

Boros Anita

## AZ ÁLLAMI ELLENŐRZÉS EGY SAJÁTOS VÁLFAJA, AVAGY A MEGFELELŐSÉG (COMPLIANCE) ÉS AZ INTEGRITÁS KÉRDÉSKÖRE EGYES KÖZSZFÉRASZERVEZETEK ESETÉBEN

*A Specific Form of State Control or Issues of Compliance and Integrity in Public Sector Organisations*

**Dr. habil. Boros Anita LL.M** egyetemi docens, Nemzeti Köszolgálati Egyetem, Államtudományi és Nemzetközi Tanulmányok Kar, Lőrincz Lajos Közigazgatási Jogi Tanszék, elnök, Közigazgatási Eljárási Jogi Egyesület, [boros.anita@uni-nke.hu](mailto:boros.anita@uni-nke.hu)

*Az állam ellenőrzési funkcióiról széles körű szakirodalmi források állnak rendelkezésünkre, hiszen mind a hazai, mind a nemzetközi szakirodalom egy prominens kérdése, hogy az állami akarat – amely többféle arcot ölthet, lehet valamilyen jogszabály, nem normatív szabályozó, egy hatósági döntés vagy éppen egy közigazgatási intézkedés – kikényszerítése milyen módon és milyen eszközökkel lehetséges. Az állami tulajdonú gazdasági társaságok számára is kulcsfontosságú a privát szféra társaságainak mintájára a megfelelési biztosítása. A hazai jogrendszerben jelenleg nincsen önálló szabályozó a köztulajdonú gazdasági társaságok megfelelési kontrollfunkciói tekintetében, ezért az államháztartási belső kontrollfunkciókra vonatkozó egyes szabályok alkalmazandók ezen a területen is. A kérdés azért érdekes, mert az állami tulajdonú gazdasági társaságok részben a vagyoni jog, részben a polgári jog, illetőleg részben a közigazgatási jog hatálya alatt állnak, így a fölöttük gyakorolható ellenőrzés is alapvetően ezekhez igazodóan tulajdonosi, a szorosabb értelemben vett polgári jogi – a jogi személyek törvényes működésének biztosítékaiként ismert –, illetve szakpolitikai, ágazati, közpénzügyi és hatósági ellenőrzés lehet. Az ilyen szervezetek integritása – amely a legközelebb áll a magánszférában ismert compliance funkcióhoz – az elmúlt években az Állami Számvevőszék vizsgálatainak homlokterébe került. Tanulmányunkban ezeket a fogalmakat tisztázzuk, és megvizsgáljuk a jelenlegi hazai szabályozás jellemzőit.*

**KULCSSZAVAK:**

Állami Számvevőszék, állami tulajdonban lévő gazdasági társaság, állami tulajdonú gazdasági társaságok, állami vállalat, antikorrupció, belső ellenőrzés, belső kontrollrendszer,

belső védelmi vonalak, compliance, COSO, etika, IIA, integritás, integritásirányítás, ISSAI, kockázatok, kontrollfunkció, köztulajdonban álló gazdasági társaság, megfelelés, megfelelési ellenőrzés, pénzügyi ellenőrzés, teljesítmény-ellenőrzés.

*We have a wide range of literature sources on the state's control functions, as it is a prominent issue in both national and international literature that how and by what means the state's will – which can take many faces, may be a law, a non-normative regulator, an authority decision or even a public administration measure – is possible to be enforced. It is also crucial for state-owned business organizations to ensure compliance like private sector companies do. At present, there is no independent regulator in the national legal system regarding compliance control functions of publicly owned business organizations, therefore some of the rules concerning the internal control functions of the public sector are applicable in this area, as well. The question is interesting because state-owned business organizations are partly subject to property law, partly to civil law and partly to administrative law, so control over them is basically by ownership, in a closer sense by civil law – known as the guarantee of legitimate operation of legal persons – or may be policy, sectoral, public finance and authority control. The integrity of such organizations, which is closest to the compliance function known in the private sector, has been at the forefront of the State Audit Office's investigations in recent years. In our study, these terms are clarified and the characteristics of the current national regulation are examined.*

**KEYWORDS:**

anti-corruption, compliance control, compliance, control function, COSO, ethics, financial control, IIA, integrity management, integrity, internal control system, internal control, internal defence lines, ISSAI, performance control, public company, publicly owned company, risks, State Audit Office, state-owned business organization, state-owned companies

## 1. BEVEZETŐ

Magyary Zoltán klasszikusnak számító *Magyar közigazgatás* című művében<sup>1</sup> Fayol adminisztratív funkcion belüli nevesített ellenőrzési alfunkciójára utalva akként foglalt állást, hogy „az eredmények vizsgálata jelenti az ellenőrzést. Ellenőrizni annyi, mint meggyőződni arról, hogy a munka az adott pillanatban az elfogadott programnak, az adott parancsoknak és az érvényes elveknek megfelelően történik-e? Az ellenőrzés összehasonlít, megvitát, bírál, és egyáltalán arra törekszik, hogy fokozza az előrelátást, egyszerűsítse és erősítse a szervezetet, növelje a parancsolás tökéletességét és megkönnyítse az összhang biztosítását.” Szintén e művében utal arra is Magyary, hogy az ellenőrzésnek elsődlegesen a pénzügyi jellegű ellenőrzési mechanizmusai alakultak ki – kiemeli itt a felügyelőbizottság, a revizorok, a számvevőszékek szerepét –, de már ekkor felveti, hogy az ellenőrzésnek léteznek más aspektusai is, mint például az eredményesség ellenőrzése vagy éppen a bírói ellenőrzés.

Az ellenőrzés tárgya, módszerei lényegesen megváltoztak az elmúlt időszakban: a pénzügyi ellenőrzés mellett megjelent a teljesítményalapú és a megfelelőségi ellenőrzés is, sőt a jó kormányzás követelményének keretében a közszféraszervezetek vonatkozásában a szorosabban vett jogszabályi követelmények betartásának és betartatásának követelménye mellett bizonyos (alap)elvek, szervezeti célok, értékek, vagy épp a jogalkotó szándékának érvényre juttatása is tetten érhető. Valójában úgyis fogalmazhatunk, hogy a különböző közfeladatot ellátó szervezeteknek a közjó érvényre juttatása érdekében olyan értékek mentén kell a saját működésüket is megszervezniük, amelyek „a köz szolgálatából erednek, úgymint: a szakmai felkészültség, az objektivitás és elfogulatlanág, az erkölcsi feddhetetlenség, valamint a közérdek előtérbe helyezése a magánérdekkel szemben”.<sup>2</sup> Anélkül, hogy a jó kormányzás különböző szervezetek szerinti alapelveinek ismertetésébe bocsátkoznánk, térjünk vissza a fő témánkhoz: miként változott az ellenőrzés célja, jellege és módszere az elmúlt időszakban?

Kutatásaink során számos terület vizsgálatával foglalkoztunk, és arra a megállapításra jutottunk, hogy vannak olyan szegmensek, amelyek ellenőrzése csak közvetetten tud megvalósulni az állam (szervei) által az olyan szervezetek irányába, amelyek az állam saját tulajdonában állnak. Ennek elsődlegesen az az oka, hogy az állami tulajdonban álló gazdasági társaságok jelentős része nem sorolható be ellenőrzési szempontból sem egyetlen jogterület hatálya alá: az állami tulajdonú gazdasági társaságok részben a vagyonjog, részben a polgári jog, illetőleg részben a közigazgatási jog hatálya alatt állnak, így a fölöttük gyakorolható ellenőrzés is alapvetően ezekhez igazodóan tulajdonosi, a szorosabb értelemben vett polgári jogi – a jogi személyek törvényes működésének biztosítékaként ismert –, illetve szakpolitikai, ágazati, közpénzügyi és hatósági ellenőrzés lehet. Szabályozási oldalról nézve ezeknek a társaságoknak a működését nemcsak jogszabályok, hanem a tulajdonosi joggyakorló döntései, illetve a belső működést meghatározó szabályozók, illetve

<sup>1</sup> MAGYARY 1942, 34.

<sup>2</sup> DOMOKOS et al. 2016, 7.

a klasszikus normatív jelleggel nem bíró előírások is meghatározzák. A magánszféra társaságaival szemben ez például egy jelentős különbség: a magánszféra társaságai esetében gyakran előfordul, hogy például egy etikai kódex vagy egy üzleti magatartási szabályzat nem a közigazgatási értelemben vett szabályozó formájában jelenik meg például a munkavállalók irányába, hanem a közérthetőség kedvéért egy könnyen áttekinthető, szemléletes, elektronikus úton elérhető prospektusban, egy közzétett prezentáció formájában, egy videofájlban. Érdemes lenne egyszer számba venni, hány külső és belső szabályozója van egy nagyobb, közszolgáltatást nyújtó állami tulajdonú gazdasági társaságnak, ideértve minden előírást, amely a társaságra és annak munkavállalóira vonatkozik. Egészen bizonyosan léteznek olyan társaságok is, amelyek esetében ez akár több száz is lehet. Ebből egyúttal az is következik, hogy mindenfajta előírás ellenőrzése az említett, úgy is fogalmazhatnánk, hogy klasszikus ellenőrzési funkciókkal nem lehetséges. Ennek pedig az lehet az eredménye, hogy *bizonyos ellenőrzési funkciók ellátásába az államnak be kell vonni az említett szervezeteket, így azoknak saját maguknak kell bizonyos szegmenseket ellenőrizniük, és ehhez egy hatékony, jól reagálni tudó belső kontrollrendszert szükséges kialakítani.* Ez az ellenőrzésre vonatkozó kutatásainknak egy kisebb szegmense, mégis úgy ítéltük meg, hogy érdemes ezzel a kérdéskörrel is foglalkozni. Az alapkérdés tehát az, hogy egy közszféraszervezet – értve ez alatt e tanulmány keretei között az állami tulajdonú gazdasági társaságokat –, miként tudja *a belső működését úgy alakítani, hogy az ne csak a szorosabb értelemben vett jogszerűség alapelveinek feleljen meg, hanem azon túlmutatóan hogyan tudja a tevékenységét a tulajdonos – közvetlenül vagy közvetetten az állam – akaratának, az adott szervezet alapvető céljainak, értékeinek megfelelően megszervezni, és ehhez milyen belső kontrollmechanizmusokat kell vagy lehet bevezetnie.*

Tanulmányosorozatunk első – jelen – részében megvizsgáljuk, hogy egyáltalán a belső kontrollmechanizmusokat is ellenőrző szervezetek – jelen esetben az Állami Számvevőszék – mire hívja fel a figyelmet az állami tulajdonban álló gazdasági társaságok integritásával kapcsolatban. Mielőtt azonban ide eljutnánk, választ keresünk arra is, hogy valójában minek kell megfelelnie egy állami tulajdonú gazdasági társaságnak, amikor a megfelelőségi (compliance) ellenőrzési funkció a vonatkozásában felmerül. Természetesen ez szám-talan kapcsolódó kérdést felvet, így például a jogi személyek büntetőjogi felelősségét,<sup>3</sup> a felelős vállalatirányítást, vagy éppen a társaságok törvényességének eddigi tapasztalatait, azonban terjedelmi korlátok miatt itt csak a szorosabb értelemben vett megfelelőséggel foglalkozunk.

<sup>3</sup> GRAY 2006, 875–892.

## 2. A MEGFELELŐSÉG HAZAI SZABÁLYOZÁSA

A megfelelés fogalma meglehetősen szokatlanul cseng a közigazgatási jogi környezetben, hiszen a közigazgatási jellegű szabályozókban mindeddig csak elszórtan fordult elő a megfelelési kontroll kérdésköre.

A jogszabályok betartása, a törvényesség, a jogszerűség, a joghoz kötöttség közismert alapelvek. A megfelelés azonban nem csak ezt jelenti. Noha azok a jogszabályok, amelyek kifejezetten a megfelelési kontrollal foglalkoznak, alapvetően a jogi megfelelést értik alatta, látni fogjuk, hogy a megfelelés és a megfeleléség nem csak a normatív előírásoknak való megfelelést jelenti.

A *megfeleléség kontrollálása* mint szabályozási tárgy csak néhány éve bukkant fel a jogi szabályozóinkban: a legrelevánsabb hazai normatív példákat nem is kifejezetten a közigazgatás területén lehet fellelni, hiszen a jogszabályoknak történő megfeleléség biztosítása és az ehhez kapcsolódó kontrollfunkció kimunkálása jogszabályi szinten főként a hitelintézeti és a biztosítási jog területén jelent meg a legutóbbi években.<sup>4</sup> A hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló 2013. évi CCXXXVII. törvény (a továbbiakban: Hpt.) 2018 januárjában egy törvénymódosítás eredményeként bevezette a *jogszabályoknak történő megfelelésért felelős szervezeti egység* felállításának a kötelezettségét a Hpt. hatálya alá tartozó szervezetek számára.

Azért is érdemes ezt a szegmenst példaként hoznunk, mert a köztulajdonú társaságokhoz hasonlóan e szervezetek is „más pénzével” gazdálkodnak, ezért a jogalkotónak rájuk (is) szigorúbb szabályokat kell meghatároznia.

A törvénymódosításhoz fűzött miniszteri indoklás szerint „a *compliance* funkció alapvető célja, hogy elősegítse a hitelintézet jogszabályokban, illetve belső szabályzatokban meghatározott kötelezettségeinek teljesítését, feladata továbbá a szabályok betartásának ellenőrzése, az eltérések feltárása, azok jelentése, javaslattétel a feltárt hiányosságok kijavítására, a döntéshozatalhoz szükséges pénzügyi és egyéb információk biztosítása, valamint a hitelintézet és ügyfelei eszközeinek és a tulajdonosok érdekeinek védelme. Hitelintézetek esetében a *compliance* fontos szerepet játszik a bank belső kontrolljainak, kockázatkezelésének és az irányítási feladatainak folyamatos fenntartásában, illetve minőségében, amely egyben a felügyeletet ellátó hatóság alapérdeke is. A szabályozás jelenleg a különböző pénzügyi felügyeleti hatóságok, szakmai szövetségek iránymutatásainak való megfelelést jelenti. A szabályozó környezet nemzetenként, országonként is jelentős különbségeket mutat, de az európai uniós országok többségében legalább minimum ajánlásként megjelenik egy független egységként működő *compliance* szervezet kialakításának vagy megfeleléségi biztos/vezető kijelölésének szükségessége.

A környező országok szabályozásában a »Core Compliance« mint önálló, független funkció kialakítása jellemzően nem kötelező erejű előírás; Magyarországhoz hasonlóan

<sup>4</sup> Lásd ehhez: Kovács–Szóka 2016, 69–83.

*leginkább a pénzmosság megelőzésére vonatkozó szabályok, illetve a MiFID 2<sup>5</sup> kapcsán jelenik meg a jogi szabályozásban. A megfelelési (compliance) funkció a hitelintézetek belső védelmi vonalai közül az egyik legfontosabb, célja a kockázat minimalizálása, a biztonság és a pénzügyi rendszerbe vetett bizalom biztosítása.*<sup>6</sup>

Ehhez nagyon hasonló szabályozási metodikát követ a biztosítási tevékenységről szóló 2014. évi LXXXVIII. törvény (a továbbiakban: Bit.) is, amely inkább a feladatkör és nem a feladat oldaláról közelíti meg a kérdést. Hasonló irányú rendelkezések jelennek meg a befektetési vállalkozási és árutőzsdei szolgáltatásokat a befektetési vállalkozásokról és az árutőzsdei szolgáltatókról, valamint az általuk végezhető tevékenységek szabályairól szóló 2007. évi CXXXVIII. törvényben is (a továbbiakban: Bszt.).

*Az már a Hpt.-hez fűzött indokolásból is kiderül, hogy valójában a megfelelés a jogi és a nem jogi szabályozókban megjelenő kötelezettségek, elvárások teljesítésének, a szervezet tényleges működési célja, értékei, alapelvei realizálódásának meghatározott eljárásrend szerinti ellenőrzése és a feltárt hiányosságok reparálása.*

Azt is érdemes kiemelnünk, hogy a megfelelés nem azonos a belső ellenőrzéssel. A két tevékenységet az említett szabályozók pontosan és konzekvensen el is választják egymástól. Előjáróban itt csak annyit emelnénk ki, hogy a belső ellenőrzés lényegesen tágabb fogalom, mint a megfelelési ellenőrzés.

A már említett szegmensek tekintetében a megfelelés tartalmi meghatározását nagymértékben támogatja a Magyar Nemzeti Bank (a továbbiakban: MNB) a belső védelmi vonalak kialakításáról és működtetéséről, a pénzügyi szervezetek irányítási és kontrollfunkcióiról szóló 27/2018. (XII. 10.) számú ajánlása, valamint a belső védelmi vonalak kialakításáról és működtetéséről, a pénzügyi szervezetek irányítási és kontrollfunkcióiról szóló 5/2016. (VI. 6.) MNB ajánlása<sup>7</sup> (a jelen fejezetben a továbbiakban: Ajánlás) is.

Ahogy a későbbiekben a közigazgatási szervek tekintetében is utalunk majd rá, a szervezet vezetője különböző *belső védelmi vonalakat* köteles kialakítani,<sup>8</sup> amelyeknek a legfontosabb rendeltetése, hogy átlátható, megbízható és hatékony, a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak megfelelő működését a tulajdonosok gazdasági érdekével összhangban biztosítsa, erősítve ezzel a társadalom különböző szegmensei részéről a szervezet iránti bizalmi faktorokat. Ezeknek a védelmi vonalnak a nevükből adódóan is elsődleges feladata, hogy megelőzzék a szervezet elleni negatív behatásokat. Ezek az előbb említett célokat veszélyeztetik.

<sup>5</sup> 2004/39/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv (2004. április 21.) a pénzügyi eszközök piacairól, a 85/611/EGK és a 93/6/EGK tanácsi irányelv, és a 2000/12/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv módosításáról, valamint a 93/22/EGK tanácsi irányelv hatályon kívül helyezéséről.

<sup>6</sup> A pénzügyi piacok működését és a pénzügyi eszközök kereskedését szabályozó törvények jogharmonizációs célú módosításáról szóló T/15347. számú törvényjavaslat miniszteri indokolása. Elérhető: [www.parlament.hu/irom40/15347/15347.pdf](http://www.parlament.hu/irom40/15347/15347.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 04. 27.)

<sup>7</sup> A Magyar Nemzeti Bank 5/2016. (VI. 06.) számú ajánlása a belső védelmi vonalak kialakításáról és működtetéséről, a pénzügyi szervezetek irányítási és kontroll funkcióiról. Elérhető: [www.mnb.hu/letoltes/5-2016-belső-vedelmi-vonalak-kialak-es-muk.pdf](http://www.mnb.hu/letoltes/5-2016-belső-vedelmi-vonalak-kialak-es-muk.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 04. 27.)

<sup>8</sup> KING 2011, 208.

A pénzügyi szervezet belső védelmi vonalainak legfontosabb feladata, hogy preventív és proaktív módon járuljon hozzá e célok teljesüléséhez azáltal, hogy a működés során esetlegesen keletkező problémákat, hiányosságokat a lehető legkorábbi fázisban, már a keletkezésükkor, de lehetőség szerint még azt megelőzően azonosítsa és kezelje, biztosítva ez által a megoldás gyorsaságát és hatékonyságát. A belső védelmi vonalak elsődleges szűrő szerepet töltenek be a pénzügyi közvetítőrendszer biztonságos működését garantáló védelmi hálóban. Az Ajánlás értelmében a pénzügyi szervezetek belső védelmi vonalait a felelős belső irányítás (*internal governance*) és a belső kontroll- (*internal control*) funkciók alkotják. A megfelelőségi funkció az utóbbi csoportba sorolandó és alapvető célja az is, hogy preventív jellegéből adódóan előre azonosítsa az úgynevezett megfelelőségi kockázatokat. Az Ajánlás 109. pontja értelmében megfelelőségi kockázatnak minősül „a jogszabályok, illetve jogszabálynak nem minősülő egyéb előírások – ideértve az MNB által kiadott felügyeleti szabályozó eszközöket, az ún. önszabályozó testületek (például KELER Zrt., BÉT, MABISZ) szabályzatait, a piaci szokványokat, magatartási kódexeket, illetve az etikai szabályokat is –, belső szabályozás (a továbbiakban: megfelelőségi szabályok) [az Ajánlás ezeket együtt megfelelőségi szabályoknak hívja] be nem tartása következtében esetlegesen keletkező jogi kockázat, felügyeleti vagy egyéb hatósági szankció, jelentős pénzügyi veszteség vagy hírnévromlás kockázata”.

Emellett érdemes utalnunk a Magyar Bankszövetség *Best Practice Kódexére* is (a továbbiakban itt: Kódex),<sup>10</sup> amely kiemeli a megfeleléstudatosság megteremtésének és a megfelelőségbiztosítási kultúra kialakításának szükségességét, amely valójában azért is nagyon fontos, mert ez által elérhető, hogy az adott szervezetnél foglalkoztatottak önkéntes jogkövetése eredményezze *a minden követelményt kielégítő, szabályos, vagyis megfelelő működést*. Ez egyúttal azt is jelenti, hogy a megfelelés egy ösztönző funkció is: arra ösztönöz, hogy ne csak a felügyeleti, hatósági, tulajdonosi és egyéb ellenőrzési formációk elkerülése érdekében legyen a foglalkoztatott szabálykövető, vagy másként kifejezve megfeleléstudatos, hanem *az adott szervezet értékeinek fenntartása, megóvása, jó hírnevének védelme, a mindenkivel szembeni tisztességes és etikus eljárás iránti igény szempontjából is*. A Kódex emellett iránymutatást ad a megfelelőségi szervezet, a megfelelőségi eljárás vonatkozásában is.

A fentiekén túl olyan szabályozó nem ismeretes, amely a köztulajdonban álló gazdasági társaságok számára adna iránymutatást a megfelelés belső szabályozását tekintve, azonban egyre nagyobb igény fogalmazódik meg ennek a kontrollfunkciónak a tartalommal való kitöltése iránt is, és jónéhány állami tulajdonban lévő gazdasági társaság már most is rendelkezik valamilyen szintű megfelelőségi szervezettel és eljárásrenddel.

Ahogy említettük, a kérdés ugyanakkor nem ismeretlen a gazdasági társaságok és a közzsféra egyéb szereplői számára sem, hiszen számos nemzetközi dokumentumban

<sup>9</sup> Ajánlás 24.

<sup>10</sup> A *compliance (megfelelés biztositási) funkció működtetésének legjobb gyakorlata (Best Practice Kódex)*. Magyar Bankszövetség. Elérhető: [www.bankszovetseg.hu/Content/alapdokumentumok/6\\_melleklet\\_Compliance\\_Best\\_Practice\\_Kodex\\_HUN.pdf](http://www.bankszovetseg.hu/Content/alapdokumentumok/6_melleklet_Compliance_Best_Practice_Kodex_HUN.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 03. 16.)

fellelhetők e kérdéskör szabályozásának alapvető irányelvei. Ezek a nemzetközi dokumentumok jellemzően a soft law területéhez tartoznak, azonban jelentőségük nem elhanyagolható, hiszen például az – a köztulajdonban lévő gazdasági társaságok működését is vizsgáló – Állami Számvevőszék is figyelemmel kíséri ezeket a nemzetközi szinten megfogalmazott elvárásokat, és közülük számosat a saját ellenőrzési metodikájába is implementált már.<sup>11</sup>

A megfelelőség szabályozása kapcsán elsősorban a 2013-as XXI. International Organisation of Supreme Audit Institutions (a továbbiakban: INTOSAI) Kongresszuson kiegészített és bizonyos tekintetben megújított, úgynevezett ISSAI Standardok<sup>12</sup> (a továbbiakban: ISSAI standardok) emelendők ki. Ezek a standardok a közszféraszervezetek ellenőrzésére vonatkoznak és különböző szintekből állnak: az első szintet a számvevőszéki ellenőrzés első szintjét is jelentő Limai Nyilatkozat<sup>13</sup> képezi, amely az ellenőrzés célját elsősorban a különböző szabályozóktól való eltérések feltárásában és a hatékony korrekciós mechanizmusok kialakításában látja.

Az ellenőrzési mechanizmusok következő szintjét a különböző szempontú ellenőrzésekre vonatkozó szabványok képezik. Ebben a körben megkülönböztetünk pénzügyi, teljesítmény- és megfelelőségi ellenőrzést.

A valamennyi ellenőrzéstípusra egyaránt alkalmazandó ellenőrzési alapelveket a *Közszféra ellenőrzésének általános alapelvei* (a továbbiakban: ISSAI 100) foglalják keretbe.<sup>14</sup>

Eszerint a *pénzügyi ellenőrzés* olyan kontrolltevékenység, amely annak vizsgálatára hivatott, hogy vajon a vizsgált szervezet a pénzügyi adatait az alkalmazandó pénzügyi beszámolási és szabályozási kerettel összhangban mutatja-e be. Ennek a közszféraszervezetek tekintetében kiemelt szerepe van, hiszen az államba, a közfeladatot ellátó szervezetbe vetett közbizalom formálója is lehet. A *teljesítmény-ellenőrzés* célja ezzel szemben annak megállapítása, hogy a szervezet működése, a működés alapelvei, eljárásai alárendelhetők-e a gazdaságosság, a hatékonyság és az eredményesség elveinek.<sup>15</sup> Végezetül az említett standard a *megfelelőségi ellenőrzés* vonatkozásában a preventív mechanizmusokat hangsúlyozza, és kifejti, hogy az ilyen ellenőrzésnek annak vizsgálatára kell irányulnia, hogy a szervezeten belül egy adott vezetői döntés, intézkedés, szabályozó kialakítása megfelel-e az előzetesen meghatározott, megfelelőségi kritériumoknak, vagyis milyen mértékben lehet

<sup>11</sup> *Tájékoztató az Állami Számvevőszék 2014. évi szakmai tevékenységéről és beszámoló az intézmény működéséről az Országgyűlés részére* (2015). Elérhető: [www.parlament.hu/irom40/04745/04745.pdf](http://www.parlament.hu/irom40/04745/04745.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 03. 15.)

<sup>12</sup> International Standards of Supreme Audit Institutions.

<sup>13</sup> ISSAI 1 – *The Lima Declaration*. Elérhető: [www.issai.org/issai-framework/](http://www.issai.org/issai-framework/) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 18.) A Limai Nyilatkozatot a pénzügyi ellenőrzési előírásokról szóló iránymutatások elfogadásának céljából fogadták el 1977-ben a IX. INCOSAI Kongresszuson. A Limai Nyilatkozat óta szerzett tapasztalatok alapján megállapítható, hogy a kidolgozott alapelvek meghatározóak a kormányzati ellenőrzés fejlődése tekintetében. 1998 őszén ismét közzétették az ellenőrzési előírások kibővített elveit.

<sup>14</sup> *Fundamental Auditing Principles*. Elérhető: [www.issai.org/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm](http://www.issai.org/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 15.)

<sup>15</sup> A pénzügyi ellenőrzés alapelveit az ISSAI 200 határozza meg, míg a teljesítményellenőrzés alapvető szabályai az ISSAI 300 standardban találhatók.



minimalizálni a már említett megfeleléségi kockázatokat.<sup>16</sup> Valójában ezen a ponton lehet felfedezni egy érdekes kérdést, hiszen ezek a megfeleléségi kritériumok nem csak jogszabályokból vagy más állami megnyilvánulásokból (például tulajdonosi vagy épp hatósági határozatok) származhatnak, ide tartozhat minden olyan előírás is, amely a szervezetre vonatkozik, de *ad absurdum* nem jogi jellegű (például az alapítást megelőző tulajdonosi célok meghatározása egy adott szakpolitikai területen vagy éppen az ahhoz vezető utat övező számtalan közigazgatási döntés), vagy éppen a szervezeten belül keletkezik (például vezető tisztségviselőtől származó körlevél). A megfeleléségi ellenőrzés tárgya pedig olyan tevékenység, cselekmény, eljárás, folyamat, nyilatkozat, előírás lehet, amely az adott szervezet működése során felmerülhet.

Ennek a kontrollfunkciónak a szabályozására szintén önálló standardot fogadtak el, az ISSAI 400-at.<sup>17</sup> Ez a standard kiemeli, hogy a megfeleléségi ellenőrzés alapvetően két részre bontható: egyfelől magában foglalja a *szabályszerűség* (a formális kritériumok, mint például a jogi szabályozók, tulajdonosi döntések, illetve a megállapodások betartása) által meghatározott kritériumoknak való megfelelés, illetve az *egyéb megfeleléssel* (a hatékony és eredményes pénzgazdálkodás, valamint az etikai, magatartási szabályok betartása), másként fogalmazva – ahogyan a standard maga is néhol így fogalmaz, és amely terminológiát az Állami Számvevőszék is alkalmaz a helyénvalósággal (propriety) – kapcsolatos kritériumok vizsgálatát.

Ahhoz, hogy ez az ellenőrzés eredményes lehessen, szükséges biztosítani a megfelelő, szervezeti értelemben független szakértő szervezetet, a megfelelően kidolgozott, a megfeleléségi tényfeltárára alkalmas eljárásrendet, illetve az ellenőrzés eredményeinek a végrehajtását és hatályosulását szolgáló intézkedéseket. Ez utóbbi kapcsán érdemes kiemelnünk egy szintén sajátos jelenséget, a *tanúsítást*. Ez ugyanis az említett standard szerint a megfeleléségi szervezet által kibocsátott olyan, a szervezeten belülrre ható, eredményközlő és egyúttal ténymegállapító dokumentum, amely bizonyos folyamatok, eljárások helyességét, megfeleléségét tanúsítja.

Valamennyi nemzetközi standardot a terjedelmi korlátok miatt most nem tudjuk elemezni, de még egyre érdemes utalnunk: a kutatásaink során alapvetően arra jutottunk, hogy a szervezetek jelentős része a megfeleléségi kritériumokat és eljárásrendet különféle magatartási és etikai szabályozókban határozza meg. E tekintetben utalnánk csak röviden az ISSAI 30<sup>18</sup> standardra, amely meghatározza azokat a magatartási szabályokat, amelyeket a legfőbb nemzeti ellenőrző szervezeteknek az ellenőrzési eljárásaik során követniük kell, és természetesen irányadó lehet valamennyi ellenőrzési területre. Már itt szeretnénk felhívni a figyelmet arra is, hogy ez a standard is utal a *szervezeti integritás kérdésére*, így kiemeli, hogy az ellenőrzést lefolytatónak jóhiszeműen, megbízhatóan és a közérdek

<sup>16</sup> STEINBERG 2011, 44–56.

<sup>17</sup> ISSAI 400 – *Fundamental Principles of Compliance Auditing*. Elérhető: [www.issai.org/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm](http://www.issai.org/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 26.)

<sup>18</sup> ISSAI 30 – *Code of Ethics*. Elérhető: [www.issai.org/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm](http://www.issai.org/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 25.)

figyelembevétele mellett kell eljárnia; az ilyen személyeknek tisztában kell lenniük az integritásukat potenciálisan veszélyeztető tényezőkkel, valamint az e kockázatokat mérés-klő eljárásokkal, és annak megfelelően szükséges cselekedniük. Ilyen kockázati tényezők lehetnek többek között, ha az ellenőrző intézmény számára feladatai ellátása során valamilyen kedvezményt, illetve ajándékot kínálnak fel, de az is, ha olyan bizalmas információkhoz fér hozzá, amelyek felhasználásából eredően neki vagy harmadik félnek előnye származhatna.<sup>19</sup>

Szintén kérdésként merül fel, hogy miben különböznek a kontrollálandó kérdések, kockázatok tekintetében a magánszféra társaságaitól az állami vállalatok? A közszféraszervezetek között sajátos helyet foglalnak el az állami tulajdonú gazdasági társaságok. Ezeknek a társaságoknak a jelentős része valamilyen közfeladatot lát el, és csak elenyésző számban találunk közöttük teljesen vagy többségében profitorientált tevékenységet folytató társaságokat. Ezekre a gazdasági társaságokra a közfeladat-ellátásra és a közpénzfelhasználásra figyelemmel szigorúbb szabályok vonatkoznak, mint a privát szféra gazdasági társaságaira. Éppen ezért a megfelelőség említett követelménye még fokozottabban jelentkezik e gazdasági társaságokkal összefüggésben.

A privát szféra gazdasági társaságai tekintetében a megfelelőség szabályozásának igénye szorosan összefügg a felelős vállalatirányítás<sup>20</sup> kérdésével, amely főként a 2000-es évek elején felmerülő nagy vállalati összeomlások idejétől kezdve figyelhető meg a vállalati kontrollfunkciók és a vállalati irányításért való felelősség intenzívebb érvényre jutásával.

Mind a magán, mind az állami tulajdonú gazdasági társaságok esetében alapvető kérdéssé vált a vállalat működéséből adódó kockázatok felismerése és hatékony kezelése. A kockázatkezelés valójában egy gyűjtőfogalom, mégpedig azoknak az eszközöknek és módszereknek az összessége, amelyek elősegítik a kockázatok azonosítását, számszerűsítését, hatásának mérséklését.<sup>21</sup> A kockázatkezelésnek számos modellje ismeretes, ezek közül a legismertebb az úgynevezett COSO-keretrendszer,<sup>22</sup> amelynek segítségével a szervezetek értékelní és fejleszteni tudják irányítási és ellenőrzési rendszerüket.<sup>23</sup> Ezzel összefüggésben a The Institute of Internal Auditors (IIA), a Belső Ellenőrök Nemzetközi

<sup>19</sup> *Elfogadás előtt a Számvevőszékek új Etikai Kódexe*. Elérhető: [www.aszhirportal.hu/hu/hirek/elfogadas-elott-a-szamvevoszekek-uj-etikai-kodexe](http://www.aszhirportal.hu/hu/hirek/elfogadas-elott-a-szamvevoszekek-uj-etikai-kodexe) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 20.)

<sup>20</sup> STEINBERG–BROMILOW 2000, 25–55.; GRAY 2004, 297.

<sup>21</sup> JENEI 2016, 2.

<sup>22</sup> *Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató* (2017). Elérhető: [https://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/C3%81BKSGYU\\_k%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telre\\_20170918.pdf](https://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/C3%81BKSGYU_k%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telre_20170918.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 03. 07.); *COSO Internal Control- Integrated Framework*. Elérhető: [www.aicpa.org/interestareas/businessindustryandgovernment/resources/riskmanagementandinternalcontrol/coso-integrated-framework-project.html](http://www.aicpa.org/interestareas/businessindustryandgovernment/resources/riskmanagementandinternalcontrol/coso-integrated-framework-project.html) (Letöltés dátuma: 2019. 05. 12.); *COSO Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Elérhető: [www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf](http://www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 05. 10.); MOELLER 2011, 384.

<sup>23</sup> *Az aktuális belső kontroll sztenderdekről tájékoződik az ÁSZ*. (2017). Állami Számvevőszék. Elérhető: [www.aszhirportal.hu/hu/hirek/braziliaban-ulesezik-a-belső-kontroll-standardok-albizottsaga](http://www.aszhirportal.hu/hu/hirek/braziliaban-ulesezik-a-belső-kontroll-standardok-albizottsaga) (Letöltés dátuma: 2019. 03. 23.)

Szervezete 2013-ban kidolgozta a szervezeti irányítás úgynevezett három védelmi vonalát. Ebben a rendszerben az első védelmi vonal a mindennapi operatív működés szintje, ahol a folyamatok és a kockázatok menedzselése történik, és főként a folyamatba épített kontrollok jellemzik. A második védelmi vonal a szervezeten belüli horizontális és vertikális belső kontrollok szintje, ahol a megfelelőségi ellenőrzés is helyet foglal. Végezetül a harmadik védelmi vonal a belső ellenőrzési szint, amelynek feladata alapvetően az, hogy bizonyosságot nyújtson a belső kontrollrendszer megfelelő működéséről.<sup>24</sup> A két javaslat elsődlegesen a közigazgatási szervezetek számára határoz meg követendő elveket, de a köztulajdonban álló gazdasági társaságok belső kontrollmechanizmusai tekintetében is számos hasznos megállapítást tartalmaz.

A kontrollmechanizmusok egy másik elterjedt szabályozója elsődlegesen a vállalati szférára alkalmazott *ISO 31000:2018* szabvány, amelynek a témánk szempontjából legfontosabb megállapítása az, hogy a kockázatkezelésnek meg kell jelennie a szervezetek stratégiai dokumentumaiban, folyamataiban, mindennapi működésében.<sup>25</sup> A *Management of Risk*, vagy az úgynevezett *M\_o\_R* modell iránymutatásul szolgál a szervezeteknek, hogy hogyan lehet a kockázatkezelési tevékenységet beépíteni a szervezet működésébe, és ezt hogyan lehet felülvizsgálni, és ahol szükséges, a folyamatot a változó körülményekhez igazítani.<sup>26</sup> Természetesen ezek csak a legjellemzőbbek, még számtalan egyéb modell és kapcsolódó dokumentum ismeretes, amelyek kisebb vagy nagyobb mértékben kapcsolódnak a megfelelőség kérdésköréhez.

Iránymutatást biztosító példák, jó gyakorlatok tehát léteznek. A közigazgatási szervek vonatkozásában az elmúlt néhány évtizedben a korrupciós kockázatok mérséklése és ezzel összefüggésben a szervezeti integritás minél magasabb szintű biztosításának az igénye jelent meg mind a nemzetközi, mind pedig a hazai jogalkotás különböző területein. Ezek ugyanakkor főként a közigazgatási szervek vonatkozásában határoznak meg követendő magatartási szabályokat és csak elenyésző mértékű a köztulajdonban lévő társaságok szervezeti integritását vagy megfelelőségét vizsgáló jogszabály vagy tudományos mű.<sup>27</sup>

Pulay Gyula – Lucza Anikó *Objektív korrupciós kockázatok – szubjektív kontrollok* című tanulmánya kifejti, hogy a korrupció veszélye a közjavak feletti rendelkezés velejárója, hiszen minden olyan aktus, amely során közösségi erőforrás kerülhet a magánszféra szereplőihez, magában hordozza az ilyen kockázatot.<sup>28</sup>

Ezeknek a követelményeknek az érvényre jutását szolgálja az Alaptörvény arra vonatkozó rendelkezése, amely szerint az állam és a helyi önkormányzatok tulajdonában álló gazdálkodó szervezetek *törvényben meghatározott módon, önállóan és felelősen gazdálkodnak*

<sup>24</sup> *Államháztartási Belső Kontroll Standardok és Gyakorlati Útmutató* (2017). Elérhető: [https://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/%C3%81BKSGYU\\_k%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telre\\_20170918.pdf](https://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/%C3%81BKSGYU_k%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telre_20170918.pdf) (Letöltés dátuma 2019.04.17.) 12.

<sup>25</sup> *Risk management ISO 31000* (2018). Elérhető: [www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/en/PUB100426.pdf](http://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/en/PUB100426.pdf) (Letöltés dátuma 2019. 05. 17) 1.

<sup>26</sup> SAUNDERS–CORNETT 2010; KLINKE–RENN 2012.

<sup>27</sup> BLEKER–HORTENSIVS 2014; NUNES 1995.

<sup>28</sup> PULAY–LUCZA 2018, 499.

a törvényesség, a célszerűség és az eredményesség követelményei szerint,<sup>29</sup> illetve a közpénzekkel gazdálkodó minden szervezet köteles a nyilvánosság előtt elszámolni a közpénzekre vonatkozó gazdálkodásával. A közpénzeket és a nemzeti vagyont az átláthatóság és a közélet tisztaságának elve szerint kell kezelni. A közpénzekre és a nemzeti vagyona vonatkozó adatok közérdekű adatok.<sup>30</sup>

2011-re datálható a *Magyary Zoltán Közigazgatás-fejlesztési Program* is, amely szintén célul tűzte ki az elszámoltathatóság megeremtését és a korrupció felszámolását, aminek eredményeként aztán sorra születtek a különböző kormányhatározatok: így például a 1104/2012. (IV. 6.) Korm. határozat, amely a korrupció visszaszorításának eszközeként a büntetőjog mellett a megelőzésre, a szervezeti ellenálló képesség erősítésére is hangsúlyt helyezett. Emellett célul tűzte ki a panaszokról és közérdekű bejelentésekről új, kibővített tartalmú szabályozás elkészítését is.

2013-ban elfogadták az államigazgatási szervek integritásirányítási rendszeréről és az érdekérvényesítők fogadásáról szóló 50/2013. (II. 25.) Korm. rendeletet (a továbbiakban: Intr.), amely a szervezetek vezetőinek felelősségét és az integritástanácsadók szerepének főbb szabályait határozza meg, és számos, az állami vállalatok számára is iránymutató szabályt tartalmaz.

2015-ben a Nemzeti Korrupcióellenes Programról szóló 1336/2015. (V. 27.) Korm. határozat alapján létrehozták a <http://korrupciomegelozes.kormany.hu> honlapot, amelyen közzétették a *Nemzeti Korrupcióellenes Program (2015–2018)*-at is (a továbbiakban itt: NKP),<sup>31</sup> amely a jogi személyek és a közpénzeket felhasználó szervezetek jogszabályi követelményeknek megfelelő, értékorientált működésének szabályait kívánja támogatni, vagyis az az állami vállalatok tekintetében is érvényesítendő. 2017-ben az NKP kiegészült a Nemzeti Korrupcióellenes Programmal összefüggő intézkedések 2017–2018. évre vonatkozó 1239/2017. (IV. 28.) Korm. határozattal, amelyben kinyilatkoztatták annak a szándékát, hogy a költségvetési szervek belső kontrollrendszerére vonatkozó követelményeket a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságokra is alkalmazzák. Ehhez pedig az Állami Számvevőszék integritásfelméréseit is figyelembe kell venni. A vonatkozó jogszabály-módosítások végrehajtására eredetileg 2018 márciusát jelölte meg a határozat, azonban egyelőre nincs információnk a jogszabályok státuszáról.

Ebből egyúttal az is következik, hogy az állami tulajdonban lévő gazdasági társaságok megfelelőségi rendszerének kialakításához óhatatlanul meg kell vizsgálnunk a kormányhatározat szerinti két, említett szegmens jellemzőit és jelenlegi szabályozási környezetét.

<sup>29</sup> Alaptörvény 38. cikk (5) bek.

<sup>30</sup> Alaptörvény 39. cikk (2) bek.

<sup>31</sup> *Nemzeti Korrupcióellenes Program (2015–2018)* (2015). Elérhető: <http://korrupciomegelozes.kormany.hu/download/9/ff/91000/NKP%20Program.pdf> (Letöltés dátuma: 2019. 03. 12.)

### 3. A MEGFELELŐSÉG A BELSŐ KONTROLLMECHANIZMUSOK RENDSZERÉBEN

A hazai szabályozási környezetet áttekintve alapvetően az állapítható meg, hogy az állami tulajdonú gazdaságok egy – egyébként jelentős – része közvetlenül nem tartozik az államháztartási jogforrások hatálya alá. Ebből következően a közpénzügyi kontrollfunkciók kiépítésének kötelezettsége is csak részlegesen érvényesül e szervezetek vonatkozásában. A költségvetési kapcsolatot az államháztartási jog és az állami tulajdonú gazdasági társaságok között a belső kontrollmechanizmusok tekintetében az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.) teremti meg, amely 2013-ban kiegészült egy – 69/A. – szakasszal, a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó 2011/85/EU tanácsi irányelv átültetésének eredményeként. E szakasz megteremti annak a jogalapját, hogy – a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetek *belső kontrollrendszerére a költségvetési szervek belső kontrollrendszerére vonatkozó szabályokat kelljen alkalmazni*. Arról, hogy pontosan ki minősül kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetnek, jelenleg egy PM-közlemény rendelkezik (HÉ 2018/36.). Ebben számos állami tulajdonban lévő gazdasági társaságot is nevesítettek. Az Áht. 1. § 12. pontja szerint ide tartoznak egyébként azok a szervezetek, amelyek az Áht. alapján nem részei az államháztartásnak, azonban az Európai Közösséget létrehozó szerződéshez csatolt, a túlzott hiány esetén követhető eljárásról szóló jegyzőkönyv alkalmazásáról szóló, 2009. május 25-i 479/2009/EK tanácsi rendelet szerint a kormányzati szektorba tartoznak. A kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetet több kötelezettség terheli, mivel

- a központi költségvetésről szóló törvény elkészítéséhez köteles adatszolgáltatást teljesíteni az államháztartásért felelős miniszternek [Áht. 13. § (3) bekezdése],
- a központi költségvetés végrehajtásáról szóló törvényben kötelezően bemutatandó összeállítások elkészítéséhez adatszolgáltatást kell teljesíteni [Áht. 90. § (3) bekezdése],
- az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendeletben (a továbbiakban: Ávr.) meghatározott rendszeres adatszolgáltatásokra köteles [Áht. 107. § (1) bekezdése, 90. § (3) bekezdése, Ávr. 5. melléklete], és
- a Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény 9. §-a alapján adósságot keletkeztető ügyletet csak az államháztartásért felelős miniszter előzetes egyetértésével köthet érvényesen, az adósságot keletkeztető ügyletekhez történő hozzájárulás részletes szabályairól szóló 353/2011. (XII. 30.) Korm. rendeletben foglaltak szerint.

A belső kontrollrendszer kiépítésére vonatkozó főbb szabályokat az Áht. határozza meg, azonban a részletszabályokat a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Bkr.) szabályozza, amelynek hatálya kiterjed *a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetekre is*.<sup>32</sup>

<sup>32</sup> Lásd a Bkr. 1. §-át.

A Bkr. 3. §-a értelmében a költségvetési szerv vezetője felelős a *belső kontrollrendszer keretében* – a szervezet minden szintjén érvényesülő – megfelelő kontrollkörnyezet, integrált kockázatkezelési rendszer, kontrolltevékenységek, információs és kommunikációs rendszer, és nyomonkövetési rendszer (monitoring) kialakításáért, működtetéséért és fejlesztéséért. 2016-ban ez kiegészült még egy elemmel, a *szervezeti integritás kérdéskörével*, vagyis a szerv vezetője a *szervezeti integritást sértő események kezelésének eljárásrendjét*, valamint az integrált kockázatkezelés eljárásrendjét is köteles meghatározni.

Az integritás fogalma, valamint az azon alapuló működési módszer az Állami Számvevőszék (a továbbiakban: ÁSZ) 2009-ben elindított Integritás Projektje óta a hazai közigazgatás szerves eleme.<sup>33</sup>

Az integritás a közigazgatásban olyan működésmódot jelent, amely lehetővé teszi, hogy a közigazgatás és a közigazgatási szervezet a ráruházott hatalmat és erőforrásokat a hivatalosan elfogadott és igazolt közérdek megvalósítására eredményesen használja.<sup>34</sup>

Az Állami Számvevőszék definíciója szerint az integritás *„azon tulajdonságok, képességek, attitűdök és magatartásminták összességét jelenti, amelyek célja a közérdek szolgálata, a közigazgatás rendeltetésszerű, hatékony és eredményes működésének biztosítása”*.<sup>35</sup> Fontos ugyanakkor hangsúlyozni, hogy az integritás fejlesztése nem azonos a korrupció-megelőzéssel. Annál jóval tágabb fogalom, hiszen a rendeltetésszerű, hatékony és eredményes működést hivatott megvalósítani.<sup>36</sup> Az ezeket az értékeket veszélyeztető, ezek ellen ható helyzetek közül a korrupciós cselekmények csak egy csoportot képeznek, azaz az integritás a korrupciómegelőzés egyik eszköze.<sup>37</sup> Az államigazgatási szervek integritásirányítási rendszeréről és az érdekérvényesítők fogadásának rendjéről szóló 50/2013. (II. 25.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Intr.) 2. § b) pontjában szereplő *integritásirányítási keretrendszer* formálisan az államigazgatási szervekre nézve hatályos, de tartalmilag valamennyi költségvetési szerv tekintetében jól alkalmazható meghatározás szerint, az integritásirányítási rendszer *„az irányítási és vezetési rendszer funkcionális alrendszere, amely az államigazgatási szerv integritásalapú működésének megteremtésében részt vevő személyek és csoportok tevékenységének összehangolásával, a Bkr. szerinti kontrollkörnyezethez illeszkedve biztosítja a szervezeti kultúra egységét az értékek, elvek, célkitűzések és szabályok meghatározása, a követésükhöz szükséges útmutatás és tanácsadás, a megfelelés nyomon követése és szükség esetén kikényszerítése útján”*.

A költségvetési szervek működését kívülről számos szerv ellenőrzi, azonban a belső kontrollok kialakítása a költségvetési szerv, állami vállalatok esetében pedig az ügyvezetési feladatokat ellátó feladata.

<sup>33</sup> DARGAY 2015, 4–6.

<sup>34</sup> PALLAI–KIS 2014, 167–181.

<sup>35</sup> *Módszertani összefoglaló. Korrupciós kockázatok feltérképezése – integritás alapú közigazgatási kultúra terjesztése (ÁROP -1.2.4-09-2009-0001)*. Állami Számvevőszék. 8.

<sup>36</sup> DARGAY 2015.

<sup>37</sup> *Módszertani összefoglaló. Korrupciós kockázatok feltérképezése – integritás alapú közigazgatási kultúra terjesztése (ÁROP -1.2.4-09-2009-0001)*. Állami Számvevőszék. 8.

A szabályozók vizsgálata alapján megállapítható, hogy a *belső kontrollrendszer egyik eleme a megfelelőségi ellenőrzésnek leginkább megfeleltethető integritás is.*

Az integritás a szervezetek és az egyének szempontjából is egy értékelhető követelmény. Szervezeti szempontból az integritásnak két eszközt szoktuk megkülönböztetni: az úgynevezett kemény eszközök a tágabb értelemben vett integritási, vagyis a szabályozási megfelelőségi, míg az úgynevezett puha eszközök a szűkebb értelemben vett integritási eszközök.

A szabályozási megfelelőség, vagy más néven a compliance alapvetően a kívülről kapott szabályoknak való megfelelés biztosítása, a belső folyamatok részletes szabályozása azok széles körű ellenőrzése által. A megfelelőség a közszféra esetében azonosítható a tágabb értelemben vett integritás követelményével, ez ugyanis jobban kifejezi az önkéntes azonosuláson, nem pedig üzleti érdeken alapuló megfelelést.<sup>38</sup>

A szűkebb értelemben vett integritási eszközök azt a célt szolgálják, hogy a szervezet tagjai ne csak kövessék az előírásokat, hanem azonosulni is tudjanak azok mögöttes tartalmával, célrendszerével, értékeivel és ezt ne csak akkor tegyék, ha ellenőrzik és szankcionálják őket. Ezeknek az elveknek olyan alakot kell öltetniük, amelyek mindenki számára megismerhetők és közérthetők. Általában ezek a formák lesznek az etikai vagy magatartási kódexek.

A compliance funkció egy úgynevezett második védelmi vonalbeli kontrollfunkció, míg a belső ellenőrzési funkció a harmadik védelmi vonal. Ez azt jelenti a gyakorlatban, hogy a belső ellenőrzésnek ellenőrzési joga van a compliance funkció felett is. Az első védelmi vonal mindig a vezető tisztségviselők és testületek szintje, amelyek maguk is kötelesek betartani a szabályokat, felismerni és kezelni a kockázatokat, csökkenteni, adott esetben nem vállalni azokat. Ebből az is következik, hogy a compliance funkció úgynevezett nem pénzügyi kockázatok kezelését végzi.

A belső ellenőrzési funkció jóval szélesebb kört ölel fel tevékenységével, hiszen a szervezet valamennyi területére és kockázattípusára kiterjedő feladat- és hatáskörrel rendelkezik.

Az állami tulajdonú gazdasági társaságok integritása és korrupciókitétsége az ÁSZ vizsgálatának egyik központi kérdése. Az állami tulajdonú gazdasági társaságok tekintetében az utóbbi 3 évben végzett integritásvizsgálatokat az ÁSZ,<sup>39</sup> amelyeknek az volt a célja, hogy

- *feltárja, hogy az előzetes kockázatelemzés során azonosított integritást veszélyeztető tényezők milyen gyakorisággal vannak jelen a köztulajdonú társaságok működésében,*
- *bemutassa, milyen tényezők, körülmények mentén válnak gyakoribbá az integritási kockázatok,*
- *számszerűsítse az integritási kockázatok megelőzésére és kezelésére alkalmas kontrollokat a részt vevő társaságok milyen arányban építették ki, azaz mennyire tették társaságukat ellenállóvá a korrupcióval és az egyéb integritássértésekkel szemben,*

<sup>38</sup> KÁDÁR 2016, 15.

<sup>39</sup> PULAY–LUCZA 2018, 498.

– rámutasson arra, hogy a veszélyeztető tényezők gyakoriságának és a kontrollok kiépítettségének a szembeállítás alapján, melyek a legsürgősebb teendők a köztulajdonú társaságok szervezeti integritásának megerősítése terén.<sup>40</sup>

Az integritási felmérés keretében folyamatosan növekedett az ÁSZ által megkeresett és ezzel a válaszadó gazdasági társaságok köre (lásd: 1. táblázat):

**1. táblázat** • Az ÁSZ által megkeresett és válaszadó gazdasági társaságok számának változása (Forrás: Az ÁSZ hivatkozott évekre vonatkozó elemzései)

Év	A megkeresett társaságok száma	A válaszadó gazdasági társaságok száma
2016 <sup>41</sup>	470	252
2017 <sup>42</sup>	2125	752
2018 <sup>43</sup>	nincs adat	1193

Az integritás-kérdőívre adott válaszok alapján a gazdasági társaságok integritási, korrupciós érintettségére és az integritáskontrollok kiépítettségi szintjére vonatkozóan három, százalékos formában kifejezett index lett kiszámítva:

- az Eredendő Veszélyeztetettségi Tényezők (EVT) indexe,
- a Veszélyeztetettséget Növelő Tényezők (VNT) indexe és
- a Kontrollt Erősítő Tényezők (KET) indexe.<sup>44</sup>

Az említett dokumentumok alapján az *Eredendő Veszélyeztetettségi Tényezők (EVT)* indexe a gazdasági társaság alapvető tevékenységeivel (például közfeladatok ellátása, közszolgáltatások nyújtása, vagyonkezelés) és működési feltételeit elsődlegesen meghatározó (például jogszabályban, alapító okiratban, közszolgáltatási szerződésben) feltételekből eredő eredendő veszélyeztetettség összetevőit teszi mérhetővé. Olyan tényezők határozzák meg,

<sup>40</sup> *Tanulmány a köztulajdonú gazdasági társaságok 2018. évi integritás helyzetéről.* Állami Számvevőszék. Elérhető: [https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/20190320\\_kgt\\_int.pdf](https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/20190320_kgt_int.pdf) 6. (Letöltés dátuma: 2019. 04. 25.)

<sup>41</sup> *Elemzés a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságok körében végzett integritás felmérés eredményeiről* (2016). Állami Számvevőszék. Elérhető: [www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek\\_tanulmanyok/2016/gt\\_integritas\\_tanulmany.pdf?ctid=976](http://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2016/gt_integritas_tanulmany.pdf?ctid=976) (Letöltés dátuma: 2019. 04. 25.) (A továbbiakban: ÁSZ-Elemzés 2016.)

<sup>42</sup> *Tanulmány a köztulajdonú gazdasági társaságok 2017. évi integritás helyzetéről.* Állami Számvevőszék. Elérhető: [www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek\\_tanulmanyok/2018/integritas\\_elemzes\\_20180425.pdf?ctid=1237](http://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2018/integritas_elemzes_20180425.pdf?ctid=1237) (Letöltés dátuma: 2019. 04. 25.) (A továbbiakban: ÁSZ-Elemzés 2017.)

<sup>43</sup> *Tanulmány a köztulajdonú gazdasági társaságok 2018. évi integritás helyzetéről.* Állami Számvevőszék. Elérhető: [https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/20190320\\_kgt\\_int.pdf](https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/20190320_kgt_int.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 04. 25.) (A továbbiakban: ÁSZ-Elemzés 2018.)

<sup>44</sup> *Tanulmány a többségi állami, önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságokat leginkább veszélyeztető korrupciós kockázatok és az azokat kezelő integritáskontrollok meghatározásához* (2015). Állami Számvevőszék. Elérhető: <https://docplayer.hu/25275289-Tanulmany-allami-szamvevoszek.html?cv=1> (Letöltés dátuma: 2019. 04. 25.)



amelyek alakítása alapvetően a tulajdonos hatáskörébe tartozik, így például a tulajdonosi összetétel, az irányítás vagy a közszolgáltatások nyújtása.

A *Veszélyeztetettséget Növelő Tényezők (VNT) indexe* az egyes gazdasági társaságok napi működési feltételeit jelentősen befolyásoló – az eredendő veszélyeztetettséget növelő – összetevőket jeleníti meg. Leképezi a gazdasági társaságok jogi/szervezeti környezetének jellemzőit, működésük kiszámíthatóságát, stabilitását, továbbá a társaságok működése során jelentkező – alapvetően a mindenkori menedzsment döntéseitől befolyásolt – olyan változó tényezőket, mint a stratégiai célok meghatározása, a szervezeti kultúra alakítása, valamint a személyi és társasági erőforrásokkal, európai uniós támogatásokkal való gazdálkodás, közbeszerzés. Az integritási veszélyeztetettséget növelő tényezők között olyan körülményeket vesznek figyelembe, amelyek közvetlenül nem kötődnek a társaságok alaptevékenységéhez, de jelenlétük fokozza az integritási, korrupciós kockázatokat.

A *Kontrollt Erősítő Tényezők (KET) indexe* azt tükrözi, hogy az adott szervezetnél kiépültek-e az intézményesült integritáskontrollok. Ezen kontrollok nagyobb részét az úgynevezett lágy kontrollok képezik, azaz azok, amelyekre jogszabályi előírásokon túlmutató elvárások is vonatkoznak (például etikai kérdések). Egy megfelelően kiépített kontrollrendszer – feltéve, hogy ezek ténylegesen működnek is, azaz betöltik rendeltetésüket – segítik a szervezet minél teljesebb körű integritásának megteremtését. Ehhez az indexhez olyan tényezők tartoznak, mint a szervezet belső szabályozása, a rendszeres kockázatelemzés és kockázatkezelés, a humán erőforrás-gazdálkodás, a speciális korrupcióellenes rendszerek kiépítettsége, a rögzített etikai normák.

Az indexek számítását a vonatkozó sokaságon belüli társaságok egyedi indexeinek számtani átlagaként határozták meg, így egy kisebb, illetve egy nagyobb cég is ugyanakkora súllyal számított bele az átlagos indexértékbe.<sup>45</sup>

A 2016–2018. évi integritási felmérésben részt vevők integritási veszélyeztetettségét és a kontrollok kiépítettségét tükröző EVT-, VNT- és KET-indexek az alábbiak szerint alakultak (2. táblázat):

**2. táblázat • A 2016–2018. évi integritási felmérésben részt vevők integritási veszélyeztetettségét és a kontrollok kiépítettségét tükröző EVT-, VNT- és KET-indexek**  
(Forrás: Az ÁSZ hivatkozott évekre vonatkozó elemzése)

Index megnevezése	Index értéke 2016	Index értéke 2017	Index értéke 2018
<b>Eredendő Veszélyeztetettségi Tényezők (EVT)</b>	48,4%	41,4%	41,6%
<b>Veszélyeztetettséget Növelő Tényezők (VNT)</b>	35,2%	25,0%	27,8%
<b>Kontrollt Erősítő Tényezők (KET)</b>	60,0%	49,8%	46,6%

<sup>45</sup> ÁSZ-Elemzés 2018. 9.

A köztulajdonban álló gazdasági társaságok integritási veszélyeztetettség és a korrupciós kockázatok tekintetében megállapítható, hogy a veszélyeztetettség számottevően jelentősebb a nagyobb mérlegfőösszegű gazdasági társaságok esetében.

Az Állami Számvevőszék 2016–2018 közötti évekre vonatkozó, az állami tulajdonú gazdasági társaságok integritási kérdéseinek vizsgálatára irányuló elemzése megállapították, hogy:

- A közfeladatot ellátó és/vagy közszolgáltatást nyújtó társaságok átlagos veszélyeztetettsége magasabbnak bizonyult a csak piaci szolgáltatást végző társaságokhoz képest, mivel a közszolgáltatással gyakran együtt járnak olyan körülmények (például vagyonkezelés, hatósági jellegű feladat ellátása, pénzügyi támogatás), amelyek az integritási veszélyeztetettséget növelik. A magasabb veszélyeztetettséget a közszolgáltatást nyújtó társaságok kevesebb, mint fele esetében ellensúlyozza ki az átlagosnál erősebb kontrollrendszer.
- Általános tendencia, hogy a társaságok méretének növekedése együtt jár veszélyeztetettségük növekedésével, mivel a méret növekedésével párhuzamosan újabb veszélyeztetettségi tényezők (például több vezetési szint, bonyolultabb szabályozás) is megjelennek. A kontrollok kiépítettsége a társaságok méretével párhuzamosan szintén emelkedik. Ez az összefüggés azonban nem általános.
- A vállalatcsoporthoz tartozás csekély mértékben megemelte a társaságok veszélyeztetettségét, amelyet csoportszintű kontrollok alkalmazásával jól lehetett kompenzálni.
- Az integritási veszélyeket növelő tényezők gyakoribbá válnak a közbeszerzésekkel kapcsolatosan is. Tendenciájában pozitív a kapcsolat veszélyeztetettségi és a kontrollszint között. Ugyanakkor ez nem általános, számottevő a közbeszerzési kockázat. Indokolt tehát, hogy a közbeszerzésekkel járó integritási kockázatok kezelésére minden érintett társaság erős kontrollrendszert építsen ki.
- Noha a kontrollok kiépítettségének az átlagos szintje az olyan társaságok körében a legmagasabb, amelyeknél a 100%-os köztulajdont több tulajdonos együttesen éri el, egy köztulajdonos esetén – amikor a tulajdonosi jogokat közvetlenül lehet gyakorolni – is szükség van a vállalatirányítás kontrolljainak teljes körű kiépítésére.
- Az integritás megteremtése szorosan összefügg a szervezeti kultúrával, a vezetésnek a szabályosság és az átláthatóság iránti elkötelezettségével. A társaságok jelentős részére igaz, hogy ha az átlagosnál magasabb kontrollszintet mutatott fel az integritásnak egy kiemelt területén, akkor az átlagosnál jobb volt az összes többi kiemelt területen is. A kontrollok kiépítése tehát elsősorban nem a külső körülményektől, hanem a társaság menedzsmentjének integritás iránti elkötelezettségétől függ.
- Vannak olyan kontrollok, amelyeknek a megléte jelentős pozitív hatást gyakorol a szervezet egészének a kontrollszintjére. Ilyen a kockázatelemzésre alapozott belső ellenőrzés, a kockázatelemzés és -kezelés, a vezetői információs és kontrollrendszer kiépítettsége, valamint az összeférhetlenség szabályozása.<sup>46</sup>

<sup>46</sup> ÁSZ-Elemzés 2018. 4–5.

A hiányosságok kiküszöbölésére többféle megoldás létezik a jogszabályi kötelezéstől az önkéntes, azaz a vállalati kezdeményezésre kialakított integritáskontroll kiépítéséig, ahogyan azt Pulay Gyula és Kovács Kolos István *A közszolgáltató társaságok integritásának erősségei és gyenge pontjai* című írásában is kiemeli.<sup>47</sup>

#### 4. ÖSSZEGZÉS

A tanulmányunk első részét ezzel a kérdéskörrel záránk, valamint annak megállapításával, hogy a költségvetési szervek számára már alaposan kimunkált integritási normatívák és egyéb, nem normatív szabályozók egyértelműen a köztulajdonban álló gazdasági társaságok megfelelőségi kontrollmechanizmusai tekintetében is irányadók lehetnek. Emellett pedig érdemes megvizsgálni azokat a számvevőszéki megállapításokat is, amelyek a legfontosabb kockázati tényezőkre hívják fel a figyelmet.

---

<sup>47</sup> PULAY–KOVÁCS 2019, 35.

## FELHASZNÁLT IRODALOM

1. BLEKER, Sylvie – HORTENSIVS, Dick (2014): ISO 19600: The Development of a Global Standard on Compliance Management. *Business Compliance*, 2. sz. Elérhető: [www.esv.info/download/zeitschriften/BUCO/leseprobe\\_2.pdf](http://www.esv.info/download/zeitschriften/BUCO/leseprobe_2.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 05. 20.)
2. BORONKAY Miklós – Ifj. WELLMANN György (2015): *A választottbíráskodás helyzete Magyarországon*. Budapest, MTA Társadalomtudományi Kutatóközpont.
3. DARGAY Eszter (2015): Integritás, mint a korrupció megelőzés eszköze a közigazgatásban. *Polgári Szemle*, 11. évf. 4–6. sz. Elérhető: <https://polgariszemle.hu/archivum/101-2015-december-11-evfolyam-4-6-szam/gazdasagpolitika-jegybankpolitika-allami-ellenorzes/713-integritas-mint-a-korrupciomegelozes-esz-koeze-a-kozigazgatasban#ref1> (Letöltés dátuma: 2019. 03. 12.)
4. DOMOKOS László – PULAY Gyula – SZATMÁRI János – GERGELY Szabolcs – SZABÓ Zoltán Gyula (2016): *Az integritás kultúrájának meghonosítása a magyar közszférában*. Budapest, Állami Számvevőszék. Elérhető: [www.asz.hu/storage/files/files/a\\_jo\\_kormanyzas\\_epitokovei/6.pdf](http://www.asz.hu/storage/files/files/a_jo_kormanyzas_epitokovei/6.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 05. 01.)
5. GÁL Judit (2013): Üzletresz-átruházás az új Ptk. szerint. *Cég hírnök*, 9. sz. 5–8.
6. GRAY, Glen L. (2004): *Changing Internal Audit Practices in the New Paradigm: the Sarbanes-Oxley Environment*. Lake Mary, FL, IIA Research Foundation.
7. GRAY Garry C. (2006): The Regulation of Corporate Violations: Punishment, Compliance, and the Blurring of Responsibility. *The British Journal of Criminology*, No. 46. 875–892. DOI: <https://doi.org/10.1093/bjc/azl005>
8. JENEI Tünde (2016): Leggyakrabban használt kockázatkezelési modellek összehasonlítása. *International Journal of Engineering and Management Sciences*, 1. évf. 1. sz. Elérhető: <http://ijems.lib.unideb.hu/file/9/57aa27064359a/szerzo/Jenei.PDF> (Letöltés dátuma: 2019. 05. 17.) DOI: <https://doi.org/10.21791/IJEMS.2016.1.22>
9. KÁDÁR Krisztián (2016): *Stratégiai tervezés a közigazgatásban*. Elérhető: <https://cmsadmin-pub.uni-nke.hu/document/vtkk-uni-nke-hu/kadar-krisztian-strategiai-tervezes-a-kozigazgatasban.original.pdf> (Letöltés dátuma: 2019. 04. 10.)
10. KING, Alfred M. (2011): *Internal Control of Fixed Assets: A Controller and Auditor's Guide*. Hoboken, New Jersey, John Wiley & Sons. DOI: <https://doi.org/10.1002/9781118269107>
11. KLINKE, Andreas – RENN, Ortwin (2012): Adaptive and integrative governance on risk and uncertainty. *Journal of Risk Research*, Vol. 15, No. 3. DOI: <https://doi.org/10.1080/13669877.2011.636838>
12. KOVÁCS Tamás – SZÓKA Károly (2016): Belső kontrollfunkciók a pénzügyi intézményekben – szabályozás és annak felépítése Magyarországon. *Gazdaság és Társadalom*, 3. sz. 69–82. DOI: <https://doi.org/10.21637/GT.2016.3.05>
13. MAGYARY Zoltán (1942): *Magyar közigazgatás*. Budapest, Királyi Magyar Egyetemi Nyomda.
14. MOELLER, Robert R. (2011): *COSO Enterprise Risk Management: Establishing Effective Governance, Risk, Management*. Hoboken, New Jersey John Wiley & Sons. DOI: <https://doi.org/10.1002/9781118269145>

15. NUNES, W. Jeffrey (1995): Organizational Sentencing Guidelines: The Conundrum of Compliance Programs and Self-Reporting. *Arizona State Law Journal*, No. 27. 1039–1061.
16. PALLAI Katalin – KIS Norbert (2014): „A teljesség felé”. Integritásoktatás és kutatás a Nemzeti Közszerológati Egyetemen. *Pénzügyi Szemle*, 2. sz. 167–181.
17. PULAY Gyula – FERENCZ Katalin Zsuzsanna – MAROSI Gyöngyi – VIDA Cecília (2015): *Tanulmány a többségi állami, önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságokat leginkább veszélyeztető korrupciós kockázatok és az azokat kezelő integritáskontrollok meghatározásához*. Elérhető: [https://asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek\\_tanulmanyok/2015/tanulmany\\_a\\_tobbsegi\\_allami\\_onkormanyzati\\_tulajdonu\\_gazdasagi\\_tarsasagokat\\_leginkabb\\_veszelyezteteto\\_korrupcios\\_kockazatok\\_es\\_az\\_azokat\\_kezelo\\_integritaskontrollok\\_meghatarozasahoz.pdf?ctid=1259](https://asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2015/tanulmany_a_tobbsegi_allami_onkormanyzati_tulajdonu_gazdasagi_tarsasagokat_leginkabb_veszelyezteteto_korrupcios_kockazatok_es_az_azokat_kezelo_integritaskontrollok_meghatarozasahoz.pdf?ctid=1259) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 23.)
18. PULAY Gyula – KOVÁCS Kolos István (2019): A Közszerológátató társaságok integritásának erősségei és gyenge pontjai. *Észak-magyarországi Stratégiai Füzetek. Gazdaság-Régió-Társadalom*. Miskolci Egyetem Gazdaságtudományi Kar. 1. sz. Elérhető: [www.strategiaifuzetek.hu/files/148/Strategiai%20fuzetek\\_2019\\_1.pdf](http://www.strategiaifuzetek.hu/files/148/Strategiai%20fuzetek_2019_1.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 05. 27.)
19. PULAY Gyula – LUCZA Anikó (2018): Objektív korrupciós kockázatok – szubjektív kontrollok. A köztulajdonú gazdasági társaságok integritási helyzete, felmérésének módszere és eredményei. *Pénzügyi Szemle*, 4. sz. 498–517.
20. SAUNDERS, Anthony – CORNETT, Marcia Millon (2010): *Financial Institutions Management. A Risk Management Approach, 7th Edition*. McGraw-Hill/Irwin.
21. STEINBERG, Richard M. (2011): *Governance, Risk Management, and Compliance*. Hoboken, New Jersey, John Wiley & Sons.
22. STEINBERG, Richard M. – BROMILOW, Catherine L. (2000): *Corporate Governance and the Board: What Works Best*. London, The IIA Research Foundation. 25–55.

#### Egyéb források:

1. *Az aktuális belső kontroll sztenderdekről tájékoződik az ÁSZ*. (2017). Állami Számvevőszék. Elérhető: [www.aszhiportal.hu/hu/hirek/braziliaban-ulesezik-a-belső-kontroll-standardok-albizottsaga](http://www.aszhiportal.hu/hu/hirek/braziliaban-ulesezik-a-belső-kontroll-standardok-albizottsaga) (Letöltés dátuma: 2019. 03. 23.)
2. *Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató* (2017). Elérhető: [https://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/%C3%81BKSGYU-%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telre\\_20170918.pdf](https://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/%C3%81BKSGYU-%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telre_20170918.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 03. 07.)
3. *A compliance (megfelelésig biztosítási) funkció működtetésének legjobb gyakorlata (Best Practice Kódex)*. Magyar Bankszövetség. Elérhető: [www.bankszovetseg.hu/Content/alapdokumentumok/6\\_melleklet\\_Compliance\\_Best\\_Practice\\_Kodex\\_HUN.pdf](http://www.bankszovetseg.hu/Content/alapdokumentumok/6_melleklet_Compliance_Best_Practice_Kodex_HUN.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 03. 16.)
4. *COSO Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Elérhető:

- [www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf](http://www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 05. 10.)
5. *COSO Internal Control- Integrated Framework*. Elérhető: [www.aicpa.org/interestareas/businessindustryandgovernment/resources/riskmanagementandinternalcontrol/coso-integrated-framework-project.html](http://www.aicpa.org/interestareas/businessindustryandgovernment/resources/riskmanagementandinternalcontrol/coso-integrated-framework-project.html) (Letöltés dátuma: 2019. 05. 12.)
  6. *Elemzés a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságok körében végzett integritás felmérés eredményeiről* (2016). Állami Számvevőszék. Elérhető: [www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek\\_tanulmanyok/2016/gt\\_integritas\\_tanulmany.pdf?ctid=976](http://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2016/gt_integritas_tanulmany.pdf?ctid=976) (Letöltés dátuma: 2019. 04. 25.)
  7. *Elfogadás előtt a Számvevőszékek új Etikai Kódexe*. Elérhető: [www.aszhirportal.hu/hu/hirek/elfogadas-elott-a-szamvevoszekek-uj-etikai-kodexe](http://www.aszhirportal.hu/hu/hirek/elfogadas-elott-a-szamvevoszekek-uj-etikai-kodexe) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 20.)
  8. *Fundamental Auditing Principles*. Elérhető: [www.issai.org/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm](http://www.issai.org/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 15.)
  9. *ISSAI 1 – The Lima Declaration*. Elérhető: [www.issai.org/issai-framework/](http://www.issai.org/issai-framework/) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 18.)
  10. *ISSAI 30 – Code of Ethics*. Elérhető: [www.issai.org/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm](http://www.issai.org/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 25.)
  11. *ISSAI 400 – Fundamental Principles of Compliance Auditing*. Elérhető: [www.issai.org/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm](http://www.issai.org/issai-framework/3-fundamental-auditing-principles.htm) (Letöltés dátuma: 2019. 02. 26.)
  12. *Módszertani összefoglaló. Korrupciós kockázatok feltérképezése – integritás alapú közigazgatási kultúra terjesztése (ÁROP -1.2.4-09-2009-0001)*. Állami Számvevőszék.
  13. *Nemzeti Korrupcióellenes Program (2015–2018)* (2015). Elérhető: <http://korrupciomegelozes.kormany.hu/download/9/ff/91000/NKP%20Program.pdf> (Letöltés dátuma: 2019. 03. 12.)
  14. *A pénzügyi piacok működését és a pénzügyi eszközök kereskedését szabályozó törvények jogharmonizációs célú módosításáról szóló T/15347. számú törvényjavaslat miniszteri indokolása*. Elérhető: [www.parlament.hu/irom40/15347/15347.pdf](http://www.parlament.hu/irom40/15347/15347.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 04. 27.)
  15. *Risk management ISO 31000* (2018). Elérhető: [www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/en/PUB100426.pdf](http://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/en/PUB100426.pdf) (Letöltés dátuma 2019. 05. 17)
  16. *Tanulmány a köztulajdonú gazdasági társaságok 2017. évi integritás helyzetéről*. Állami Számvevőszék. Elérhető: [www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek\\_tanulmanyok/2018/integritas\\_elemzes\\_20180425.pdf?ctid=1237](http://www.asz.hu/storage/files/files/Publikaciok/Elemzesek_tanulmanyok/2018/integritas_elemzes_20180425.pdf?ctid=1237) (Letöltés dátuma: 2019. 04. 25.)
  17. *Tanulmány a köztulajdonú gazdasági társaságok 2018. évi integritás helyzetéről*. Állami Számvevőszék. Elérhető: [https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/20190320\\_kgt\\_int.pdf](https://asz.hu/storage/files/files/elemzesek/2019/20190320_kgt_int.pdf) 6. (Letöltés dátuma: 2019. 04. 25.)
  18. *Tanulmány a többségi állami, önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságokat leginkább veszélyeztető korrupciós kockázatok és az azokat kezelő integritáskontrollok*

- meghatározásához (2015). Állami Számvevőszék. Elérhető: <https://docplayer.hu/25275289-Tanulmany-allami-szamvevoszek.html?cv=1> (Letöltés dátuma: 2019. 04. 25.)
19. *Tájékoztató az Állami Számvevőszék 2014. évi szakmai tevékenységéről és beszámoló az intézmény működéséről az Országgyűlés részére* (2015). Elérhető: [www.parlament.hu/irom40/04745/04745.pdf](http://www.parlament.hu/irom40/04745/04745.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 03. 15.)

*Jogi források:*

1. Magyarország Alaptörvénye (2011. április 25.)
2. 2007. évi CXXXVIII. törvény a befektetési vállalkozásokról és az árutőzsdei szolgáltatókról, valamint az általuk végezhető tevékenységek szabályairól
3. 2011. évi CXCV. törvény Magyarország gazdasági stabilitásáról
4. 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról
5. 2013. évi CCXXXVII. törvény a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról
6. 2014. évi LXXXVIII. törvény a biztosítási tevékenységről
7. 50/2013. (II. 25.) Korm. rendelet az államigazgatási szervek integritásirányítási rendszeréről és az érdekérvényesítők fogadásáról
8. 353/2011. (XII. 30.) Korm. rendelet az adósságot keletkeztető ügyletekhez történő hozzájárulás részletes szabályairól
9. 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról
10. 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről
11. 1104/2012. (IV. 6.) Korm. határozat a korrupció elleni kormányzati intézkedésekről és a Közigazgatás Korrupció-megelőzési Programjának elfogadásáról
12. 1239/2017. (IV. 28.) Korm. határozat a Nemzeti Korrupcióellenes Programmal összefüggő intézkedések 2017-2018. évre vonatkozó terve elfogadásáról
13. 1336/2015. (V. 27.) Korm. határozat a Nemzeti Korrupcióellenes Programról
14. Az Európai Parlament és a Tanács 2004/39/EK irányelve (2004. április 21.) a pénzügyi eszközök piacairól, a 85/611/EGK és a 93/6/EGK tanácsi irányelv, és a 2000/12/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv módosításáról, valamint a 93/22/EGK tanácsi irányelv hatályon kívül helyezéséről
15. A Magyar Nemzeti Bank 5/2016. (VI. 06.) számú ajánlása a belső védelmi vonalak kialakításáról és működtetéséről, a pénzügyi szervezetek irányítási és kontroll funkcióiról. Elérhető: [www.mnb.hu/letoltes/5-2016-belso-vedelmi-vonalak-kialak-es-muk.pdf](http://www.mnb.hu/letoltes/5-2016-belso-vedelmi-vonalak-kialak-es-muk.pdf) (Letöltés dátuma: 2019. 04. 27.)
16. A Tanács 479/2009/EK rendelete (2009. május 25.) az Európai Közösséget létrehozó szerződéshez csatolt, a túlzott hiány esetén követendő eljárásról szóló jegyzőkönyv alkalmazásáról

**Dr. habil. Boros Anita PhD, LL.M.** 2001-ben végzett a Budapesti Közgazdaságtudományi és Államigazgatási Egyetemen igazgatásszervezőként, majd 2005-ben az Eötvös Loránd Tudományegyetemen jogász diplomát szerzett. 2009-ben jogi szakvizsgát tett, ezzel egyidejűleg a Károli Gáspár Református Egyetem Doktori Iskolájában az állam- és jogtudományok doktoraként PhD-fokozatot szerzett. 2010 óta az Andrássy Gyula Német Nyelvű Egyetem Összehasonlító Állam- és Jogtudományi Szakjogász (LL.M.) titulusát is birtokolja, 2016-ban habilitált. Angol nyelvből középfokú, német nyelvből szakmai felsőfokú nyelvvizsgával rendelkezik. Jelenleg a Nemzeti Közszerzési Egyetem Államtudományi és Nemzetközi Tanulmányok Kar Lőrincz Lajos Közigazgatási Jogi Tanszékének egyetemi docense, valamint az Innovációs és Technológiai Minisztérium államtitkára. Közel 160 db főként önálló mű szerzője ([www.mtmt.hu](http://www.mtmt.hu); mtmt azonosító: 10014088), számos önállóan jegyzett tárgy oktatója, doktorandusz hallgatók témavezetője, hazai és nemzetközi tudományos konferenciák rendszeres előadója, szervezője. 2010 óta több jelentős tisztség birtokosa, így a Magyar Tudományos Akadémia köztestületi tagja (2010–), a *Pro Publico Bono – Magyar Közigazgatás* főszerkesztője (2019–), a *Kodifikáció és Közigazgatás* (2012–), valamint a *Közbeszerzési Értesítő Plusz* (2019–) szerkesztőbizottságának tagja, a *Közbeszerzési Szemle* szerkesztőbizottságának elnöke (2016–2018), a *Bírósági Szemle* szerkesztőségének tagja. Emellett a Közbeszerzési Hatóság Tanácsának tagja, közigazgatási alap- és szakvizsgabizottsági elnök és tag, habilitációs bizottságok tagja, a Közigazgatási Eljárési Jogi Egyesület elnöke, a Magyar Jogász Egylet tagja. Kutatási területe a közigazgatási (hatósági) eljárásjog, az európai közigazgatási eljárásjog, a közbeszerzések joga, az állami és önkormányzati vagyongazdálkodás, illetve az állami tulajdonú gazdasági társaságok joga.