés témakijelölése alapján – az államháztartás fenntarthatósága szempontja jelentette. A fenntarthatóság keretében a pénzügyi aspektus kerül előtérbe, amely azt fejezi ki, hogyan biztosítható az államháztartás gazdálkodása olyan körülmények között, hogy a rövid és középtávú célok elérése ne veszélyeztesse az államháztartás működésének hosszú távú biztonságát. Másképpen e szempont úgy is megfogalmazható, hogy az államháztartás gazdálkodása ne járjon együtt az államadósság növekedésével.

Az államháztartás keretei között a változásmenedzsment alkalmazásából adódó lehetséges előnyöket a **2. táblázat** mutatja be.

2. táblázat

A változásmenedzsment alkalmazásából adódó lehetséges előnyök az államháztartás keretei között

Megnevezés
• Az integrált kockázatkezelési rendszer jelentőségének hangsúlyozása
• Stratégiai szemlélet erősödése
• Teljesítményszemlélet erősödése
• A költségvetési gazdálkodás rugalmasságának fejlesztése
• A költségvetés fenntarthatóságának biztosításához való hozzájárulás
• Szervezeti kultúra fejlesztése
• Támogató gazdasági környezet biztosítása
• Középtávú költségvetési tervezés támogatása
• A változási folyamatok hatékony lebonyolításának elősegítése

Forrás: ÁSZ szerkesztés

Az államháztartáson belül a változásmenedzsment alkalmazásának előnyei közé tartozik az integrált kockázatkezelési rendszer szerepének előtérbe kerülése. Mindez abból származik, hogy az integrált kockázatkezelési rendszer a változási folyamatok hatásainak megértésében játszik fontos szerepet.

Lényegében az integrált kockázatkezelési rendszer számos funkciót tölt be a költségvetési szervek működésében. Egyrészt felhívja a figyelmet a változási folyamatok kockázataira, amely nem lehetséges a kockázatok kiváltó tényezők azonosítása és megismerése nélkül. Ezáltal az integrált kockázatkezelési rendszer támogatja a költségvetési szervek vezetőit, hogy milyen kockázati tényezők lépnek fel az adott időszakban, illetve egyértelműen képes bemutatni, alátámasztani azt is, hogy miért van szükség a változásra, e tényezők kezelésére. Mindez másképpen úgy is értékelhető, hogy az integrált kockázatkezelési rendszer a változási folyamatok indokát/indokait is képes egyértelműen bemutatni.

Másrészt az integrált kockázatkezelési rendszer a változási folyamatok monitoringját, a változások kezelésének sikerességét is képes támogatni. Mindez azáltal érvényesül, hogy a költségvetési szerv rendszeresen

felméri a kockázatokat, értékelve a korábban azonosított kockázatok fennmaradását, valamint az új kockázati tényezők fellépését. Egyfajta jelzőrendszerként az integrált kockázatkezelési rendszer a költségvetési szerv vezetőjének irányítási feladatainak az ellátását segíti.

Harmadrészt az integrált kockázatkezelési rendszer működtetése – a változási folyamatok kockázatainak értékelése – az azonosított kockázatok kezelésére is ösztönöz. A költségvetési szerv számára felhívja a figyelmet, hogy önmagában a kockázatok feltárása nem jelent elegendő választ, szükséges-e kockázatok kezelése érdekében adekvát intézkedések meghatározására, illetve ezek végrehajtására. Ezáltal az integrált kockázatkezelési rendszer nemcsak a változási folyamatok monitoringját, hanem az ezekkel kapcsolatos intézkedések végrehajtását is képes támogatni.

A változásmenedzsment elméleti hátterének bemutatása alapján látható, hogy a változásmenedzsment napjainkban már nemcsak szimplán a stratégia megvalósításának eszköze. A változásmenedzsment visszahat – az alkalmazása révén keletkező információk által – a stratégia tartalmára is. Ezáltal a változásmenedzsment átfogó alkalmazása az államháztartás területén elősegítheti a stratégiai szemlélet erősödését. Mindez azáltal érvényesül, hogy a külső változási folyamatokhoz való alkalmazkodás, illetve a belső változások végrehajtása feltételezi a kapcsolódó stratégia rendelkezésre állását. A stratégia keretében a legfőbb hatást a költségvetési célok rendelkezésre állása jelentheti, amely egységesen orientálja a közfeladatok nyújtását végző költségvetési szervek működését, irányt mutatva a gazdálkodás számára.

Ennek fontosságát jól mutatja a 38/2012. (III.12.) kormányrendelet a kormányzati stratégiai irányításról, amely előírja a stratégiai tervdokumentumokra vonatkozó alapelveket, általános szabályokat és elkészítésük szabályait. E szabályozás központi elemét jelenti a kapcsolódó célok és az ezekhez tartozó mutatószámok meghatározása.

Ezzel párhuzamosan a stratégiai szemlélet erősödése magában hordozza a teljesítményszemlélet további előtérbe kerülését. Mindez egyaránt fontos a közpénzekkel kapcsolatban az Alaptörvényben (eredményes kezelés) és az Áht.-ban rögzített alapelvek (hatékony és eredményes gazdálkodás) teljesülésének biztosításához. Emellett a költségvetési szervek számára is útmutatást ad, mint minőségi kritérium a közpénzek felhasználása során.

A változásmenedzsment alkalmazása előnyösen érintheti az államháztartás, ezen belül az egyes alrendszerek, valamint a költségvetési szervek gazdálkodását a változásokra való koncentráció segítségével. Ennek révén az államháztartás szereplői a rugalmasság alkalmazására vannak ösztönözve.

E rugalmasság két szempontot jelent. Egyrészt a változási folyamatokra nem szükséges rosszként tekintenek, hanem természetes jelenségekként, amelyek egyúttal lehetőséget teremtenek a gazdálkodás/a működés fejlesztésére. Másrészt a rugalmasság közgazdasági értelemben is érvényesülhet. Ez arra ösztönzi az államháztartást és a költségvetési szerveket, hogy a változási folyamatok hatásait folyamatosan nyomon kövessék a költségvetésük bevételeire és kiadásaira vonatkozóan. Amennyiben e változások negatív hatást gyakorolnak a költségvetésük egyenlegére, akkor pedig előtérbe kerül az e hatásokat mérséklő intézkedések alkalmazása, amelyeknek végrehajtása során szintén a változásmenedzsment ismereteit indokolt felhasználni.

Az államháztartás és a központi költségvetés szintjén értékelve e szempontot a változásmenedzsment a költségvetési gazdálkodás rugalmasságának javítása által hozzájárulhat a költségvetés hosszú távú fenntarthatóságának biztosításához. A költségvetési gazdálkodás rugalmasságának jellemzőit az ÁSZ részletesen bemutatta „A költségvetési előirányzatok rugalmasabb tervezésének és végrehajtásának lehetséges eszközei” című 2019. évi elemzésében.

A stratégiai és teljesítményszemlélet, valamint a költségvetési gazdálkodás rugalmassága kapcsán bemutatott előnyök együttesen úgy is értékelhetők, hogy a változásmenedzsment alkalmazása hozzájárul az államháztartás és az ebben működő szervezetek szervezeti kultúrájának fejlesztéséhez. A szervezeti kultúra vonatkozásában meghatározó jelentőségű a változási folyamatokra való nyitottság, ezek célorientált végrehajtása, valamint a teljesítményszemléleten keresztül az érték előállítására való törekvés.

A szervezeti kultúrán belül a változásokra való nyitottság számos további előnyt rejt magában. Egyrészt a társadalom közösségi szolgáltatásokkal való elégedettsége javulhat. Mindez azáltal érvényesül, hogy az állampolgári igények változásának megértése és ennek az államháztartás keretei között történő adaptációja által az állampolgárok a számukra fontos jellemzőkkel rendelkező közösségi szolgáltatásokat az általuk igényelt módo(ko)n vehetnek igénybe. Ennek tipikus példáját jelentik a digitális állami szolgáltatások, amelyek az állampolgárok számára személyes részvétel nélkül folyamatosan elérhetőek.

Másrészt a változásokra való nyitottság a gazdasági szereplőkkel való kapcsolatok keretében is hasznos jellemzőt jelent. A vállalkozások mindezt úgy érzékelik, hogy az államháztartás támogató környezetet kíván kialakítani számukra. Ebbe egységesen beletartozik többek között az adózási, a beruházási, a befektetési, a humán erőforrás alkalmazására vonatkozó, valamint az egyéb támogatási szabályok és megoldások kialakítása, illetve ezek illesztése a folyamatosan változó környezeti feltételekhez. Ezáltal összességében a vállalkozások számára vonzó állami környezet tartható fenn, amely kedvezően érintheti a gazdasági növekedést.

A gyorsan változó körülmények mellett a kiszámíthatóság alapvető fontosságú a gazdasági szereplők részére. Ha az egyes változások kapcsán a gazdasági szereplők számára előre jelezhető az, hogy az államháztartás milyen válaszlépéseket ad az egyes változásokra, akkor ez beépülhet a vállalkozások által hozott gazdasági döntésekbe. E jellemző sajátossága, hogy ez visszahat az államháztartás gazdálkodására is, ezáltal a gazdasági folyamatok előrejelezhetőségének pontossága is javítható. Vagyis ezen előny párhuzamosan és több területen fejti ki hatását.

A változási folyamatok tudatos kezelése az államháztartás számára a nemzetközi megítélést is befolyásolhatja. A nemzetközi környezet elvárásai között szerepel a versenyképesség folyamatos javítása, valamint a folyamat eredményeinek egyértelmű bemutatása. Nemzetközi összehasonlításban azon ország képes a versenyben helytállni, amely kiszámítható és vonzó környezetet teremt a gazdasági szereplők részére. Ennek kialakítása azonban nem képzelhető el a változásmenedzsment alkalmazása nélkül, hiszen a vonzó környezet kialakításához változási folyamatok sorozatát szükséges az államháztartásnak végrehajtania.

A nemzetközi környezet alatt érthetőek a külföldi vállalkozások, a külföldi befektetők, a pénzügyi intézmények, valamint az Európai Unió. Utóbbi számos előírást fogalmaz meg a tagállamok számára, amelyek teljesítése kihívást jelent. Ezek közül is kiemelt fontosságúak a költségvetési hiányra és az államadósság-ráta alakulására vonatkozó előírások. E szabályok betartásához a változásmenedzsment közvetett módon tud hozzájárulni.

Mindezt elősegítheti a stratégiai és a teljesítményszemlélet fokozott hangsúlyozása. Ezek révén nemcsak a bevételi oldalon meglévő lehetőségek használhatóak ki, hanem a központi költségvetés, illetve a költségvetési szervek elemi költségvetésének kiadásainak tudatos felhasználása is hozzájárulhat a hazai és az uniós költségvetési szabályok betartásához.

Erre példaként említhető egy szervezeti átalakítás. Ha például az indokoltnál később kerül megvalósításra, akkor ez esetben a nem eredményes/hatékony működés igényel többletfinanszírozást. Ha viszont a szervezeti átalakítás nem a legcélravezetőbb módon történik meg, akkor maga a változási folyamat jár akár jelentős forrásigénnyel. Utóbbi helyzetre további példaként említhető egy informatikai korszerűsítés, ahol az egyedi beszerzések önálló kezelése által a nem, vagy nem teljes körűen működtethető informatikai rendszer okoz működési problémákat.

Az ÁSZ a 2019. évben jelentette meg elemzését „A középtávú költségvetési tervezés szerepe és jelentősége” címmel. Ezen elemzésben az ÁSZ bemutatta, hogy a középtávú költségvetési tervezés minősége befolyásolja a versenyképességet és a gazdasági mutatók alakulását. Ennek megvalósulásában meghatározó szerepet tölt be a költségvetési és az azon kívüli változási folyamatok ismerete. A központi költségvetés tekintetében ez alapján a változásmenedzsment átfogó alkalmazása a középtávú költségvetési tervezés megbízhatóságát is előnyösen képes befolyásolni. Mindezt az is támogatja, hogy a jelentősebb hatású változások egy éven túli hatásokat is rejtenek magukban, amelynek pénzügyi tervezése a középtávú költségvetési tervezés keretében lehetséges.

A változásmenedzsment alkalmazásának további előnyét jelenti az államháztartás, illetve a költségvetési szervek számára, hogy abban is támogatást nyújt, mely változási folyamatok lebonyolítására szükséges a figyelmet koncentrálni. Emellett a vezetés számára arról is információkat szolgáltat, hogy az adott változási folyamat esetében milyen típusú eszközzel lehet ezt a leginkább kezelni és ezt hogyan és milyen időzítéssel érdemes alkalmazni.

A vezetés szempontjából szükséges megkülönböztetni az Országgyűlést és a kormányt, valamint ezen belül is az egyes államháztartási területek irányításában közreműködő szerveket. Továbbá a vezetés körében legalább ennyire fontos szerepet töltenek be a költségvetési szervek vezetői (beleértve a helyi önkormányzatokat is). A változásmenedzsment egyfajta irányítási, döntéstámogató eszközként is használható az érintett szereplők számára.

Természetesen e megközelítésben más és más az egyes szereplők szerepe a változási folyamatok kijelölésében, irányításában, végrehajtásában és ennek nyomon követésében. Ugyanakkor egységesen érvényes, hogy az államháztartás fenntartható működése érdekében minden szereplőnek indokolt alkalmaznia a saját kompetenciájának megfelelően a változásmenedzsment módszertanát. Ennek összehangolásában azonban a kormánynak, mint a költségvetés végrehajtásáért felelős szervezetnek, kiemelt szerepe van.

RÖVIDÍTÉSJEGYZÉK

Áht.	2011. évi CXCV. államháztartási törvény
Alaptörvény	Magyarország Alaptörvénye
ÁSZ	Állami Számvevőszék
Bkr.	370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről
COSO	Támogató Szervezetek Bizottsága
eSZJA	Elektronikus úton készített személyi jövedelemadó bevallás
Ft	forint
GDP	Bruttó hazai termék
INTOSAI	Legfőbb Ellenőrző Intézmények Nemzetközi Szervezete
Mrd	milliárd
NAV	Nemzeti Adó- és Vámhivatal

FELHASZNÁLT IRODALOM

1. Állami Számvevőszék (2019): Az általános forgalmi adó csökkentés hatásai a fenntartható kifejlesztés folyamatára.
https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/afa_20191206.pdf?ctid=1271
2. Állami Számvevőszék (2019): Állami befektetésösztönzés és munkahelyteremtési intézkedések.
https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/allami_befektetes_osztonzes20191010.pdf?ctid=1271
3. Állami Számvevőszék (2019): Elemzés a magyar gazdaság kiegyensúlyozott növekedését befolyásoló tényezőkről.
https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/gazd_elemzes_20190731.pdf?ctid=1271
4. Állami Számvevőszék (2019): Elemzés az egészségügy finanszírozásáról.
https://www.asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/egeszsegugy_finanszirozas_a20190628.pdf?ctid=1271
5. Állami Számvevőszék (2019): Elemzés - A helyközi közösségi közlekedés.
https://www.asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/helykozi_kozossegi_kozlekedes_20190626.pdf?ctid=1271
6. Állami Számvevőszék (2019): A családtámogatások rendszere Magyarországon.
https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/20190618_csaladtamogatások_rendszere.pdf
7. Állami Számvevőszék (2019): A klímaváltozáshoz való alkalmazkodás fenntarthatósági, versenyképességi összefüggései.
https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/elemzes_klima.pdf
8. Állami Számvevőszék (2019): Elemzés - A bruttó külső adósság és az államadósság finanszírozásának kapcsolata.
https://www.asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/brutto_kulso_adossag_es_allamadossag_20190507.pdf?ctid=1271
9. Állami Számvevőszék (2019): A költségvetés szerkezeti változása különös tekintettel az uniós források ciklikusságára.
https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/Koltsegvetes_szerkezet_elemzes_20190430.pdf?ctid=1271
10. Állami Számvevőszék (2019): Az adósságcsökkentés fenntarthatósága.
https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/az_adossagcsokkentés_fenntarthatosaga.pdf?ctid=1271
11. Állami Számvevőszék (2019): Elemzés az alacsony gazdasági aktivitású társadalmi csoportok aktivitási rátája növelésének lehetőségeiről.
https://www.asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/20190109_agat.pdf?ctid=1271
12. Állami Számvevőszék (2019): A középtávú költségvetési tervezés szerepe és jelentősége
https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/kkt_20191025.pdf?ctid=1271

13. Állami Számvevőszék (2018): Elemzés - A magántőke bevonásának hatásai a felsőoktatási képzési rendszerre - A duális képzési rendszer tapasztalatai. https://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2018/magantoke_bevonasa_felsooktatas.pdf?ctid=1237
14. Állami Számvevőszék (2018): Elemzés - Az állami tulajdonú gazdasági társaságok működése. https://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2018/allami_gt_elemzes_20180706.pdf?ctid=1237
15. Állami Számvevőszék (2018): Elemzés az aktivitási ráta alakulásáról. https://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2018/aktivitasi_rata_20180416.pdf?ctid=1237
16. Belényesi Emese (2014): Változásmenedzsment a közigazgatásban. Nemzeti Közzolgálati Egyetem.
17. Belényesi Emese (2018): Közigazgatási szervezetek változási folyamatai – változásmenedzsment a közigazgatásban. E-Government Műhelytanulmányok 2018. (szerkesztő Tózsza István). E-Government Alapítvány a Közigazgatás Modernizációjáért.
18. Csath Magdolna (2001): Stratégiai változásmenedzsment. Aula Kiadó.
19. Domokos László (2019): Jó Kormányzás - a fenntartható jó kormányzás eszköze. Akadémiai Kiadó.
20. Farkas Ferenc, Balogh Gábor, Rideg András (2015): Menedzsment alapvetések és funkciók https://pea.lib.pte.hu/bitstream/handle/pea/2F23092/Farkas-f-balogh-g-rideg-a-menedzsment-alapvetesek-es-funkciok-pte-ktk-pecs-2015.pdf?sequence=3D1%26isAllowed%3Dy&usq=AOvVaw36dQeBxyhpUkCF94Bn_2hC
21. Nagy Péter (2012): Változásmenedzsment (tréning háttéranyag). Nemzeti Közzolgálati Egyetem. <https://nkerepo.unike.hu/xmlui/bitstream/123456789/100169/2/442.pdf+&cd=1&hl=hu&ct=clnk&gl=hu&client=firefox-b-d>
22. Nemzetgazdasági Minisztérium (2012): Magyarországi államháztartási belső kontroll standardok – Útmutató.
23. Nemzetgazdasági Minisztérium (2017): Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató.

Jogszabályok

1. 2011. évi CXCV. törvény Magyarország gazdasági stabilitásáról
2. 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról
3. 2017. évi C. törvény Magyarország 2018. évi központi költségvetéséről
4. 2018. évi L. törvény Magyarország 2019. évi központi költségvetéséről
5. 2019. évi LXXIX. törvény a Magyarország 2018. évi központi költségvetéséről szóló 2017. évi C. törvény végrehajtásáról
6. 2009. évi CXXII. törvény a köztulajdonban álló gazdasági társaságok takarékosabb működéséről

MELLÉKLET – FELHASZNÁLT SZÁMVEVŐSZÉKI JELENTÉSEK

2018. január 1. és 2019. december 31 között megjelent számvevőszéki jelentések az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzéséről és az integritás- és belső kontrollrendszer kialakításáról és működtetéséről		
Sor-szám	Jelentés száma	Ellenőrzés megnevezése
1.	18026	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Rudabánya
2.	18041	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése - Hatvan
3.	18042	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése - Ivánbattyán
4.	18046	Jelentés - Önkormányzatok integritás- és belső kontrollrendszere - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Szigethalom Város Önkormányzat ellenőrzéséről
5.	18055	Jelentés - Önkormányzatok integritás- és belső kontrollrendszere - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Monorierdő Község Önkormányzata
6.	18079	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Nagykálló Város Önkormányzata
7.	18080	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Mátraverebély Község Önkormányzata
8.	18087	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Dabas Város Önkormányzata
9.	18088	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Cegléd Város Önkormányzata
10.	18129	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Magyaratád Községi Önkormányzat
11.	18130	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Zalaegerszeg Megyei Jogú Város Önkormányzata
12.	18143	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Nagykamarás Község Önkormányzata
13.	18181	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Vajdácská Község Önkormányzata

14.	18267	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Nyírkarász Községi Önkormányzat
15.	18309	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Siklónagyfalu Önkormányzat
16.	18310	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Kiscsécсs Község Önkormányzata
17.	18311	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Tiszabó Községi Önkormányzat
18.	18313	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Kótelek Községi Önkormányzat
19.	19007	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Tinnye Község Önkormányzata
20.	19012	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer - Onga Város Önkormányzata
21.	19022	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer Sükösd Nagyközség Önkormányzata
22.	19034	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer Sárszentmihály Községi Önkormányzat
23.	19038	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer - Kozármisleny Város Önkormányzata
24.	19039	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése, Adósságrendezési eljárás ellenőrzése – Olasz Község Önkormányzata
25.	19044	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer Bordány Nagyközség Önkormányzata
26.	19048	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének, valamint a beruházások előkészítettségének ellenőrzése – Budapest Főváros Önkormányzata
27.	19057	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése- Integritás- és belső kontrollrendszer Gellénháza Község Önkormányzata
28.	19059	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Nagyvenyim Nagyközség Önkormányzata
29.	19060	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás és belső kontrollrendszer - Ópályi Község Önkormányzata
30.	19066	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer Szászvár Nagyközség Önkormányzat
31.	19067	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer Pusztahencse Községi Önkormányzat

32.	19070	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer - Csepreg Város Önkormányzata
33.	19072	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése Integritás- és belső kontrollrendszer – Az egyes befektetési tevékenységek ellenőrzése – Vértessomló Község Önkormányzata
34.	19075	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése Integritás- és belső kontrollrendszer - Ecser Nagyközség Önkormányzata
35.	19078	Jelentés - Önkormányzatok integritás- és belső kontrollrendszere - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése, Adósságrendezési eljárás ellenőrzése - Salomvár Község Önkormányzata
36.	19079	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer - Zombó Nagyközség Önkormányzata
37.	19081	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer - Gyöng Város Önkormányzata
38.	19083	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenysége k ellenőrzése – Karácsond Községi Önkormányzat
39.	19084	Jelentés - Önkormányzatok integritás- és belső kontrollrendszere - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése , Adósságrendezési eljárás ellenőrzése – Versend Község Önkormányzata
40.	19085	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzés e – Kiszombor Nagyközség Önkormányzata
41.	19091	Jelentés - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Jászszentlászló Község Önkormányzata
42.	19093	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése, Adósságrendezési eljárás ellenőrzése - Vizsoly Község Önkormányzata
43.	19098	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Baj Község Önkormányzata
44.	19100	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Fehérvárcsurgó Községi Önkormányzat
45.	19123	Jelentés - Integritás- és belső kontrollrendszer – Az egyes befektetési tevékenységek ellenőrzése – Egyházaskozár Község Önkormányzat
46.	19130	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer – Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Abda Község Önkormányzata
47.	19130	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Kunszállás Község Önkormányzata

48.	19137	Jelentés - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Petőháza Község Önkormányzata
49.	19138	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer - Hajdúnánás Városi Önkormányzat
50.	19141	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Szigetújfalu Község Önkormányzata
51.	19142	Jelentés - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Nyárlőrinc Községi Önkormányzat
52.	19145	Jelentés - Önkormányzatok integritás- és belső kontrollrendszere - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése, Adósságrendezési eljárás ellenőrzése – Erdőbénye Község Önkormányzata
53.	19148	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Zánka Község Önkormányzata
54.	19154	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer - Dunahaszti Város Önkormányzata
55.	19159	Jelentés - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Nagymágocs Nagyközségi Önkormányzat
56.	19161	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenysége k ellenőrzése – Nyőgér Község Önkormányzata
57.	19169	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer - Barcs Város Önkormányzata
58.	19182	Jelentés - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Tótvázsony Község Önkormányzata
59.	19188	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer - Tokaj Város Önkormányzata
60.	19189	Jelentés - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Szigetbecse Község Önkormányzat
61.	19191	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése – Integritás- és belső kontrollrendszer - Mindszent Város Önkormányzata
62.	19227	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenysége k ellenőrzése – Lövő Község Önkormányzata
63.	19228	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenysége k ellenőrzése – Dombegyház Nagyközség Önkormányzata
64.	19229	Jelentés - Önkormányzatok ellenőrzése Integritás- és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése – Szakmár Község Önkormányzata

2018. január 1. és 2019. december 31 között megjelenő jelentések a központi költségvetési szervek ellenőrzése Integritás- és belső kontrollrendszer		
Sorszám	Jelentés száma	Ellenőrzés megnevezése
1.	19054	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése Integritás- és belső kontroll, Vagyongazdálkodás – Színház- és Filmművészeti Egyetem
2.	19073	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése Integritás- és belső kontroll, Vagyongazdálkodás - Moholy-Nagy Művészeti Egyetem
3.	19115	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Damjanich János Gimnázium és Mezőgazdasági Szakképző Iskola
4.	19117	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Jávorszky Ödön Kórház
5.	19124	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Gottsegen György Országos Kardiológiai Intézet
6.	19151	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Szociális és Gyermekvédelmi Főigazgatóság
7.	19178	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése – Csongrád Megyei Dr. Bugyi István Kórház
8.	19179	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Szent Borbála Kórház
9.	19180	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése – Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Hetényi Géza Kórház – Rendelőintézet
10.	19196	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Dél-pesti Centrumkórház – Országos Hematológiai és Infektológiai Intézet
11.	19199	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Iparművészeti Múzeum
12.	19203	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Vay Ádám Gimnázium, Mezőgazdasági Szakképző Iskola és Kollégium
13.	19204	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Bedő Albert Erdészeti Szakgimnázium, Szakközépiskola és Kollégium
14.	19205	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Fáy András Mezőgazdasági Szakgimnázium, Szakközépiskola és Kollégium
15.	19206	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Lippai János Mezőgazdasági Szakgimnázium és Szakközépiskola
16.	19207	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Szombathelyi Élelmiszeripari és Földmérési Szakgimnázium, Szakközépiskola és Kollégium
17.	19221	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Állami Egészségügyi Ellátó Központ
18.	19225	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Török János Mezőgazdasági és Egészségügyi Szakgimnázium és Szakközépiskola
19.	19226	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Szent Lázár Megyei Kórház

20.	19231	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Batthyány Lajos Mezőgazdasági és Élelmiszeripari Szakgimnázium, Szakközépiskola és Kollégium
21.	19232	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Jávorka Sándor Mezőgazdasági és Élelmiszeripari Szakgimnázium, Szakközépiskola és Kollégium
22.	19233	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Pettkó-Szandtner Tibor Lovas Szakközépiskola és Kollégium
23.	19235	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Herman Ottó Környezetvédelmi és Mezőgazdasági Szakgimnázium, Szakközépiskola és Kollégium
24.	19236	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Gregus Máté Mezőgazdasági Szakgimnázium és Szakközépiskola
25.	19237	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Bárczay János Mezőgazdasági Szakgimnázium, Szakközépiskola és Kollégium
26.	19238	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - AM Dunántúli Agrárszakképző Központ, Csapó Dániel Mezőgazdasági Szakgimnázium, Szakközépiskola és Kollégium
27.	19239	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Kenderesi Mezőgazdasági Szakgimnázium, Szakközépiskola és Kollégium
28.	19240	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Kiss Ferenc Erdészeti Szakgimnázium
29.	19241	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Dr. Entz Ferenc Mezőgazdasági Szakgimnázium, Szakközépiskola és Kollégium
30.	19243	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Fodor József Élelmiszeripari Szakgimnázium és Szakközépiskola
31.	19245	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Galamb József Mezőgazdasági Szakgimnázium és Szakközépiskola
32.	19248	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Petőfi Irodalmi Múzeum
33.	19249	Jelentések - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Bükk Nemzeti Park Igazgatóság
34.	19250	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Körös-Maros Nemzeti Park Igazgatóság
35.	19251	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Hortobágyi Nemzeti Park Igazgatóság
36.	19252	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Kiskunsági Nemzeti Park Igazgatóság
37.	19253	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Fertő-Hanság Nemzeti Park Igazgatóság
38.	19254	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Órségi Nemzeti Park Igazgatóság

39.	19255	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Duna-Dráva Nemzeti Park Igazgatóság
40.	19256	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Balaton-felvidéki Nemzeti Park Igazgatóság
41.	19257	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Duna-Ipoly Nemzeti Park Igazgatóság
42.	19258	Jelentés - Központi költségvetési szervek ellenőrzése - Aggteleki Nemzeti Park Igazgatóság



1052 Budapest, Apáczai Cs. J. u. 10. | 1364 Budapest 4. Pf. 54

TEL: +36 1 484 9100

email: szamvevoszek@asz.hu

web: www.asz.hu | www.aszhirportal.hu