

GURDON-NAGY KLÁRA

*egyetemi docens**SZE Deák Ferenc Állam- és Jogtudományi Kar*

A belső ellenőrzés szerepe a helyi önkormányzati szférában krízishelyzet esetén, a szervezeti integritás megőrzése érdekében

ABSZTRAKT

Napjaink krízishelyzeteiben a közfeladatot ellátó szervezeteknek, beleértve a helyi önkormányzati szervezeteket is, komoly kihívással kell szembenéznük. Az eddigi „normál” munkamenet alapjaiban bolydult fel. Mindez sok esetben úgy, hogy a jog sem tud azonnali választ adni, így „helyben” kell a legmegfelelőbb megoldást szakmai-etikai szempontok figyelembevételével meghozni. Ebben a helyzetben az integritásalapú szemlélet lehet egy fogódzó, mely kialakításában, fenntartásában és megerősítésében a belső ellenőrzésnek kulcsszerep jut.

Kulcsszavak: belső ellenőrzés ■ szervezeti integritás ■ krízishelyzet okozta kihívások ■ helyi önkormányzati szféra

I. BEVEZETÉS

Minden szervezet vezetőjének fontos célkitűzése kell, hogy legyen, hogy a szervezet iránti bizalmat kialakítsa, illetve megerősítse, fenntartsa. Ha a közszférában valamely szereplő, intézmény a közérdek helyett a magánérdeket szolgálja, akkor elveszti a közösség bizalmát, hiszen a közintézmények létrehozásának célja a közösség szolgálata. A bizalom – mely akár egyetlen helytelen döntéssel is romba dönthető – megőrzésének egyik eszköze az integritásmenedzsment. Az integritásmenedzsment a szervezet működésének teljes és sérthetetlen működését célozza.^[1] Ennek pedig napjaink krízishelyzeteiben még nagyobb jelentősége van.

[1] Pulay, 2021, 10.

Szervezeti integritás alatt egy adott „szervezetre vonatkozó szabályoknak, valamint a szervezet részére vagy általa meghatározott értékeknek és elveknek megfelelő működés”^[2] értendő. Ebből következően a szervezeti integritás nemcsak jogszabályoknak való megfelelést jelent, hanem érték követő magatartást egyaránt.^[3] Éppen ezért az integritásszemlélet már nem a vertikális felelősségi viszonyokra épít, hanem a horizontális kapcsolatok erején nyugszik, azáltal a belső, az egyének között fennálló kölcsönös számonkérési lehetőség megelőző jelleggel hat a korrupciós és más, visszaélés-jellegű magatartásokra.^[4]

Váratlan és a jog által nem szabályozott helyzetekben pedig éppen az értékek és elvek segítenek az orientációban, a priorizálásban és a megfelelő döntéshozatalban. Az értékelvű magatartás jelentőségét véleményem szerint ez mutatja leginkább: a jog nem képes minden élethelyzetre szabályt mutatni, így az olyan helyzetekben, amikor a jog nem tud irányt szabni, az erkölcsi, etikai elvárások juthatnak főszerephez. Más kérdés, hogy a túlszabályozásnak számos más hátránya is van (pl. túl bürokratikus, eltántorítja a befektetőket, kiöli az egyéni kezdeményezést, stb.).

Elvitathatatlan, hogy a compliance-alapú és integritásközpontú megközelítés egy szervezeten belül egymás mellett, egymást erősítve működnek, de azok logikája eltérő: a compliance-alapú szemlélet alapvetően a kívülről támasztott normáknak való megfelelést szolgálja, míg az integritásközpontú gondolkodás az önként vállalt értékek szerinti cselekvést.^[5] A jogszabályok betartását és betartatását a közsférában adottnak veszem, és jelen tanulmány keretében elsősorban az értékek és elvek melletti elköteleződés folyamatáról és jelentőségéről lesz szó. A tanulmány elsősorban a helyi önkormányzati szférát érintően tesz megállapításokat, és nem tér ki az állam(igazgatás)ji vagy a versenyszféra speciális helyzetére.

II. KRÍZISHELYZET OKOZTA KIHÍVÁSOK

A mindennapokat illetően számos nem várt kihívással kell szembenéznie nemcsak a hétköznapi embereknek, hanem a közfeladatot ellátó szervezeteknek is. E körben elég csak megemlítenem a COVID-19 világjárvány okozta problémákat és az orosz-ukrán háború következményeit. Ezek a válsághelyzetek az intézmények integritását sem hagyták érintetlenül, az újragondolást és felülvizsgálatot igényelt, hiszen újfajta kockázatok jelentek meg (többek között a (köz) beszerzések terén^[6]), és megváltozott az eddigi egyensúlyi piac, általános bizal-

[2] Pulay, 2021, 16.

[3] Pulay, 2021, 17.

[4] Benei, 2020.

[5] Pulay, 2021, 28.

[6] Public Integrity for an Effective COVID-19 Response and Recovery, 2020, 2.

mi válság alakult ki. Az eddigi kockázatelemzések és folyamatok a „rendes” gazdálkodás körére készültek. Ezen kívül – ahogy az Állami Számvevőszék elemzése is rámutatott – az emberi életek és a szabályok közötti választás dilemmája is felmerült. Az új helyzet nem ítéhető meg teljes egészében a régi szabályok alapján, de nem is lehet figyelmen kívül hagyni a felépített normákat. Kellő rugalmassággal, a változásmenedzsment elveinek figyelembevételével kell reagálni az új helyzet adta kihívásokra.^[7]

Nyilvánvalóan vannak olyan kulcskontrollok,^[8] elvek (pl. a működés folyamatának és a gazdálkodás átláthatósága,^[9] számonkérhetőség, kockázatalapú megközelítés,^[10] információra nyitottság, kontroll- és más irányelvek bevezetése, megerősítése^[11]), a szervezet alapvető működési kereteit meghatározó dokumentumok,^[12] melyek válsághelyzet esetében sem mellőzhetők.

A belső ellenőrzés ebben a helyzetben a hiányzó kontrollok helyett tud cselekedni, azokat ki tudja vizsgálni, és tud a vezető felé jelzést tenni, ha valami kijavítanivaló van. Tud azonnali segítséget, tanácsot nyújtani. Ez biztosíthatja – többek között – ilyen helyzetekben az átlátható és számonkérhető működést. A belső ellenőrzés rövid és hosszú távon egyaránt segíteni tud a kockázatok^[13] azonosításában, és tudja azonosítani az azonnali beavatkozást igénylő folyamatokat.^[14] De a belső ellenőrzés hosszú távon is, illetve a krízishelyzet elmúltát követően is fontos szerepet tölt be a korrupció-, illetve visszaélés-megelőzés szervezeten belüli biztosításában. Legyen ez akár az integritás-tudatosság megerősítésében vállalt szerepe.^[15]

III. A SZERVEZETI INTEGRITÁS MEGTEREMTÉSE ÉS JELENTŐSÉGE

A szervezeti integritás megteremtésének egyik első lépése a szervezet értékrendjének és alapvető célkitűzéseinek a kinyilvánítása. Mindehhez természetesen az is hozzátartozik, hogy számos területen jogszabályi előíráson nyugszik bizonyos etikai elvárások rögzítése (pl. hivatásetikai kódex), illetve számonkérése. E tanulmány keretében elsődlegesen a jogszabályban előírt elvárásokon felül tett vállalásokat hangsúlyozom. Azáltal, hogy a szervezet küldetésnyilatkozatban vagy bármilyen más formában ezt megteszi, kezdődhet meg

[7] ELEMZÉS. Integritás kockázatok és kontrollok újragondolása világjárvány idején, 2021, 5.

[8] ELEMZÉS. Integritás kockázatok és kontrollok újragondolása világjárvány idején, 2021, 21.

[9] Kocziszky – Kardkovács, 2020, 93-94.

[10] Anderson – Turkewitz – Habershon – Bernstein – Recanatini – Al-Dahdah, 2020, 2.

[11] Public Integrity for an Effective COVID-19 Response and Recovery, 2020, 4.

[12] ELEMZÉS. Integritás kockázatok és kontrollok újragondolása világjárvány idején, 2021, 22.

[13] Ld. részletesen: Kocziszky – Kardkovács, 2020, 179.

[14] Public Integrity for an Effective COVID-19 Response and Recovery, 2020, 6.

[15] Public Integrity for an Effective COVID-19 Response and Recovery, 2020, 9.

az értékek és a célok belsővé tétele, valamint az értékek követésének segítése, illetve kikényszerítése, hiszen nyilvánvaló, hogy a szervezet minden alkalmazottjában csak hosszú folyamat eredményeként alakulhat ki ezen értékek és célok iránti elköteleződés.^[16]

Az internalizációs folyamat megvalósulhat személyes (pl. vezetői példamutatás, érzelmi megerősítés) vagy társas befolyásolás (pl. egy közösség elvárása) útján, valamint saját tapasztalatszerzés alapján.^[17] Ezen folyamatnak a része, hogy a szervezet helyett és nevében cselekvő vezetők, alkalmazottak ezen értékrendnek és célkitűzésnek megfelelően cselekedjenek a munkájuk során. Ez azért is jelentős, mert előfordulhat, hogy a szervezet akár egyetlen tagjának magatartása (pl. munkahelyi zaklatás) is aláássa a szervezet iránti bizalmat.^[18]

Az nyilvánvalóan a valóságtól elrugaszkodott elképzelés, hogy a szervezet minden alkalmazottja minden helyzetben – a saját érdekeivel is szembe menve – a szervezet érdekeinek szem előtt tartásával fog eljárni. Emiatt van szükség az értékek követésének segítésére (pl. a vezető próbálja megóvni a beosztottakat az olyan helyzetektől, amely esetében ez a „kísértés” fennáll), valamint végső soron a kikényszerítésre, amely többek között a személyes felelősségre vonást jelenti. Azért hangsúlyozom ki, hogy a kikényszerítésre csak legvégső esetben kerülhet sor, mert a belső elköteleződés mindig ellentétben áll a külső kényszerrel, de tekintettel arra, hogy itt egy szervezetnek az integritásáról beszélünk, ezért ez megkerülhetetlen.^[19]

A célok és értékek mentén történő cselekvés elsősorban a bűncselekmények megelőzését és felderítését szolgálja. Így jellemzően a szervezetek eljárásokat dolgoznak ki a bűncselekmények jelzésére, rendszeresen értékeli bűncselekmények kockázatát, anonim tanácsadási és bejelentési rendszert működtetnek, felelős személyeket neveznek ki.^[20]

Az érték követés előtérbe helyezése magával hozza a szabályok felülvizsgálatát (pl. felesleges szabályozás hatályon kívül helyezése) vagy azok „más” olvasatát (ilyenkor a dolgozók nem azért tartják be a szabályokat, mert kötelező, hanem, mert úgy tartják helyesnek).^[21]

Jogszabály egyébként rögzíti a vezető azon feladatát, hogy a szervezeti integritásra törekedjen: meghatározza a szervezeti integritást sértő események kezelésének eljárásrendjét, valamint működtessen az integritási kockázatokat is vizsgáló integrált kockázatkezelési rendszert.^[22] Emellett olyan kontrolltevékenységeket alakítson ki, amely erősíti a szervezet integritását,^[23] valamint

[16] Pulay, 2021, 17.

[17] Pulay, 2021, 18.

[18] Pulay, 2021, 19.

[19] Pulay, 2021, 20.

[20] Pulay, 2021, 23-24.

[21] Pulay, 2021, 41.

[22] 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Bkr.) 7. §.

[23] Bkr. 8. § (1) bek.

olyan kontrollkörnyezetet biztosítson, amelyben „világos a szervezeti struktúra, a folyamatok átláthatóak, egyértelműek a felelősségi, hatásköri viszonyok és feladatok, meghatározottak, ismertek és elfogadottak az etikai elvárások a szervezet minden szintjén” és „biztosított a szervezeti célok és értékek irányában való elkötelezettség fejlesztése és elősegítése”.^[24]

IV. A BELSŐ ELLENŐRZÉS MINT AZ INTEGRITÁSMENEDZSMENT RÉSZÉ

Az integritásmenedzsment funkciója, azon túl, hogy meghatározza a szervezeti integritásra vonatkozó előírásokat, összehangolja a szervezet tagjainak tevékenységét és ezáltal biztosítja a szervezeti kultúra egységét, magában foglalja a szervezeti értékeknek való megfelelés nyomon követését, és, amennyiben szükséges, a szervezeti értékeket kikényszerítését (integritásirányítás kontrollja).^[25]

Az integritásirányítás (integritáskontroll) részeként meg kell említenem az integritást elősegítő eszközöket (pl. küldetésnyilatkozat, magatartási kódex, összeférhetlenségi előírások, a dolgozók kiválasztására vonatkozó rendelkezések, ajándékok elfogadásának szabályozása stb.), az integritást támogató eljárásokat (pl. kockázatelemzés, beszámoló, képzés), valamint az integritást koordináló szervezeti megoldásokat (pl. integritási tanácsadó, integritáskontrollok működésének önértékelése, belső ellenőr, könyvvizsgáló). Tág értelemben véve az integritáskontroll fogalmába nemcsak a kontroll eljárásokat és szervezeti megoldásokat értjük, hanem ide tartozik a szervezeti kultúra épp úgy, mint a vezetés stílus.^[26]

Az integritáskontrollokon túl fontos arra is utalnom, hogy ezek külső és belső értékelése elengedhetetlen a megfelelő működéshez. Az önértékelésen túl a belső ellenőrzés e ponton jut szerephez. A belső ellenőrzésnek így feladata, hogy bizonyos időközönként ellenőrizze a szervezeti integritás megvalósulását, mely ugyan új témát jelent a belső ellenőrzés számára, de az ellenőrzés módszere, típusa változatlan.

A belső ellenőrzés^[27] a szervezetek saját, belső védelmi megoldása,^[28] mely a költségvetési szférában kötelező jellegű.^[29] „A belső ellenőrzés olyan független,

[24] Bkr. 6. § a)-c) és e) pont.

[25] Pulay, 2021, 61-62.

[26] Pulay, 2021, 65.

[27] Jogszabály szerinti definíciója: „független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze és eredményességét növelje, az ellenőrzött szervezet céljai elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát” (Bkr. 2. § b) pont).

[28] Kocziszky – Kardkovács, 2020, 14.

[29] 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.) 70. § (1) bek.

objektív bizonyosságot adó eszköz és tanácsadói tevékenység, amely értéket ad a szervezet működéséhez, és javítja annak minőségét. Módszeres és szabályozott eljárással értékeli és javítja a kockázatkezelési, a kontroll- és az irányítási folyamatok hatékonyságát, ezáltal segíti a szervezeti célok megvalósítását.”^[30] A belső ellenőrzés a napi munkafolyamatokba ágyazva működik, és nemcsak a múltbeli hiányosságok, jogszabályszegések jövőbeli kiküszöbölésére alkalmas (bizonyosságot adó tevékenység^[31]), hanem az operatív tevékenységek során felmerülő kérdések, problémák tekintetében is segítséget nyújt (tanácsadó tevékenység)^[32], mindezt a tárgyilagosság követelményének szem előtt tartásával.

Az önkormányzati működést érintően a polgármesteri hivatal jegyzője (közös hivatalt alkotó önkormányzatok képviselő-testületeinek döntése alapján a közös hivatal jegyzője) köteles a belső ellenőrzést megszervezni és működtetni.^[33] Itt fontos megjegyezni, hogy belső ellenőrzés nemcsak a helyi önkormányzatnál, mint önálló jogi személynél valósulhat meg, hanem az önkormányzati fenntartású intézményeknél, a helyi önkormányzat irányítása alá tartozó, köztulajdonban álló gazdasági társaságnál, a saját vagy az irányítása, felügyelete alá tartozó költségvetési szerv használatába, vagyonkezelésébe adott nemzeti vagyonnal való gazdálkodás tekintetében, vagy pedig az irányító szerv által nyújtott költségvetési támogatások felhasználásával kapcsolatosan a kedvezményezetteknel és a lebonyolító szerveknel (együttesen: irányító szervek belső ellenőrzés).^[34] A polgármesteri hivatal és más költségvetési szerv esetében a költségvetési szerv vezetője (a hivatal esetében ez a jegyző) gondoskodik a belső kontrollrendszer működtetéséről, beleértve a belső ellenőrzés megszervezését is.^[35] A belső ellenőrzést belső ellenőrrel^[36] vagy belső ellenőrzési feladatot ellátó szervezeti egységgel^[37] lehet megszervezni.^[38]

[30] Kocziszky – Kardkóvács, 2020, 14.

[31] „e) bizonyosságot adó tevékenység: belső ellenőrzési tevékenység, amelynek során a belső ellenőr objektív értékelést nyújt egy adott folyamatról, rendszerről, eljárásról, és az ellenőrzési program végrehajtása során tett megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat ellenőrzési jelentésbe foglalja” (Bkr. 2. § e) pont).

[32] „r) tanácsadó tevékenység: a költségvetési szerv vezetője részére nyújtott olyan hozzáadott értéket eredményező szolgáltatás, amelynek jellegét és hatókörét a belső ellenőrzési vezető és a költségvetési szerv vezetője a megbízáskor közösen írásban vagy szóban határozza meg anélkül, hogy a vezetői felelősséget a belső ellenőr magára vállalná” (Bkr. 2. § e) pont).

[33] Áht. 70. § (1) bek., 2011. évi CLXXXIX. törvény (a továbbiakban: Möt.v.) 119. §(3)-(4) bek., Bkr. 2. § n) pont nb) alpont.

[34] Áht. 70. § (1) bek.

[35] Áht. 70. § (1) bek., Möt.v. 119. § (4) bek.

[36] A belső ellenőr állhat a szervezet alkalmazásában vagy lehet külsős személy vagy szervezet (Bkr. 2. § a) pont).

[37] Bkr. 15. § (2) bek.

[38] Ha a költségvetési szerv gazdasági szervezettel nem rendelkezik, annak a belső ellenőrzését a gazdasági szervezetének feladatait ellátó költségvetési szerv vagy az irányító szerv által kijelölt szerv végzi (Bkr. 15. § (4) bek.).

A belső ellenőrzés sajátja, hogy a bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenysége keretében a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak való megfelelést, a tervezést, gazdálkodást és a közfeladatok ellátását vizsgálva jogi és más szakmai érvekkel megfelelően alátámasztott, ezáltal hasznosítható megállapításokat és javaslatokat fogalmaz meg a költségvetési szerv vezetője részére,^[39] aki arra intézkedési tervet készít.

V. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI MUNKA

A belső ellenőrzési munka ugyan a költségvetési szerv vezetője, illetve helyi önkormányzat esetén a képviselő-testület által elfogadott éves ellenőrzési terv alapján zajlik (tartalmazva többek között a tervezett ellenőrzéseket, annak tárgyát, az ellenőrzési időszakot és a tervezett ellenőri napok számát),^[40] biztosítva ezáltal a kiszámítható ellenőrzési munkát, de a belső ellenőrzési feladatot ellátóknak azzal is számolni kell, hogy az év során merül fel igény terven felüli ellenőrzésre. Ez – amennyiben valóban indokolt – a tervben szereplő valamely ellenőrzés terhére történhet csak. Ebben az esetben az ellenőrzési terv módosításra szorul.^[41]

Ha az ellenőrzéseket vesszük, akkor a szervezeti integritás ellenőrzése vonatkozásában az ellenőrzés három alaptípusa jön számításba: a megfelelőségi, a teljesítmény- és a pénzügyi ellenőrzés.

A megfelelőségi ellenőrzés során e témakör vonatkozásában a belső ellenőrzést vizsgálhatja, hogy a szervezet létrehozta-e a jogszabály által kötelezően előírt, illetve az integritási kockázati szintje által indokolt kontrollokat,^[42] ezt megfelelő tartalommal tette-e, és azok szerint működik-e.^[43] E körben kiemelem, hogy a belső ellenőrzés megvizsgálhatja, hogy az ellenőrzött létrehozott a kötelező kontrollokon felül egyéb kontrollokat, ezt az ellenőrzés során értékelheti.

A teljesítmény-ellenőrzés rendszeralapú megközelítése esetén a szervezet által létrehozott integritásirányítási alrendszernek a szervezeti értékek követésének elősegítését és kikényszerítését célzó működésének megléte, vagy – szűkebb értelemben – a korrupció és az egyéb visszaélések megakadályozása vizsgálható olyan szervezetnél, ahol kialakították már az integritásirányítás kereteit. Eredményalapú megközelítés esetén a vizsgálat az integritásirányítási alrendszer vagy annak egyes elemeinek eredményességére, gazdaságosságára, hatékonyságára fókuszál, amely előfeltételezi, hogy a szervezet meghatározott eredménycélokat vagy az értékekhez célokat és indikátorokat rendelt. A teljesítmény-ellenőrzés problémaalapú megközelítése esetén a belső ellenőrzés egy

[39] Áht. 70. § (2) bek.

[40] Bkr. 22. § (1) bek. b) pont és 31. § (4) bek.

[41] Bkr. 56. § (5) bek.

[42] Ld. Bkr. 6. § (1) bek. és 8. § (1) bek.

[43] Pulay, 2021, 238.

integritási hiányosság okait tárja fel, amelyet akkor célszerű megtenni, ha jelzés érkezik valamilyen hiányosság, szabálysértés fennállásáról.

A pénzügyi ellenőrzés jelen esetben a megfelelési ellenőrzéssel mutat szoros kapcsolatot, mert az a szervezeti integritás tekintetében arra terjed ki elsődlegesen, hogy a szervezet megfelelő kontrollokkal, különösen integritáskontrollokkal a lehető legkisebbre csökkentette-e a csalás lehetőségét.^[44]

A belső ellenőr a vizsgált témakört érintően széleskörű ismeretekkel kell, hogy rendelkezzen. Nemcsak a szakmai háttér ismerete, a jogszabályok és legújabb számviteli és egyéb standardok alkalmazása követelmény (sőt manapság már az informatikai tudás is elengedhetetlen), hanem a „jó” belső ellenőr megfelelő kompetenciákkal is bír. Az esetet a legapróbb részletekig ismernie kell, ugyanakkor tudnia kell azt rendszerben is látni.^[45]

Amellett, hogy jogszabályokkal alátámasztott megállapításokat tesz a belső ellenőr, az is fontos, hogy a szervezet működésével kapcsolatos elvárásokat, értékeket, célkitűzéseket is figyelembe vegye, illetve megfogalmazza. Fontos azonban e körben kiemelni, hogy a jogszabályokkal alá nem támasztott, csak az erkölcsi vagy egyéb nem normatív követelmények revizor általi megfogalmazása ajánlás szintjén maradhat csak. Itt is lényeges azonban annak alátámasztása, hogy az milyen előnyökkel jár az ellenőrzött számára, milyen módon védi meg a kockázatokkal szemben.

A „beszerzett bizonyítékok” tükrében és az észrevételek egyeztetése körében az érvek-ellenérvek elhangzása után a belső ellenőr végső megállapításait és javaslatait a jelentés tartalmazza, melyet az ellenőrzöttnek és érintettnek követnie kell. A vizsgálat tárgyát a revizor holisztikus szemléletmóddal közelíti meg,^[46] és saját belső meggyőződése alapján, nem külső, szubjektív körülményeknek megfelelően „ítél”.

A jelentés(tervezet) birtokában az érintettek szükség esetén intézkedési tervet készítenek, a felelős és határidő megjelölésével.^[47] Az intézkedési terv jóváhagyását követően az érintettek kötelesek végrehajtani az intézkedési tervben foglaltakat, melyről a belső ellenőrzési vezető felé be kell számolniuk.^[48]

VI. ZÁRÓ GONDOLATOK

Természetesen számos ellenőrzési megoldás létezik és működik a belső ellenőrzés mellett és azzal együtt, úgy, mint a vezetői ellenőrzés (akár a kiadmányozási jog, a kötelezettségvállalás és az utalványozás rendje során), pénzügyi bi-

[44] Pulay, 2021, 238-241.

[45] Jackson, 2020, 37.

[46] Munteanua – Zaharia, 2014, 2242.

[47] Bkr. 45. § (2)-(3) bek.

[48] Bkr. 46. § (1) bek.

zottság^[49] vagy tulajdonosi ellenőrzés. A belső ellenőrzés azonban egy autonóm, független és heterogén terület. Függetlenségét garantálja, hogy közvetlenül a költségvetési szerv vezetője alá tartozik, és a belső ellenőr belső ellenőrzési tevékenységen kívül más tevékenységbe nem vonható be.^[50]

A belső ellenőrzés mindig egy adok-kapok viszony. A cél elsősorban a kisebb-nagyobb pénzügyi, jogi és egyéb szabálytalanságok megelőzése és kiküszöbölése, és ezáltal a szervezet szolgálata.^[51] Belső ellenőrzés esetében fontos, hogy az ellenőrzött vagy ellenőrzéssel nem érintett szerv vagy szervezeti egység is bizalommal forduljon a belső ellenőr felé, ha bármilyen kérdése vagy problémája van. A belső ellenőr a szervezet vezetőit (és nemcsak az első számú vezetőjét) felkészíti és ezáltal megvédi a külső ellenőrzések súlyosan negatív megállapításaitól.^[52]

Egy, a közzsférában tevékenykedő szervezetnek nem lehet belügye, hogy milyen értékek mentén munkálkodik. Az integritásszemlélet az egyének útján a szervezet által érvényesül, mely a közös felelősségen alapszik.^[53] Azt kell látni, hogy az „integritás egy minőség, amely a bizalmat erősíti, nem pedig bürokrácia”.^[54] Ez lehetővé teszi, hogy az azonnali válaszlépést igénylő, de sok esetben szabályozatlan helyzetekben a reziliencia jegyében tudjon cselekedni a szervezet.^[55] Az is nyilvánvaló, hogy ezen válsághelyzeteknek nemcsak rövidtávú intézkedést igénylő hatásai vannak, hanem hosszútávon is átgondolást igényel az integritásalapú szemlélet.^[56]

Ennek pedig számos összetevője van. A válsághelyzet okozta kihívások felvetették többek között a bürokráciacsökkentés szükségességét,^[57] mely időről időre megjelenik mint fontos célkitűzés, de talán az ilyen kellő rugalmasságot, és egyúttal fontos jogi-etikai elvárásokat megkövetelő, azonnali döntést igénylő helyzetek még jobban alátámasztják ennek az indokoltságát. A digitalizáció térnyerésének fontosságát sem lehet kellőképpen hangsúlyozni akkor, amikor a járványveszély elkerülésének lehetséges útjait keressük, vagy versenyelőnyre akarunk szert tenni.^[58] Ennek a folyamatos változásnak része a belső ellenőrzés is, mely szintén kénytelen igazodni az új helyzetek által támasztott kihívásokhoz.

[49] A jelenlegi szabályok szerint 2000 fő feletti lakosság szám esetén kötelező a pénzügyi bizottság létrehozása (Mötv. 57. § (2) bekezdés).

[50] Bkr. 18. §

[51] Roussy, 2013, 558.

[52] Roussy, 2013, 562.

[53] Benei, 2020.

[54] ELEMZÉS. Integritás kockázatok és kontrollok újragondolása világvárvány idején, 2021, 5.

[55] Public Integrity for an Effective COVID-19 Response and Recovery, 2020, 1.

[56] Public Integrity for an Effective COVID-19 Response and Recovery, 2020, 5.

[57] Domokos, 2020.

[58] ELEMZÉS. Integritás kockázatok és kontrollok újragondolása világvárvány idején, 2021, 23.

IRODALOM

- Anderson, James – Turkewitz, Joel – Habershon, Alexandra – Bernstein, David – Recanatini, Francesca – Al-Dahdah, Edouard: Ensuring Integrity in Governments' Response to COVID-19, 2020. (Elérhető: https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/33705/Ensuring_Integrity_in_the_Government_Response_to_COVID19-April%202020.pdf?sequence=7. Letöltés ideje: 2022. március 17.). DOI: <https://doi.org/10.1596/33705>.
- Arena, Marika (2013): Internal audit in Italian universities: An empirical study. In: *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. 2013/93. sz. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.10.155>.
- Benei Dóra (2020): Az integritásvizsgálatok szerepe a korrupció elleni küzdelemben. In: *Ügyészek Lapja*. 2020/2-3. sz. (Elérhető: <http://ugyeszeklapja.hu/?p=2865>. Letöltés ideje: 2022. október 20.).
- Domokos László: Ne az ellenőrzést, hanem a bürokráciát csökkentsük!, 2020. (Elérhető: <https://www.domokoslaszlo.com/hirek/ne-az-ellenorzest-hanem-a-burokraciát-csokkentsuk>. Letöltés ideje: 2022. március 17.).
- ELEMZÉS. Integritás kockázatok és kontrollok újragondolása világjárvány idején. Állami Számvevőszék, Budapest, 2021. (Elérhető: https://www.aszhirportal.hu/storage/files/files/Elemz_s_integritas_kockazatok_vilagjarvany.pdf?download=true. Letöltés ideje: 2022. március 17.).
- Jackson, Russell A. (2020): Forming Today's Internal Audit Function. In: *Internal Auditor*. February 2020.
- Kocziszky György – Kardkovács Kolos (2020): *A compliance szerepe a közösségi értékek és érdekek védelmében*. Akadémiai Kiadó, Budapest. DOI: <https://doi.org/10.1556/9789634545972>.
- Munteanu, Victor – Zaharia, Dragos Laurentiu (2014): Current Trends in Internal Audit. In: *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. 2014/116. sz. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.01.551>.
- Public Integrity for an Effective COVID-19 Response and Recovery, 2020. (Elérhető: https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=129_129931-ygq2xb8qax&title=Public-Integrity-for-an-Effective-COVID-19-Response-and-Recovery. Letöltés ideje: 2022. október 23.). DOI: <https://doi.org/10.1787/a5c35d8c-en>.
- Pulay Gyula (2021): *Integritásmenedzsment*. Akadémiai Kiadó, Budapest. DOI: <https://doi.org/10.1556/9789634546320>.
- Roussy, Mélanie (2013): Internal auditors' roles: From watchdogs to helpers and protectors of the top manager. In: *Critical Perspectives on Accounting*. 2013/24.

JOGFORRÁSOK

- Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény.
- Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény.
- A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet.