



**Budapesti Műszaki és Gazdaságtudományi Egyetem Gazdaság- és
Társadalomtudományi Kar**

Gazdálkodás- és Szervezéstudományi Doktori Iskola

**A CO-ORDINATED MODEL OF AUDITING EU FUNDS
UNDER SHARED MANAGEMENT**

A közvetett uniós támogatások ellenőrzésének koordinált modellje

Ph.D. doktori értekezés téziszfüzete

Készítette: Fortvingler Judit

Témavezető: Dr. Laáb Ágnes

Budapest, 2012

Tartalomjegyzék

1	A kutatási téma fontosságának meghatározása	3
2	A kutatás céljai	5
3	A kutatás módszertana.....	7
4	Tézisek	9
5	Az értekezés felépítése.....	15
6	Az értekezés főbb szakirodalma.....	16
7	Az értekezés szempontjából releváns saját publikációk.....	18

1 A kutatási téma fontosságának meghatározása

Az Európai Unió kohéziós politikája a piac „láthatatlan kezeként” elősegíti a fenntartható és kiegyensúlyozott fejlődés mellett a gazdasági integrációt az Unió egész területén (Európai Bizottság, 2008). E célok eredményes megvalósításához az Unió különböző pénzügyi alapokat rendelt: az Európai Regionális Fejlesztési Alapot (ERFA), Európai Szociális Alapot (ESZA), valamint a Kohéziós Alapot (KA). Jól leírja a kohéziós politika jelentőségét, hogy a 2007-2013 közötti programozási időszakban ez az Unió teljes költségvetésének körülbelül egyharmadát teszi ki.

E források felhasználásának közös jellemzője, hogy a költségvetés végrehajtása, végső soron azoknak a kedvezményezettekig történő eljuttatása, valamint a folyamat ellenőrzése ún. *megosztott irányításon* (shared management) keresztül valósul meg. Egy ilyen típusú irányítási modellben a források felhasználása és annak ellenőrzése közösen, a tagállamok és az Európai Bizottság együttműködésében valósul meg. A sikeres végrehajtás érdekében a tagállamoknak megfelelő irányítási és többszintű ellenőrzési rendszert hoztak létre azzal a céllal, hogy biztosítsa a megfelelő pénzügyi gazdálkodást, az alapok felhasználásának jog- és szabályszerűségét. Az ellenőrzési rendszer egyes elemei az *irányító hatóság*, az *igazoló hatóság*, a *közreműködő szervezetek*, továbbá az *ellenőrzési hatóság*, amelyek - jogszabályi alapon - eltérő feladatokat látnak el.

Az Európai Számvevőszék 2010. pénzügyi évre vonatkozó éves jelentésében a Kohézió, energiaügy és közlekedés szakpolitika-csoportban a korábbi évnél magasabb, 7,7%-os hibaarányt állapított meg, amely meghaladja az uniós költségvetés egészére becsült hibaarányt (3,7%). A hibák többségét a közbeszerzési szabályok megszegése, illetve a nem elszámolható költségekre vonatkozó jogtalan támogatás-kifizetések okozták. Emellett a kontrollrendszereket a „részben eredményes” minősítéssel jellemezte az Európai Számvevőszék. A magas hibaarányból és az ellenőrzési rendszer feltárt hiányosságából következően, az uniós források felhasználásának és ellenőrzésének terén a tagállamoknak még számos feladatot kell megoldaniuk.

Az elmúlt években növekedtek az ellenőrzésre fordított költségek (az Európai Bizottságok Főigazgatóságainak éves tevékenységi jelentései, Európai Parlament, 2011). Mendez és Batchler (2011) véleménye szerint az Európai Bizottság adminisztratív reformja egyenesen audit robbanáshoz vezetett.

Mindezek kapcsán joggal merül fel a kérdés: **a jelenlegi intézményi keretek között hogyan javítható az ellenőrzési hatékonyság? Hogyan lehet az ellenőrzési rendszer jelenlegi keretei között a koordinációt jobban megvalósítani?**

2 A kutatás céljai

Kutatásom középpontjában annak vizsgálata áll, miképpen lehet magasabb fokú hatékonyságot elérni azáltal, hogy az egyes ellenőrzési szereplők támaszkodnak a másik által elvégzett ellenőrzési eredményekre. Az ellenőrzések koordinálásának és erősítésének szükségességét már sokan megfogalmazták

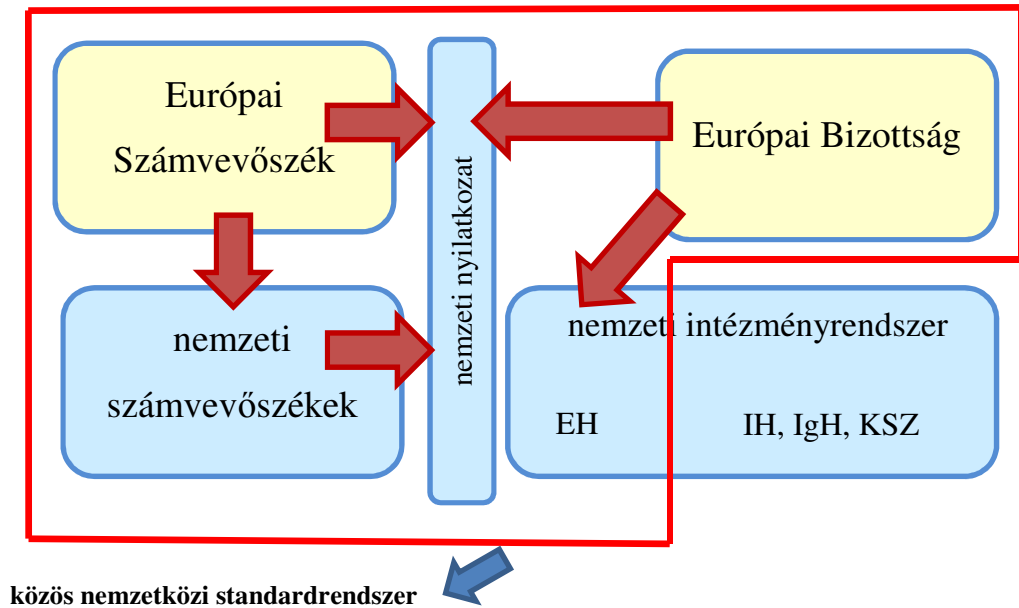
Jelen értekezés keretei között a koordinációt egyfajta módszertani konvergenciaként értelmezem, amely célja az alkalmazott módszertanok közötti eltérések csökkentése és azok harmonizálása egymáshoz képest. Ennek szakmai indokoltóságát az adja, hogy önmagában a koordináció könyvvizsgálati szempontból nem képes javítani a hatékonyságot. E pozitív hatás ugyanis csak abban az esetben érhető tetten, ha a szakmai szabályok megengedik, hogy az ellenőrzést végzők támaszkodhassanak egymás munkájára. Az alkalmazandó keretrendszert tekintetben a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok alkotják. Ezekben belül, kiemelt jelentőséggel bírnak azon standardok, amelyek a belső ellenőrzés munkájával, eredményeinek felhasználásával (610. témaszámú standard: „A belső auditorok munkájának felhasználása”), valamint a menedzsment által tett írásbeli nyilatkozatokkal (580. témaszámú standard: „Írásbeli nyilatkozatok”) foglalkoznak.

Mindezekből következően, az ellenőrzési rendszer szereplőit vizsgálom abból a szempontból, hogy az ellenőrzések során a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokat alkalmazzák-e. Könyvvizsgálati szempontból, az egymás munkájára támaszkodás ugyanis nem valósulhat meg azon szereplőknél, akik nem ezen standardok szerint végzik ellenőrzési tevékenységüket. Előbbiek alapján, a kutatás három irányban zajlott.




- Egyfelől azt vizsgáltam, hogy azon szereplők körében, akik a vonatkozó standardok szerint végzik az ellenőrzéseket, hogyan érhető el magasabb fokú módszertani konvergencia, ennek pozitív hatásaként pedig más ellenőrök munkájára támaszkodás lehetősége, az ellenőrzések közötti átfedések csökkentése, végső soron tehát az erőforrások hatékonyabb felhasználása.
- Másfelől áttekintettem, hogyan lehet az egymás munkájára támaszkodás, a hatékonyság felé elmozdulni az ellenőrzési lánc azon részén, amely nem könyvvizsgálati módszertan alapján végzi tevékenységét.

- Végezetül olyan szempontból vizsgáltam a rendszert, hogy van-e benne még olyan tartalék, amely jelentősebb költségnövekedés nélkül javíthatná a rendszer működésének minőségét.

Az alábbi ábra szemlélteti a kutatási területet és annak általánosabb összefüggéseit:



ahol:

- EH - ellenőrzési hatóság, IH - irányító hatóság, IgH – igazoló hatóság, KSZ – közreműködő szervezet
-  : azon lehetséges tengely, amely mentén más ellenőrzési munkájának felhasználása felmerülhet
-  : hazai szint
-  : nemzetközi szint

3 A kutatás módszertana

A kutatómunka alapját az ellenőrzési módszertan feldolgozása teremtette meg, amely kvalitatív eljárásokon keresztül valósult meg. A szakirodalom feldolgozása és kritikai értékelése mellett, a kutatási eredmények empirikus vizsgálatokon alapulnak.

A **szakirodalom áttekintése** során feldolgoztam a kutatási témához kapcsolódó nemzetközi és hazai szakirodalmat. E munka keretében áttekintettem:

- a vonatkozó, uniós szintű jogszabályi környezetet, amely megteremti az alapjait a nemzeti szinten létrehozott intézményrendszernek,
- a magyar környezetben bevezetett intézményrendszert, és hazai jogi háttérét,
- az uniós és hazai szintű ellenőrzési szereplők feladatát, ellenőrzési gyakorlatát, az egymás közötti kapcsolatot,
- az ellenőrök által alkalmazott módszertant, ezek viszonyát a nemzetközi standardokhoz (IFAC és INTOSAI standardjai),
- a kontrollrendszer ellenőrzési láncának javítása érdekében tett korábbi törekvéseket (Caldeira, 2005, 2008; European Commission, 2011; European Court of Auditors, 2004; European Parliament, 2009, 2011)
- az Európai Számvevőszék és a nemzeti tagállamok számvevőszékei közötti jogszabályi háttérrel, az együttműködés gyakorlati megvalósulását, eredményeit, (European Court of Auditors, 2007; az Európai Unió Legfőbb Ellenőrzési Intézményeinek Kapcsolattartó Bizottságának tevékenysége).
- az informatikai rendszerre vonatkozó nemzetközi és hazai követelményeket.

A kutatás során kiemelt jelentőséggel bírt, hogy az Európai Számvevőszék és az Európai Unió Történelmi Levéltárának közös ösztöndíj programja lehetőséget biztosított az Európai Számvevőszék 1977-2012 közötti dokumentumainak áttekintésére. Ennek kapcsán felkutattam és rendszereztem az Európai Számvevőszék audit módszertanának fejlődését, amely kiindulási pontot jelentett a kutatás során megfogalmazott tézisek részbeni alátámasztására.

Az **empirikus módszerek** középpontjában a mélyinterjúk álltak, amelynek alanyai a nemzetközi, illetve a hazai ellenőrzési rendszer szakemberei voltak. Magyarországon felkerestem:

1. az Állami Számvevőszéket, mint a költségvetés külső független ellenőrért,
2. a Nemzeti Fejlesztési Ügynökséget, mint a közvetett uniós támogatások irányító hatóságát,
3. az Európai Unió Támogatásokat Auditáló Főigazgatóságát, mint ellenőrzési hatóságot,
4. a WELT 2000 Kft-t, mint a háttér informatikai rendszer működtetőjét.

Lehetőségem nyílt továbbá, hogy az Európai Számvevőszéknél, Luxembourgban interjút készíthessek olyan szakemberekkel, akik hosszabb ideje részt vesznek a módszertani fejlesztésekben, illetve akik ténylegesen audit tevékenységet folytatnak az egyes tagállamokban. Ezen túlmenően, munkám során építettem az Európai Számvevőszék ellenőreinek, a kutatási témából tartott luxembourgi prezentációm kapcsán tett értékes észrevételeire.

Mindezek mellett, az Állami Számvevőszék szervezésében 2010. novemberében megrendezett, Európai Számvevőszék ellenőrei által tartott módszertani szeminárium, valamint a 2011. októberében Luxembourgban megtartott, a pénzügyi és megfeleléségi auditok új módszertani kézikönyvének megértését célzó szeminárium is számos tanulsággal bírt a kutatás irányára tekintettel.

4 Tézisek

Az Európai Számvevőszék és a tagállamok nemzeti ellenőrző szervezetei közötti együttműködés kereteit az *Európai Unió működéséről szóló szerződés* határozza meg, amely értelmében ezen ellenőrzési szereplők a „függetlenségük megőrzése mellett a bizalom szellemében együttműködnek” (287.cikk).

Az együttműködési kötelezettség azonban önállóan nem jelent szükségszerű hatékonyságnövekedést. Szakmai oldalról kiindulva, nemzetközi standardok határozzák meg azokat az előfeltételeket, amely mentén az ellenőrök támaszkodhatnak egymás ellenőrzési eredményeire, csökkentve ezáltal a továbbiakban elvégzendő ellenőrzési feladatot. Ilyen értelemben, hatékonyság javulás csak abban az esetben érhető el, ha az ellenőrök - egyéb feltételek mellett - közös szakmai standardok, közös módszertan alapján végzik tevékenységüket. A koordináció tehát szükséges, de nem elégséges feltétele a hatékonyságjavulásnak.

A tagállamok nemzeti ellenőrző szervezetei által alkalmazott ellenőrzési gyakorlata között jelentős eltérések vannak, amelyet az Állami Számvevőszéknél végzett interjúk tapasztalatai is alátámasztanak. Az Európai Számvevőszék, valamint a dán és cseh nemzeti ellenőrző szervezet részvételével megvalósított közös projekt, a koordinált audit lehetőségét vizsgálta. Ismételten megerősítést nyert, hogy az alkalmazott módszerek számottevően különböznek az egyes tagállamokban.

Az ellenőrök által alkalmazott módszertan közelítésének erősítésére már évekkel ezelőtt is történtek kísérletek. Az Európai Unió Legfőbb Ellenőrzési Intézményeinek Kapcsolattartó Bizottsága 2006-ban létrehozott egy munkacsoportot annak érdekében, hogy az „uniós környezetre alkalmazható nemzetközileg elfogadott ellenőrzési standardok alapján közös ellenőrzési standardokat, és összevethető ellenőrzési kritériumokat fejlesszen ki”. E projekt keretében feltérképezték a tagállamok gyakorlatát, erősítették az intézmények közötti együttműködést, azonban a közös standardok megalkotása nem valósult meg.

Mindezekből adódóan, nem valószínű, hogy a konvergencia igénye egységesen megfogalmazódik, és önkéntesen kiteljesedik az Unió teljes területén. Az interjúk során gyűjtött tapasztalat, mely szerint a könyvvizsgálati standardokban az egymás munkájának figyelembe vételére megfogalmazott kritériumok helytelen értelmezéseként a nemzeti

ellenőrző szervezetek függetlenségük csorbulásától tartanak, tovább csökkenti az önkéntes konvergencia esélyét.

Éppen ezért szükség van egy olyan általánosan elfogadott módszertanra, amely mintegy mintaként alkalmazható, alkalmazandó. Áttekintettem az Európai Számvevőszék ellenőrzési módszertanának fejlődését 1977-től napjainkig, mivel egy olyan elemet kerestem az ellenőrzési rendszerben, amely stabilnak tekinthető, továbbá képes a külső környezet változásaihoz dinamikusan alkalmazkodni.

Összefoglalva, a nemzeti szinten megfogalmazott önkéntes konvergencia esélye csekély. A módszertani konvergenciához, és így a hatékonyság javulásához szükség van egy viszonyítási pontra, amely szerepre az Európai Számvevőszék módszertana alkalmas.

1. tézis

A kohéziós politikához rendelt források felhasználásának ellenőrzése terén az ellenőrzési hatékonyság növeléséhez szükséges módszertani konvergencia előfeltétele egy viszonyítási pont meghatározása, amelyre az Európai Számvevőszék audit módszertana megfelelő.

Az Európai Unió költségvetési rendelete (a Tanács 1065/2002 EK, Euratom rendelet) szerint a tagállamok elkészítik a rendelkezésre álló auditok és nyilatkozatok *éves összefoglalóját* (annual summary). E dokumentumot először 2008-ban kellett benyújtani a 2007. pénzügyi év vonatkozásában. Ezen felül, néhány tagállam önkéntes alapon, ún. *nemzeti nyilatkozatot* (national declaration) is kiad, amelyet a nemzeti ellenőrző szervezet auditál. Hollandiában például a Pénzügyminiszter írja alá a nemzeti nyilatkozatot, míg Svédországban a miniszterelnök és a Pénzügyminiszter hitelesíti a dokumentumot, amelyet a nemzeti számvevőszék auditál. Az uniós környezetre általánosan értelmezve, e nyilatkozat kibocsátója a tagállamok kormánya vagy kormányának egy tagja, míg a nyilatkozatot egy, a nyilatkozathoz nem köthető, külső, független ellenőr auditálja.

Könyvvizsgálati megközelítésben, az éves összefoglaló egy olyan nem auditált dokumentum, amely nem jelent döntő könyvvizsgálati bizonyítékot. Ugyanakkor a nemzeti nyilatkozat olyan *írásbeli nyilatkozatnak* értelmezhető, amelyre az 580.

témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard vonatkozik. Ez önmagában nem jelent elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot, de fontos tartalommal bír: a vezetés ebben elismeri felelősségét a pénzügyi kimutatások elkészítésével, valamint a könyvvizsgálónak adott információ teljességével kapcsolatban.

Az éves összefoglaló és a nemzeti nyilatkozatok pénzügyi menedzsmentre és ellenőrzési szereplőkre gyakorolt hatását többen vizsgálták.

Az Európai Számvevőszék 2007-ben publikálta véleményét a tagállamok éves összefoglalóiról, „nemzeti nyilatkozatairól”, és a nemzeti ellenőrző szervezetek uniós pénzeszközökkel kapcsolatos ellenőrzési munkájáról E dokumentum három, egymással szorosan összefüggő témát vizsgált. Elsőként, az Európai Számvevőszék javasolta, hogy az Európai Bizottság teremtsen hozzáadott értéket az éves összefoglalókhöz annak érdekében, hogy azok ne pusztán ágazatspecifikus összegzések legyenek, ezáltal lehetővé téve, hogy azok a belső kontrollok valódi kiegészítő elemeivé válhassanak. Másodsorban, az Európai Számvevőszék véleménye szerint, a nemzeti nyilatkozat, mint az elszámoltathatóság új eleme, olyan önkéntes kezdeményezés, amely felhasználhatósága az alapul szolgáló ellenőrzés hatókörétől és minőségétől függ. Végül, az Európai Számvevőszék kitér annak lehetőségére, hogy a nemzeti számvevőszékek munkájára, így az általuk auditált nemzeti nyilatkozatra támaszkodna, amennyiben azok a nemzetközi ellenőrzési standardokat betartva, megfelelő hatókörrel, megközelítéssel, időzítéssel és minőségben készültek.

Az első tapasztalatok tükrében az Európai Parlament Költségvetési Igazgatósága tanulmányában (2009) értékelte az éves összefoglalókat, valamint vizsgálta ennek hatását az Európai Számvevőszék munkájára. A szerzők hangsúlyozták, hogy a nemzeti és uniós ellenőrzési láncban felelősségi rés van, mert a tagállamok elismert felelősségvállalása hiányzik a rendszerből. Miközben az Európai Bizottság szintjén a főigazgatóságok által e témában tett nyilatkozatok rendelkezésre állnak. Ezen túlmenően, a tanulmány javasolja, hogy a nemzeti szintű nyilatkozatot a tagállami számvevőszék vagy független könyvvizsgáló társaság auditálja.

Szakmai szempontból, a nemzeti nyilatkozat bevezetése indokolt, mivel bezárja a jelenlegi, az uniós és a nemzeti szint között feszülő felelősségvállalási rést. Könyvvizsgálati szempontból, az auditált nemzeti nyilatkozat megnyitja annak lehetőségét, hogy a tagállamok számvevőszékeinek munkájára az Európai Számvevőszék támaszkodhasson, amely ellenőrzési hatékonyságjavulást eredményez. Fontos azonban

hangsúlyozni, hogy pusztán az auditálás ténye nem elegendő ahhoz, hogy egy írásbeli nyilatkozatot a könyvvizsgáló bizonyítékként értelmezzon. Szükséges előfeltétel, hogy az alkalmazott megközelítés módszertan azonos legyen, és a nyilatkozat által felölelt időszak is megfelelő legyen a könyvvizsgáló számára.

Az Európai Parlament Költségvetési Igazgatósága a tagállamok számvevőszékei, illetve magán társaságok mellett érvel, mint a nemzeti nyilatkozat lehetséges auditorai. Kutatásom során megvizsgáltam és értékeltem annak elméleti lehetőségét, milyen előnyökkel és hátrányokkal járna, ha az Európai Számvevőszék ellenőrizné e nyilatkozatokat. Végül arra a következtetésre jutottam, hogy az ideális modellben az Európai Számvevőszék központi szereppel rendelkezik, amelyben mintegy tudásbank, megalkotja a nemzeti nyilatkozatok auditálásának egységes keretrendszerét, és nem vonja el ezen auditálási feladatot a nemzeti szinttől. A nemzeti nyilatkozatok bevezetésével, valamint azok kötelező auditálásával a tagállamok elszámoltathatósága növekszik, miközben a módszertani konvergencia folytán a más ellenőr által végzett munka figyelembe vételével javul az ellenőrzési hatékonyság.

2. tézis

Egy egységes, az Európai Számvevőszék által a „nemzeti nyilatkozatok” auditálására kidolgozott módszertan, a jogi környezet megfelelő alátámasztásával, támogatja a konvergencia folyamatát.

A közvetett uniós támogatások nemzeti szintű belső ellenőrzési rendszere rendkívül összetett. Az igazoló hatóság, az irányító hatóság, valamint az ellenőrzési hatóság (Magyarországon rendre a Magyar Államkincstár a Nemzeti Fejlesztési Ügynökség, az Európai Unió Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság) eltérő ellenőrzési jogosítványokkal rendelkezik, amely mögött különböző ellenőrzési módszertan található. Előbbi szervezetek mellett, hazánkban számos közreműködő szervezetek is működik, amelyek az irányító hatóság ellenőrzési és irányítási feladatait támogatják.

Az ellenőrzési hatóság kivételével, az ellenőrzési lánc elemeinek ellenőrzési módszertana nem könyvvizsgálati jellegű, nem támaszkodik a klasszikus könyvvizsgálati módszertanra. A mintavételezés módja is alapjaiban eltér, mivel utóbbiak kockázat alapú megközelítést

használnak a minta kiválasztása során, míg az ellenőrzési hatóság statisztikai mintavételezési eljárással dolgozik, és tevékenysége során a nemzetközi standardok szerint jár el.

Ebből következően, a hatékonyság javulás érdekében a minél egységesebb módszertanra épülő ellenőrzési szinteket lehet, és szükséges is racionalizálni. Mivel az irányító hatóság a rendszer központi eleme, amely jelentős ellenőrzési kapacitással rendelkezik, ésszerű az igazoló hatóság ellenőrzési feladatainak integrálása előbbi feladatai közé. Ez megszünteti a koordinálatlan ellenőrzésekből fakadó hatékonyság-deficitet, miközben nem okoz minőségbeli változást, mivel azonos jellegű ellenőrzéseket végeznek ezen hatóságok.

A rendszer ilyen irányú átalakításával javul a kommunikáció és a koordináció az ellenőrzési folyamatban, valamint az ellenőrzési átfedések lehetősége is szűkül.

Az ellenőrzési lánc rövidítése az ellenőrzési hatóság tevékenységét nem érinti. Mivel az ellenőrzési szintek között ez az első olyan, amely már a könyvvizsgálati módszertan alapján ellenőríz, szakmai szempontból nem támaszkodhat a korábbiakban említett hatóságok ellenőrzési eredményeire.

3. tézis

Amennyiben az igazoló hatóság ellenőrzési feladatait az irányító hatóság látja el, jelentős mértékben javul az ellenőrzési hatékonyság.

Az irányítási és ellenőrzési rendszerektől elvárt alapkövetelmények között szerepel, hogy a tagállamoknak megbízható elektronikus, számviteli, monitoring és pénzügyi jelentéstételi rendszerrel kell rendelkezniük (a Tanács 1083/2006 EK rendelete). E számítógépes formában kialakított adatnyilvántartó rendszer biztosítása az irányító hatóság feladata. E rendszer alkalmas arra, hogy a támogatások felhasználásáról adatokat szolgáltatson a pénzügyi irányítás, monitoring, illetve ex-post ellenőrzés céljaira. A jelenlegi uniós jogi környezet tehát általános elvárásokat fogalmaz meg az elektronikus háttérre vonatkozóan, és nem ad részletes szabályokat egy ilyen IT struktúra kialakítására vonatkozóan: inkább olyan irányból közelíti a területet, hogy az informatikai háttérnek milyen alapvető támogató feladatokat szükséges ellátnia (például pénzügyi tranzakciók rögzítése, szabálytalanságok, pénzügyi korrekciók kezelése).

Magyarországon az Egységes Monitoring Információs Rendszert (EMIR) vezették be a rendszer informatikai háttereként az ERFA, ESZA valamint a KA tekintetében. E rendszer, amellett, hogy egy adatbank, hiszen tartalmazza az összes támogatási alapadatot, monitoring és ex-post ellenőrzések támogatására is alkalmas. A rendszerhez hozzáférési jogosítvánnyal rendelkeznek a lebonyolításban érintett szervezetek a kedvezményezettek, a külső és belső ellenőrök nemzeti szinten.

Az Unió ellenőrei számára az alapadatokra vonatkozó információnyújtás gyakran csak nehézkesen valósul meg, amely hatással van ezen ellenőrök tevékenységének hatékonyságára. A számukra biztosított közvetlen hozzáférés azonban nem pusztán időmegtakarítást jelent. Könyvvizsgálati szempontból lehetőséget teremt arra, hogy az alapadatok közvetlen elemzésén keresztül következtetéseket vonjanak le a kontrolrendszer működésére vonatkozóan. Miért fontos ez? Az Európai Számvevőszék által alkalmazott rendszer-alapú megközelítés ('system-based approach') szerint, az ellenőrzés az ellenőrzött belső kontrollrendszerének vizsgálatával kezdődik annak érdekében, hogy az ellenőr bizonyítékot gyűjtsön annak hatékony működésére. Ebben az esetben ugyanis a támogatások közvetlen tesztelésére kisebb mértékben van szükség, amely szakmai oldalról is időmegtakarítást jelent.

Az alapadatok elérésére vonatkozó integráltságnak különböző fokai elképzelhetőek. Az alapadatokhoz történő hozzáférésnél magasabb szintet képvisel, amennyiben közös, integrált adatbázis épül ki az Unió egészében.

4. tézis

Az ellenőrzési folyamatok hatékonyságát számottevően javítja, ha az Unió (Európai Számvevőszék, Európai Bizottság) ellenőrei közvetlenül hozzáférnek a támogatások alapadataihoz.

5 Az értekezés felépítése

A doktori értekezés a **Bevezetés** első fejezetét követően három részre tagolódik.

A **második fejezetben** röviden áttekintem a témához kapcsolódó fontosabb szakirodalmat. A hivatkozások során összefoglalom, hogy az egyes szerzők a kutatási témának milyen aspektusait vizsgálták, és milyen eredményekre jutottak. A mértékadó szakirodalmi források nagyléptékű bemutatása arra is lehetőséget ad, hogy saját kutatási eredményeimnél markánsan megjelenítsem azokat a hozzáadott értékeket, amelyek kutatómunkám újdonságértékét képviselik.

A **harmadik fejezet** tartalmazza a közvetett uniós támogatások összetett ellenőrzési rendszerének bemutatását, kritikai értékelését. Első lépésben áttekintem, milyen szabályrendszer vonatkozik az egyes ellenőrzési szereplőkre, milyen típusú ellenőrzéseket végeznek, továbbá kiemelem a jelenlegi kapcsolódási pontokat. Külön alfejezetben foglalkozom az Európai Számvevőszékkel, mivel az értekezés szempontjából ezen intézmény kiemelt jelentőséggel bír. A fejezet végén összefoglalom a jelenlegi rendszer hiányosságait, mivel ez lesz a vezérfonala az értekezés további részeinek.

A **negyedik fejezet** az ellenőrzési módszertanok konvergenciájával foglalkozik. Mindenek előtt áttekintem azokat a kísérleteket, amelyek az egyes módszertanok egymáshoz való közelítésére irányultak. Ezek középpontjában az ún. „single audit” koncepció áll, mivel ez az a megközelítés, amely valamiképpen az ellenőrzések koordináltságának, illetve a különböző ellenőrzések eredményeire való támaszkodásnak az igényét jeleníti meg. Értelmezem e koncepciót és alkalmazhatóságát, annak feltételeit az ellenőrzési rendszer különböző szereplőire, a belső kontrolláncban, illetve a külső független ellenőrzésekben egyaránt. Ezt követően bemutatom a jelenlegi keretrendszert, amely meghatározza az egyes ellenőrzési szereplők közötti együttműködést. Külön alfejezetben vizsgálom az Európai Számvevőszék audit módszertanának fejlődését, amely kutatásom kiemelt vizsgálati területe és a téziseimben is fokozott hangsúlyt kap.

Végül feltárom azokat a pontokat az ellenőrzési rendszerben, amelyek kapcsán változtatásokat javasolok, egy hatékonyabb rendszerműködés érdekében.

Az értekezést egy összefoglaló fejezettel és következtetéseimmel zárom.

6 Az értekezés főbb szakirodalmá

- [1] Bernicot, J-F.: "La Cour de comptes européenne et le contrôle des fonds communautaires: compétence nationale ou compétence européenne?", in: *L'argent public de l'Europe - Quel contrôle?*, Paris: Fondation Robert Schuman, 2007
- [2] Caldeira, V.: "The coordination of internal controls: the single audits: towards a European Union internal control framework", in: *Public expenditure control in Europe*, Milagros Garcia Crespo, 2005, pp.184-210
- [3] Caldeira, V.: "The European Court of Auditors' perspective on the management and control of EU funds: an overview of the current situation and the prospects for EU budget reform", in: *Revista de Estudos Politécnicos*, 2008, n.10, pp.7-27
- [4] Castells, A.: "External audit institutions: the European Court of Auditors and its relationship with national audit institutions of the Member States", in: *Public Expenditure Control in Europe*, 2005, pp.127-147
- [5] Cipriani, G.: "The EU budget: responsibility without accountability?", Brussels, Centre for European Policy Studies, 2010
- [6] Cipriani, G.: "Rethinking the EU budget: three unavoidable reforms", Brussels, Centre for European Policy Studies, 2007
- [7] Cipriani, G.: "The responsibility for implementing the Community budget", Brussels, Centre for European Policy Studies Working Document, No. 247/June 2006
- [8] European Commission: "Synthesis of the Commission's management achievements in 2010", Communication to the European Parliament, the Council and the Court of Auditors, Brussels, 1.6.2011
- [9] European Commission DG Regional Policy: "2010 Annual Activity Report", Brussels, 31st March 2011,
- [10] European Court of Auditors: "Structural funds: Did the Commission successfully deal with deficiencies identified in the Member States' management and control systems?", Special report No 3, 26.04.2012
- [11] European Court of Auditors: "Opinion No. 2/2004 of the Court of Auditors of the European Communities on the 'single audit' model (and a proposal for a Community internal control framework)", 30.04.2004

- [12] European Court of Auditors: “Opinion 6/2007 on the annual summaries of Member States; ‘national declarations’ of Member States; and audit work on EU funds of national audit bodies”, OJ C 312 , 21.12.2007
- [13] European Parliament, Directorate-General for Internal Policies: “What are the implications of the current legislation for cost effectiveness and quality control in structural fund spending? What role for performance auditing?”, Brussels, 2011
- [14] European Parliament, Directorate-General for Internal Policies: “Annual summaries in the context of shared management: evaluation, ways forward and possible usefulness for the Court of Auditors”, 2009,
- [15] International Auditing and Assurance Standards Board: Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2010
- [16] Laffan, B.: “Becoming a living institution: the evolution of the European Court of Auditors”, Journal of Common Market Studies, 1999, Vol. 37, pp.251-268
- [17] Levy, R.: “Managing value-for-money audit in the European Union: the challenge of diversity”, Journal of Common Market Studies, 1996, Vol.34, pp.509-529
- [18] Mendez, C. and Bachtler, J.: “Administrative reform and unintended consequences: an assessment of the EU Cohesion policy ‘audit explosion’”, Journal of European Public Policy, August 2011, p.746-765
- [19] Mendez, C. and Bachtler, J.: “Who governs EU Cohesion Policy? Deconstructing the Reforms of the Structural Funds”, Journal of Common Market Studies, 2007 Volume 45, number 3. pp.535-564
- [20] Treaty on the Functioning of the European Union, available on <http://eur-lex.europa.eu>
- [21] Weber, M.: “European Court of Auditors’ Approach to the audit of Cohesion policy”, Seminar on ECA DAS methodology and audit missions in Member States, Budapest, 18 November 2010
- [22] www.ec.europa.eu és www.eca.europa.eu

7 Az értekezés szempontjából releváns saját publikációk

Külföldön megjelent angol nyelvű folyóiratcikk

- [1] Fortvingler Judit: “Auditing EU funds Europe wide -Towards a common audit methodology: problems and perspectives”, European Court of Auditors Journal, 2012. február
- [2] Fortvingler Judit: “The audit methodology of the European Court of Auditors from a historical perspective” – European Court of Auditors Journal, 2011. szeptember

Magyarországon megjelent angol nyelvű folyóiratcikk

- [1] Fortvingler Judit: “Exploring milestones and rationales for the development of the audit methodology of the European Court of Auditors”, Periodica Polytechnica, Soc.Man.Sci, 2012, 20/2
- [2] Fortvingler Judit: “The IT aspect: towards a more efficient system-control and audit of EU funds for the Cohesion Policy”, 2013, közlésre elfogadva Acta Polytechnica Hungarica

Nemzetközi konferencián angol nyelvű előadás

- [1] “The prerequisites of audit convergence – and its implications in Structural Fund spending”, UACES konferencia, Passau, 2012. szeptember)
- [2] “Auditing EU funds Europe wide – towards a common audit methodology: problems and perspectives”, Luxembourg, 2011. október
- [3] “Towards convergence in audit methodology – using the work of other auditors in the context of shared management of EU funds”, AAC konferencia, Kolozsvár, 2011. szeptember)

Magyar nyelvű könyv, könyvrész

- [1] Dr. Gáti Katalin - Dr. Serényi Iván - Erdősi István - Faragó István - Fortvingler Judit Horányi Márton - Pappné dr. Nagy Ilona - Pethő Istvánné: “Módszertani útmutató az uniós támogatások könyvvizsgálói ellenőrzéséhez” MKVK, 2011
- [2] Dr. Andor Ágnes – Fortvingler Judit – Kardos Péter – Tóth Mihály: „Az uniós támogatások ellenőrzése”,MKVK, Kötelező továbbképzés oktatási anyag, 2010
- [3] Fortvingler Judit: “Ellenőrzés és könyvvizsgálat II”, BME Számvitel mesterszak jegyzet, Budapest, 2012