



## **Aldebrő Körjegyzőség szervezetfejlesztése**

ÁROP-1.A.2/A-2008-0252



*20.célterület*

### **Pénzügyi és költségvetés végrehajtási ellenőrzés javítása**

#### **Folyamat leírás**

Készítette: **SKC Consulting Kft.**

H-1031 Budapest Monostori u. 10. I.em.

Felnőttképzési nyilvántartási szám: 00214-2008

Intézmény-akkreditációs lajstromszám: AL-1821



# 1. Helyzetfeltárás, problémaelemzés

Aldebrő Körjegyzőség szervezetfejlesztése során számos területen tapasztaltuk azt, hogy bizonyos alapvető funkciók, kötelezettségek nem teljesülnek elsősorban pénzügyi okokból. Ezek közé tartozik ezen célterület témája is a pénzügyek és a végrehajtás ellenőrzése. A hiányosságok kialakulása nem a hivatali dolgozók hibája, de megjegyezzük, hogy a szervezetfejlesztés 20. célterülete kiválóan alkalmas arra, hogy felhívja bizonyos problémákra a figyelmet, megváltoztassa a jelenlegi helyzetet, iránymutatást nyújtson számukra a terület javítására. A helyzetfeltárás nyomán tapasztalt anomáliákra a Lean menedzsment és a Kaizen filozófia alapelveire támaszkodó néhány lényeges módszerrel, technikával kívántunk megfelelő választ adni. Módszereinkkel a dolgozók bevonásával mértük fel az egyes folyamatlépéseket, hiányosságokat és a lehetséges erősségeket az ellenőrzési folyamatokban. Fontos megjegyezni, hogy a dolgozók nyitottak voltak a probléma megoldására, nagyobb szervezeten belüli ellenvetést nem tapasztaltunk, együttműködő volt a hivatali személyi állomány. Az ellenőrzési feladatok elsősorban a szervezet vezetőinek feladatkörébe tartoznak, de mivel a hivatal kis létszámmal működik, a problémákat mindig közös erővel, a dolgozók bevonásával végzik el és végeztük el mi is. Fontos szerepe van a célterület vizsgálatában a gazdasági területen dolgozó munkatársaknak is, hiszen a pénzügyi folyamatokat ők látják a legjobban, a végrehajtás reformjára a hosszú évek munkája során számos elszakadt vagy valamilyen okból meg nem valósult javaslatuk, észrevételük, elgondolásuk volt.

A pénzügyi, gazdálkodási területen dolgozókkal folytatott beszélgetések folyamán arra derült fény, hogy a szervezet kis létszáma és feladatköreinek viszonylag korlátozott mivolta tulajdonképpen azt eredményezi, hogy a pénzügyi és költségvetési területen a gazdálkodási előadó magát, maximum még egy-két ember tevékenységét ellenőrzi. A dolgozók törekednek egyúttal a körültekintő és költséghatékony munkamódszerek és gazdálkodási formák megvalósítására, aminek azonban kevés eredménye látszik.

A gazdálkodásért felelős dolgozók szerint valamilyen szinten megvalósul az önkormányzat gazdálkodásának ellenőrzése. Az alapvető ellenőrzési szempontoknak munkájuk során eleget tesznek. Az alapító okiratban megnevezett tevékenységeket elvégzik, amennyiben lehetőségük van rá. Fajsúlyosabbak az önkormányzat kötelező feladatai,

azonban számos plusz feladatot is vállalt az önkormányzat, illetve a kormányzati és felsőbb közigazgatási döntések nyomán kialakuló, szervezetet érintő feladatmennyiség nincs összhangban a település és a hivatal méretével, ráadásul egyre növekvő mennyiségről beszélhetünk. A feladatokhoz rendelt költségvetési támogatás, önkormányzati hozzájárulás nincs összhangban a szervezet és a település által vállalt feladatokkal.

A pénzügyi folyamatok és ezzel összefüggésben az ellenőrzési folyamatok további alapkérdései közül egyik, hogy javultak-e az intézmény bevételei, illetve sikerült-e fokozni az önfinanszírozó képességét. Ez a kérdés gyakorlatilag az önkormányzat finanszírozásáról, működési költségeiről kellene, hogy szóljon, amelynek megoldása azonban egyre nagyobb problémát jelent. A növekvő feladathalmaz, amely egyre nagyobb terhet jelent az önkormányzat, illetve a körjegyzőség számára szinte ellehetetleníti a költségvetési feladatok ütemezését, pénzügyi tervezését, és az utóbbi időben jelentősen romlottak a működési feltételek is.

Aldebrő Körjegyzőségben az ellenőrzési metódusok kapcsán elmondták, hogy a jelentősebb területek belső ellenőrzése is rendszeresen megvalósulhatna. A feladatellátás ellenőrzése, a gazdálkodás szervezettsége, színvonala, a költségvetés tervezése, végrehajtása, az önkormányzati költségvetési szerv vállalkozási tevékenysége, a selejtezési, leltározási tevékenység ellenőrzése, a készletgazdálkodás ellenőrzése, a tárgyi eszközökkel való gazdálkodás, a létszámmal és személyi juttatásokkal való gazdálkodás ellenőrzése és egyéb általános területek ellenőrzöttsége folyamán nem minden szempont figyelembe vétel valósul meg. A hivatal kis mérete eleve nem teszi lehetővé néhány terület ellenőrzését, de a valós tevékenységek ellenőrzésére nincs lehetőség, kapacitás.

Az állami források, támogatások, európai uniós pályázatokon nyert pénzek a költségvetési zárszámadás formájában kerülnek ellenőrzésre, további belső ellenőrzés a hivatal gazdálkodási előadói által kerül megvalósításra. A források felhasználása esetén jelentős a külső ellenőrzések szerepe, mely azonban nem mindig az előírásoknak, törvényi szabályozásoknak megfelelően történik meg. Általában ez az ellenőrzés elmaradását jelenti. A külső ellenőrzések gyakoriságát, jellegét viszont az aldebrői hivatalban természetesen nem képesek befolyásolni, ez az Állami Számvevőszék (ÁSZ) és egyéb szervek kötelességi körébe tartozik.

Aldebrőn törekedtek is arra, hogy a személyi juttatások és az eszközök használata kapcsán eredményeket érjenek el, megvalósuljon a gazdálkodás hatékonysága, az

ellenőrzések kimutatható haszonnal járjanak. Azonban elmondható, hogy a lényeges hiányosságokat vagy további ellenőrzési és javítási lehetőségeket nem sikerült feltárni, de jelen projekt kapcsán bíznak a területek sikeres átgondolásában és a javítási lehetőségek konkrét meghatározásában, hogy ezzel jelentősen javulhasson a körjegyzőség egészének pénzügyi és végrehajtási ellenőrzöttsége.

## **1.1. A hivatal dolgozóival készített interjúk összefoglalása**

Az interjúk során világossá vált számunkra a pénzügyi és végrehajtási ellenőrzés javítása kapcsán és egyéb területeken is, hogy a szükséges eljárások, a meghatározott feladatkörök, a jogszabályi kötelezettségek teljesítése is sok esetben gondot jelent Aldebrő Körjegyzőség számára. Mint korábban már említettük, ez a tendencia megfigyelhető más, hasonló méretű és társadalmi-gazdasági helyzetű települések esetében is. Nem beszélhetünk tehát egyedi problémáról, hiszen az önkormányzatok jelentős része küzd hasonló szervezeti és elsősorban finanszírozhatósági, likviditási gondokkal. Ebből egyenesen következik, hogy az ellenőrzés során ezek a szabálytalanságok, pontatlanságok felszínre kerülnek, illetve negatív következményekkel járnak a Körjegyzőség számára.

Aldebrő esetében ki kell jelentenünk, hogy belső ellenőr foglalkoztatására sem technikailag sem anyagilag nem képes, nincs felkészülve. A helyszíni beszélgetésünk során elmondták, hogy a belső ellenőrzést a Füzesabonyi Kistérségi Társulás keretein belül létrehozott munkaszervezeten belül működő belső ellenőrzési csoporttal együtt végzik. A belső ellenőr kiutazik a helyszínre és előre egyeztetett időpontban történik meg a szervezet működési folyamatainak, pénzügyi végrehajtásának ellenőrzése. Van azonban belső ellenőrzési terve a hivatalnak, melyet a füzesabonyi munkacsoport javaslatait figyelembe véve, a jegyzővel történt egyeztetést követően nyújtanak be a Képviselőtestületnek. A testület dönt a dokumentum elfogadásáról vagy bizonyos módosítások javaslatáról. A belső ellenőr természetesen a hivataltól független, külső személy.

A belső ellenőrzés legtöbbször a következő forgatókönyv szerint szokott megvalósulni:

1. A belső ellenőr elsősorban a pénzügyi teljesítéseket, elszámolásokat, számlázást szokta megvizsgálni és esetleg javaslatokat megfogalmazni ezeken a területeken. Ezen kívül gyakoribb az átfogó ellenőrzések tartása, amely során próbálnak a Hivatal működésének legtöbb területébe betekinteni és elsősorban a pénzügyi teljesítésekkel kapcsolatos tevékenységeket vizsgálni.

2. Az alapos vizsgálat során ellenőrzésre kerül a költségvetési koncepcióban megfogalmazott célokhoz tartozó költségek fajtái és a kedvezményezettek köre, valamint, hogy a célok összhangban vannak-e a költségekkel. A kedvezményezettek köre is górcső alá kerül, meghatározva a szervezet és a támogatott egyesületek, civil szervezetek, nonprofit vállalkozások és magánszemélyek kapcsolatát, pénzügyi elszámolásait és a hivatal kintlévőségeit, tartozásait.

3. Ezután megfogalmazásra kerülnek a feltárt folyamatokban, pénzügyi elszámolásokban talált hibák, hiányosságok, szükséges kiegészítések, melyről hivatalos formában értesítik a körjegyzőt.

4. A körjegyző feladata a szabálytalansági figyelmeztetésekre reagálni, illetve intézkedési tervet készíteni a megteendő intézkedésekről. Ebben az intézkedési tervben megoldási javaslatot fogalmaz meg az önkormányzat a talált hiányosságok, a jogszabályokkal ellentétes feltárt folyamatok kijavítására, a hibák okainak kivizsgálására és megszüntetésére.

5. Az intézkedési terv elfogadása után megteszik az illetékesek a szükséges lépéseket.

A belső ellenőrzések mellett szokványosak a külső ellenőrzések. A külső ellenőrzéseket az Állami Számvevőszék végzi általában úgy, hogy az egész önkormányzati rendszer ellenőrzése megtörténjen egy politikai ciklus alatt. Aldebrőn azonban a jelenlegi ciklusban nem volt ellenőrzés, csak az előző 4 évben. A legutóbbi ellenőrzés célellenőrzés

volt, bizonyos területek vizsgálatát végezték el(például szociális ellátások felhasználása). Az ÁSZ ellenőrzések során előfordult, hogy hiányosságokat találtak, a Körjegyzőség nem tudott megfelelni a szigorú követelményeknek. Több esetben előfordult, hogy kisebb szabálytalanságokat is felfedeztek a pénzügyi juttatások területén. Ilyenkor az önkormányzat számára jelentős pénzmennyiségeket kellett befizetniük, mely tovább terhelte a költségvetést.

További problémák is felmerültek a beszélgetésünk során. Elmondták, hogy a civil szervezeteknek és vállalkozásoknak nyújtott önkormányzati támogatások elszámolása során szabálytalanságok történhetnek, illetve nincsen kialakult metódus a támogatások hasznosulásának ellenőrzésére. Már régen tervezik, hogy a támogatásokat csak írásos szerződés formájában nyújtanak a civileknek és a helyi szervezeteknek. Az esetek 90%-ában az esetleges kifizetéseknél az önkormányzat utalja az összeget, a fennmaradó részben kérnek csak számlát. Eddig nem tartották fontosnak, hogy elszámoljanak a támogatások tekintetében, hiszen személyes kapcsolatok miatt a hivatalos utat személytelennek érezték.

Pénzügyi ellenőrzés során a körjegyzőségnek szükséges a kért számlákat, beszámolókat és a könyvelést megmutatni. Ellenőrzik a pályázati célok teljesülését is, valamint az elnyert támogatások felhasználást. Értékcsökkenésről számadást kell adni. Általában utólagos ellenőrzésről beszélhetünk. A pénzügyi ellenőrzés mellett egyéb ellenőrzési formák is megjelennek. Ilyen az átfogó ellenőrzés, amely során a teljes irodai munkát vizsgálják. Általában átfogó ellenőrzést egybekötik céll ellenőrzéssel, az eredményeket, teljesüléseket veszik górcső alá. Legutóbb 2004-ben volt ellenőrzés a Körjegyzőségben.

## **1.2. Dokumentumelemzés**

A költségvetés pénzeszközeinek felhasználása, illetve a pénzügyi végrehajtás ellenőrzésére kiválóan alkalmazható a belső ellenőrzés. A helyszíni ellenőrzéseket a Fűzesabonyi Kistérség Többcélú Társulásának Munkaszervezete végezte el. A 2009-ben megtörtént ellenőrzések több hiánytalanságot tártak fel, amelyből kitűnik, hogy Aldebrő Körjegyzőségben hiányosságok tapasztalhatók a támogatások elszámolásával.

### 1.2.1. Ellenőrzési jelentések vizsgálata

a) A 2009.évi költségvetésből céljelleggel nyújtott támogatások ellenőrzése során vizsgálták, hogy a céljelleggel nyújtott támogatások felhasználása megfelelően történtek-e meg, a támogatottak eleget tettek-e a elszámolási kötelezettségüknek, valamint a fel nem használt összegeket visszafizették-e. A vizsgálat megállapította, hogy bizonyos területeken nem működik megfelelően a pénzügyi folyamatok ellenőrzése, elszámoltatása, illetve nem jellemző a támogatások törvényben is meghatározott elszámolási kultúrájának hatékony és rendszeres működtetése.

A civil szervezeteknek, vállalkozásoknak és egyéb szervezeteknek nyújtott támogatásoknak meghatározott folyamat szerint kell lezajlaniuk. Az államháztartási törvény határozza meg a számadási kötelezettségeket, illetve a helyi önkormányzatokról szóló törvény is rendelkezik a céljelleggel nyújtott támogatások helyi szabályozásról.

Az belső ellenőrzés dokumentuma megállapítja a következőket:

- a támogatások nyújtása és az ehhez tartozó számadási kötelezettség nem szabályozott,
- a támogatások folyósításának célja nincs meghatározva,
- nem gondoskodtak előirányzat módosítási lehetőségről,
- a pénzügyi keretek feletti felhasználás nem szabályozott.

Továbbá, hogy :

- sem az államháztartási kereten belülre sem az azon kívüli, a civil szervezeteknek, a lakástámogatásokra nyújtott összegek nem álltak összhangban a 1/2009. (II.20.). sz Képviselőtestület által meghatározott költségvetési rendelettel.

**Államháztartáson kívülre működési céllal átadott pénzeszközök adatok eFt-ban**

Megnevezés	Eredeti ei.	Módosított ei.	Teljesítés
Vízgazdálkodási Társulás	200	200	-
Polgárőrség működésére	50	50	27
Sport Egyesület	30	30	20
Önkéntes Tűzoltó Egyesület működésére	50	50	-
Tófaluért Közalapítvány	50	50	127
Kápolnai Közalapítvány	-	-	20
Füzesabony Önkormányzat polgárvédelmi működésére Aldebrőért alapítvány	-	-	9

**1.ábra: Az ellenőrzés során megállapított civil szervezeteknek nyújtott támogatások teljesülése. Forrás: Ellenőrzési jelentés, Füzesabonyi Kistérségi Társulás belső ellenőrzése**

Ezek a feltárt szabálytalanságok arra engednek következtetni, ami az interjú során is előtérbe került, hogy az önkormányzat által nyújtott támogatásokkal nem történik elszámolás és bizonytalanok a nyújtott támogatások céljai, illetve eredményei. Ez a hiányosság helyi tapasztalataink szerint arra vezethető vissza, hogy a falun belül nem jellemzőek a hivatalos interakciók, tehát a kapcsolatok inkább bizalmi alapon történnek. Az ilyen szabálytalanságok azonban csökkenthetik a bizalmat, amennyiben nyilvánosságra kerülnek valamint nem járulnak hozzá a hivatal elfogadottságához. Tapasztalatunk szerint a helyiek mindig megteszik, amit a megszokott kötelességüknek tartanak, azonban új teendőket, nem ismert szabályokat nehezen fogadnak el, mivel ez tovább terheli az amúgy is elcsigázott hivatali dolgozókat. A belső ellenőrzés által feltárt szabálytalanságokat azonban természetesen azonnal orvosolni szeretnék. A dolgozók a saját munkájuk ellenőrzése során igyekeznek fejben tartani minden jogszabályt és vonatkozást, azonban ez a széles feladathalmaz és a szűkös állományi keretek összehangolása közben számos alkalommal hiányt szenved.

b) Az előbbihez hasonló a kötelezettségvállalás, szakmai teljesítés igazolása, utalványozás, ellenjegyzés rendjét érintő ellenőrzés is történt Aldebrő Község Önkormányzatánál. Az ellenőrzés során vizsgálták, hogy szabályozottak-e ezek a folyamatok, megfelelően vezették-e a kötelezettségvállalásokról a nyilvántartást, valamint, hogy a gyakorlati megvalósulás



összhangban áll-e a jogszabályokban és a belső ellenőrzésre vonatkozó szabályozásban foglaltakkal. Az ellenőrzés során az alábbi főbb megállapításokat tették:

- az ötvenezer forint értékű támogatásokról analitikus nyilvántartást kell vezetni, ez azonban nem történt meg,
- a jogszabályokban meghatározott előirányzat tervezet a költségvetési rendelet mellékletében állt rendelkezésre,
- a pénzügyi ügyintéző helyettesítése nem megoldott,
- a szakmai teljesítés igazolására nincsen kijelölt személy sem megfelelő szabályzat,
- az utalványlapokat és bizonylatokat időrendben tartották nyilván
- utalványozó minden esetben a polgármester volt, ellenjegyző körjegyző, érvényesítőként pedig a gazdasági ügyintéző szerepelt

Az újabb teljesítésbeli gondok előidézőjeként ismét az alacsony állományi létszám, valamint a jogszabályi környezet figyelembe nem vétele, illetve a helyi szabályozás hiánya nevezhető meg. **A probléma gyakorlatilag az, hogy az önkormányzat munkatársai nem tudnak eleget tenni kötelezettségeiknek, mert a megfelelő anyagi fedezetet és a sokrétű feladatok ellátásához szükséges felkészültséget nem tudják biztosítani, részben önhibájukon kívül, részben a hivatal belső szervezetlensége miatt.**

c) További ellenőrzést folytattak 2010. májusában a 2009-ben közoktatási jogcímen igénybe vett normatív hozzájárulások elszámolását megalapozó adatszolgáltatás hitelességének ellenőrzésére. Ez alkalommal a következőket vizsgálták: a normatív hozzájárulások szabályszerű elszámolásának feltételei biztosítottak voltak-e, az elszámolás alapjául szolgáló adatszolgáltatás megbízható-e, a tanügyi nyilvántartások, melyek a jogosultságot biztosítják, rendelkezésre álltak-e, valamint a statisztikai adatot és dokumentumok, amelyre a normatív hozzájárulást igényelik, megfelelőek-e.

Az ellenőrzés során a következő megállapításokat tették:

- az Alapító Okiratok rendelkezésre állnak, valamint az intézményeknek megfelelő OM azonosítójuk van.
- az óvodai nevelés és iskolai oktatás alap-hozzájárulásával kapcsolatban rendszerben voltak a tanulói létszámadatok

- a napközis foglalkoztatások minimum 75%-át megtartották, valamint a naplók vezetése megfelelő volt, a hiányzásokat és havi létszámadatokat azonban pontosabban kell vezetni,
- a speciális igényű gyermekek nevelése esetén rendelkezésre álltak a szakértői vélemények, egyéni fejlesztési tervek és naplók,
- a kisebbségi nevelés, oktatás tanterve elkészült, végrehajtása is nyomon követhető volt
- a társulás intézményeibe járó gyerekek hozzájárulás-támogatása megfelelően hasznosult
- a kedvezményes étkeztetés és a gyermeklétszámok egy tagintézménynél kisebb eltérést mutattak

**Összességében tehát ezen a területen a végrehajtás és az ehhez szükségszerűen kapcsolódó ellenőrzés megfelelően, szabályszerűen működik. Ebből azt a következtetést vonjuk le, hogy a szabálytalanságok elsősorban a hivatal belső szervezetét érintik, a felügyelt intézmények területén megfelelően látja el munkáját a szervezet.**

d) A túlóra elszámolás szabályszerűségének vizsgálatát 2010 júniusában végezték el. Ezen a területen történtek kisebb szabálytalanságok, amit így összegeztek:

- a túlóra elszámolásnak nem volt helyi szintű szabályozása,
- a helyettesítések megfelelően voltak vezetve,
- a tanítási időkeret számításánál napi órászámmal számoltak, ami nem szabályos,
- a tanítási időkeret és a teljesítménymutató téves számítása miatt szükséges az eddigi számítási módszer felülgondolása.

Jelen esetben szintén a szabályozás elmulasztása és az idő, anyagi és állományi szűkösség folytán bekövetkező felkészületlenség volt az oka a terület hibás működésének.

### **1.2.2. Intézkedési terv vizsgálata**

Az ellenőrzési jelentésekben megfogalmazott problémák, hiányosságok fejlesztésére, a javaslatok gyakorlati kidolgozására intézkedési tervet kellett megfogalmazni a

körjegyzőségnek. Az intézkedési tervnek tartalmaznia kell a megfogalmazott feladatokat, a feladatok teljesítési határidejét és a feladatokért felelős dolgozó megnevezését. Az intézkedési terv az Aldebrő központú körjegyzőség egészére vonatkozik, meghatározza a szükséges feladatokat, időpontokat és a felelős személyeket. A feladatok tervezése rövid, összefoglaló mondatokban van kifejtve, részletes dokumentumtartalom, esetleg ütemterv nem került benyújtásra mellé.

### **1.2.3. Belső ellenőrzési terv és annak 1. sz. módosítása**

Az ellenőrzések lefolytatásához kapcsolódóan belső ellenőrzési tervet kell készíteni, mely tartalmazza a belső ellenőrzésben érintett település és intézmények nevét, az ellenőrzés ütemezését, illetve időpontját, az ellenőrzési kapacitást, tehát, hogy hány nap áll rendelkezésre az ellenőrzés teljesítéséhez, valamint az ellenőrzés típusát és időpontját, módszereit. **A belső ellenőrzési tervben megfogalmazott ütemezési tervet azonban nem tartották be pontosan, mivel a 2010 I. negyedévére mindössze egy ellenőrzés jutott, míg a II. negyedévre 3 ellenőrzés is került.** Az ütemezés megváltozása nehézséget jelenthet a körjegyzőség számára, mivel az ellenőrzések munkaerőt, időt kötnek le a szervezetenél, így más szintén fontos tevékenységek (pl. féléves pénzügyi beszámolók) végzése háttérbe kerülhet, elhúzódhat.

A belső ellenőrzési terv módosításra került 2010. júniusában, kiegészült a Tófalun megvalósuló ellenőrzések tervével. A tervben azonban a normatív hozzájárulás-támogatás ellenőrzését elhalasztották Tófalu Községben. Aldebrőhöz hasonlóan Tófaluban is csak a II. negyedévben történt meg a kötelezettségvállalás és ellenjegyzés tárgyában megtartott ellenőrzés.

### **1.2.4. Ellenőrzési szabályozás az SzMSz-ben**

A hivatal Szervezeti és Működési Szabályzata tartalmaz a pénzügyi folyamatok illetve a végrehajtás ellenőrzéséről rendelkezést. A körjegyzőség munkájának számonkérése a 6.§ 3. pontjában foglaltak szerint megy végbe: „A körjegyző évente egy alkalommal beszámol a képviselőtestületnek az általa végzett munkáról, a munkaköri leírásban foglaltak teljesítéséről.” Ezzel gyakorlatilag az egész körjegyzőség munkájáról szükségessé válik

beszámolnia, mivel az elért eredmények, a megvalósult teljesítések a munkáján keresztül a körjegyzőség többi munkatársát is illetik. A képviselőtestületnek lehetősége van az éves munka értékelésére, elfogadására vagy szükség esetén számonkérésre, további információ szolgáltatás kérésére, valamint a felelősséget viselő körjegyző további plusz feladatainak megállapítására.

Az SzMSz 2005-ben elfogadott módosítása értelmében „Az önkormányzat belső ellenőrzési feladatait a Füzesabonyi Többcélú Kistérségi társuláshoz csatlakozva, annak belső ellenőri szervezetével biztosítja. A belső ellenőrzési szervezet működésének módját és feladatait a Társulási Szerződés, illetve a szervezetre vonatkozó szabályzatok határozzák meg.” A belső ellenőrzés vezetője és módja meghatározásra került, azonban lényeges lenne a belső ellenőrzés által megállapított tényállapot, illetve az esetleges felfedett szabálytalanságok kezelésére is szabályozást elfogadni. Szükséges lenne a belső ellenőrzés által meghatározott feladatok ellátására – hivatalosan is - felelőst kijelölni, illetve meghatározni, hogy milyen tartalmi, formai követelményeknek kell megfelelni a szervezet intézkedési tervének, hivatalos válaszainak. Továbbá a kijelölt felelős személy munkaköri leírásában, valamint a feladatok meghatározásában is szerepeltetni kellene a meghatározott folyamatokat, teendőket.

Az önkormányzat költségvetéséről szóló 8.§-ban nem rendelkezik a dokumentum a költségvetési folyamatok teljesülésének ellenőrzéséről, a költségvetésből céljelleggel nyújtott támogatások elszámolásáról, valamint az ellenőrzési folyamat helyéről és szerepéről. A költségvetési tervezési folyamat átgondolása és új tervezési metódusok bevezetése után szükséges lesz ezeknek a folyamatoknak a Szervezeti és Működési Szabályzatban is feltüntetni, valamint az ellenőrzési folyamatok bevezetésével szavatolni a visszacsatolásokat.

## **2. Ellenőrzési tevékenységekről általában, jogszabályi háttér**

A pénzügyi folyamatok teljesülésének, a végrehajtás eredményességének ellenőrzése alapvető fontosságú a közszervezetek számára. A közpénzekkel való gazdálkodás szigorúsága ismert a közbeszerzési eljárások, a pályázatok elbírálása és általában a fokozottan közcélú

területen folyó beruházások esetében is. Az önkormányzati gazdálkodás ellenőrzése állami feladat, mely természetesen kiegészül a szervezet belső ellenőrzésével is. Az államnak érdeke, hogy többnyire az államháztartásból fedezett helyi tevékenységek, általános közszolgáltatások (pl. oktatás, nevelés, egészségügyi-, gondozási-, és szociális tevékenység) költséghatékony, eredményes és jogszerű formában valósuljon meg. Ennek érdekében rendszeresen, a törvényekben meghatározott módon tesz eleget ellenőrzési szerepkörének.

## **2.1. Jogsabályi feltételeknek való megfelelés**

Az önkormányzati működéshez kapcsolódóan rengeteg jogszabály határozza meg az egyes területek normáit, törvényes folyamatait. Aldebrő Körjegyzőség esetében is számos törvény írja elő, milyen szükséges feladatokat kell ellátnia, milyen szükséges ellenőrzési, elszámolási tevékenységet kell betartania valamint milyen módon kell felügyelnie a helyi intézmények, szervezetek munkáját, tevékenységét. Ezeknek a törvényeknek jelentős része magára, kifejezetten az ellenőrzött tevékenységre, intézményi fenntartásra, elszámolási kötelezettségre vonatkozik és vannak, amelyek a belső ellenőrzésre vagy az állami, külső ellenőrzésekre vonatkoznak. Aldebrő Körjegyzőségben vizsgálhatjuk a költségvetésben elkülönített pénzeszközök jogszerűségét, a céljelleggel nyújtott támogatások elszámolási kötelezettségére vonatkozó törvényi feltételeket, a hivatal dolgozóinak, vezetőinek működésére, feladatairól szóló szabályozást, a Számviteli törvényt, az intézmények gazdálkodásával kapcsolatban felmerült törvényességi kérdéseket, a partnerekkel kapcsolatos szabályozást, a pályázati pénzből megvalósuló projektek teljesítésének eredményességét és következményeit leíró jogszabályokat, a szociális és bérügyek kapcsán figyelembe vehető szabályozást és még egyéb számos területre kiterjedő jogszabályt. A széles feladat és felelősségi kör szabályozását leginkább a következő törvények, rendeletek határozzák meg:

- **az adott évre vonatkozó költségvetési törvény,**
- **1990. évi LXV. törvény a helyi önkormányzatokról,**
- **1992. évi XXXVIII. törvény az államháztartásról,**
- **2000. évi C. törvény a számvitelről,**
- **217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet az államháztartás működési rendjéről,**

- **249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól,**
- **1993. évi LXXIX. törvény a közoktatásról,**
- **11/1994. (VI. 8.) MKM rendelet a nevelési-oktatási intézmények működéséről,**
- **1997. évi CXXXV. törvény a helyi önkormányzatok társulásairól és együttműködéséről,**
- **1992. évi XXII. törvény a Munka Törvénykönyvéről,**
- **1996. évi XXI. törvény a területfejlesztésről és a területrendezésről.**

Az önkormányzatok pénzügyi-, szabályossági és egyéb ellenőrzéséről pedig leginkább a következők rendelkeznek:

- a belső ellenőrzésről: az **193/2003.(XI.26.) Kormányrendelet a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről,**
- valamint az Állami Számvevőszék (pénzügyi és átfogó) ellenőrzéseiről pedig a már említett **1992. évi XXXVIII. törvény az államháztartásról és a 2000. évi C. törvény a számvitelről törvénykezik.**

A költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 193/2003. (XI.26) sz. Kormányrendelet átfogóan tekinti át az államháztartási törvény hatálya eső szervek ellenőrzésével kapcsolatos fogalmi kereteket, a működtetés és ellenőrzés legfontosabb szabályait, a belső ellenőr feladatait, jogait és kötelezettségeit, valamint a vizsgált szervezet jogait és kötelezettségeit.

A törvény VII. fejezete szerint az ellenőrzött szervnek jogai mellett a következő kötelességei vannak:

- az ellenőrzést segíteni, együttműködni,
- az ellenőr által kért iratokat, dokumentumokat, adatokat akár írásban akár szóban megadni,
- nyilatkozatot tenni az átadott dokumentumok teljességéről,
- intézkedési tervet készíteni, melyben megjelöli a felelősöket és ez elvégzendő feladatokat és az intézkedések határidejét megjelölni,
- az ellenőr számára megfelelő körülményeket biztosítani,

- valamint a szervezet vezetője köteles elkészíteni és a belső ellenőr rendelkezésére bocsájtani a költségvetési szerv végrehajtási és pénzügyi lebonyolítási és ellenőrzési folyamatokat leírását tartalmazó ellenőrzési nyomvonalat.

A közszervezetekre vonatkozó előírásoknak Aldebrő Körjegyzőség a pénzügyi ellenőrzések tapasztalatai alapján megfelel, azonban felhívjuk a figyelmet, hogy a körjegyzőség nem rendelkezik végrehajtási és pénzügyi lebonyolítási és ellenőrzési folyamatokat leíró szabályozással, amit az interjúk és a dokumentumelemzés alkalmával is megállapítottunk. Ennek azonnali pótlását az intézkedési tervben megfogalmazta a körjegyző, mi is javasoljuk, hiszen ez a szabályozás kalauzt jelentene a céljelleggel nyújtott támogatások szabályszerű felhasználásához, valamint a jelen szervezetfejlesztés eredményeinek bevezetése után visszacsatolásokat rendelne az egyes folyamatok végéhez, ami javítaná az önkormányzat feladatainak és folyamatainak ellenőrzését, értékelését. Véleményünk szerint ez alapvetően javítana a körjegyzőség működésén.

A belső ellenőrzésről folyamatlépéseiről rendelkező rész a következő nagyobb intézkedési ütemeket állapít meg:

1. A belső ellenőrzés tervezése
2. Az ellenőrzési program összeállítása
3. A megbízólevél kiállítása
4. Az ellenőrzés végrehajtása
5. Az ellenőrzési jelentés megírása és összefoglaló ellenőrzési jelentés készítése
6. Intézkedési terv összeállítása
7. Éves ellenőrzési jelentés elkészítése, megőrzése

Ezekből a lépésekből Aldebrő Körjegyzőséget elsősorban az intézkedési terv elkészítése érinti, amennyiben szabálytalanságot tárnak fel a hivatalban. A legutóbbi intézkedési terv elkészítése szabályszerűen történt és az ellenőrzési szervezet nem vitatta a tervezett intézkedéseket, mivel az teljesen összhangban állt a megfogalmazott javaslatokkal. Javasoljuk az intézkedési terv pontjainak minél előbbi átültetését a gyakorlatba.

### 3. Következtetések, a fejlesztési tevékenység összefoglalása

Aldebrő Körjegyzőség pénzügyi ellenőrzési és végrehajtási folyamatait feltérképezve, és a helyszíni tapasztalatok alapján elmondható, hogy a hivatal munkájának vannak olyan pontjai, amelyek nem működnek megfelelően, az ellenőrzések megállapításai szerint történtek szabálytalanságok. A pénzügyi folyamatok ellenőrzése nem teljes mértékben szavatolt. A problémák megjelenése és tartós jelenléte egyaránt köszönhető a kockázatos likviditási helyzetnek, a túlterhelt személyi állománynak valamint a hivatal szervezetségében is szükségesnek tartunk fejleszteni.

A pénzügyi és költségvetési végrehajtás témakörében a következő következtetéseket, megállapításokat tehetjük:

1. A pénzügyi és költségvetési végrehajtási folyamatok hibákkal, szabálytalanságokkal terheltek, amely jelentős presztízs veszteség, illetve anyagilag is megterhelő a Körjegyzőség hivatalának.
2. A civil szervezeteknek és egyéb partnereknek céljelleggel nyújtott önkormányzati juttatások, támogatások eredményessége nem mindig kimutatható, alacsony teljesítést von maga után. Továbbá az önkormányzat nem ellenőrzi a céljelleggel nyújtott támogatások eredményét, a támogatottak nem számolnak el a kapott pénzekkel, valamint nem kötelesek beszámolni az elért eredményekről. Alacsony teljesítés esetén „nem szokták” visszatéríteni a kapott támogatást. Ez a folyamat jelentős forrásokat vonhat el a költségvetéstől és megnehezítheti a gazdálkodási feladatok ellátását.
3. Gyakran elmaradnak kisebb munkafázisok az önkormányzat munkájában, így számos alkalommal nem a jogszabályoknak megfelelően, hiányosan vagy hibásan végeznek el egyes tevékenységeket. A hiányosságok oka elsősorban az alacsony személyi állomány következtében túlterhelt ügyintézők és hivatalvezető, az alacsony likviditás valamint a növekvő feladatmennyiség.
4. A belső ellenőrzés megtörtént a megfelelő területeken, azonban az ütemezés elcsúszása gondokat okozhat a hivatali munkában. Többször tapasztaltuk, hogy az összetorlódó feladatok növelik a hiba lehetőségét, és a feladatok egyre nagyobb százalékát kénytelenek átütemezni.



5. A belső ellenőrzés szabályozása hiányos, a Szervezeti és Működési Szabályzatban csupán említés szinten szerepel az ellenőrzési folyamat, részletekbe menő szabályzat, szabályozottság nincs. Az ellenőrzés során megállapított és az intézkedési tervben megfogalmazott feladatok segítenek ugyan bizonyos területeken, de átfogóan nem szabályozzák az ellenőrzés tényét, folyamatát, helyét a szervezetben. A szabályzat bővítése azonban minden esetben feladatbővüléssel is jár, amelyet a szervezet jelenlegi állapotában nem vagy nehezen lenne képes elviselni, mivel nincsen erre fordítható költségvetési, személyi állományi keret, valamint szakértő alkalmazására sincs lehetőség.
6. Az ellenőrzési tevékenység körültekintő és alapos jogszabályi ismereteket igényel, amely Aldebrőn rendelkezésre áll. A dolgozók több éves, évtizedes tapasztalata jó szolgálatot tesz a problémák megoldásában és a jogi környezet rutinos ismeretében. Mégis előfordul néha, hogy a jogszabályok újabb módosításai, az újonnan kínálkozó lehetőségek és kötelezettségek hiányosan ismertek a dolgozók számára, amely növeli a hibás döntések hozatalának kockázatát, a felesleges folyamatlépések duplikációját.
7. A jó ideje húzódó nehéz gazdálkodási helyzet és a folyamatos problémakezelés („tűzoltás”) jelentősen csökkentheti a dolgozók motivációját, illetve az innovatív tevékenységek bevezetéséhez való hozzáállásukat ronthatja. Az ellenőrzések rendszeresítéséhez, kiváltképp a folyamatos problémaként jelentkező pénzügyi/költségvetési területen eltökéltséget és a önértékelési képességek innovatív fejlesztését elősegítő tevékenységeket kíván meg a dolgozóktól.
8. Az ellenőrzési és monitoring tevékenységnek van egy tulajdonképpeni eszközigénye is. A folyamatok rendszerezett áttekinthetőségéhez, a gyors döntési folyamatok bevezetéséhez, a hatékonyabb szervezeten belüli és partnerekkel folytatott kommunikációhoz szükség van egy rendszerre, amely strukturáltságánál és könnyen kontrollálhatóságánál fogva hozzájárul a szervezet könnyebb ellenőrizhetőségéhez. A rendszeres ellenőrzés megköveteli a rendszerezett és friss adatstruktúrát, a feltérképezett és gyakorlatba is bevezetett kommunikációs hatékonyságösztönző csatornák létezését, a kollégák folyamatos tájékoztatását és értékelését.
9. Lényegi, hogy a szervezetfejlesztés során kialakuló új szervezeti struktúrához, átvizsgált és felülírt folyamatokhoz rendelkezzen az önkormányzat ellenőrzési,

visszacsatolási (feedback) lehetőségekkel, melyek megkönnyítik a vezetők munkáját is.

## ***Aldebrő körjegyzőség szervezetfejlesztése*** [Workshop-forgatókönyv]

ÁROP-1.A.2/A-2008-0252



### **Pénzügyi és költségvetés végrehajtási ellenőrzés javítása**

*20. célterület*

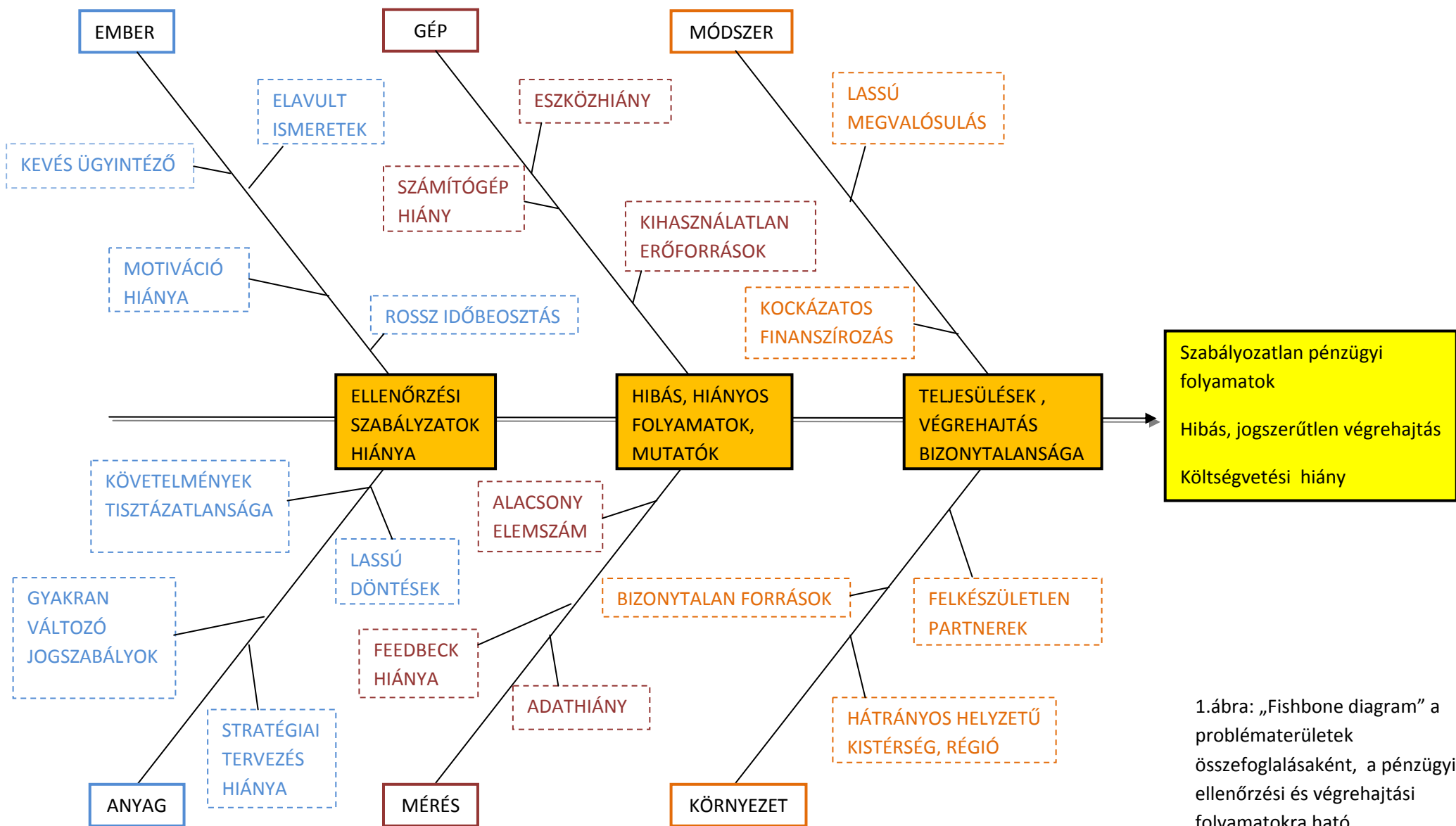
<b>Időbeosztás</b>	<b>Tevékenység</b>	<b>Szükséges eszközök</b>
<b>9:00 – 9:30</b>	A téma bevezetése, párhuzamok és különbségek 17. célterülettel kapcsolatos workshop-alkalommal	<ul style="list-style-type: none"><li>• flipchart</li><li>• filcek</li></ul>
<b>9:30 – 10:45</b>	Áramvonalasítás, mint a pénzügyi végrehajtás hatékonyságának javítása (elméleti előadás)	<ul style="list-style-type: none"><li>• projektor</li><li>• laptop</li></ul>
<b>10:45 – 11:00</b>	Kávészünet	
<b>11:00 – 13:00</b>	Pénzügyi szinergia-felmérés a szervezetben és a fenntartásában álló intézménnyel	<ul style="list-style-type: none"><li>• flipchart</li><li>• filcek</li><li>• tollak</li><li>• post-it</li></ul>

<b>13:00 – 14:00</b>	Ebédszünet	
<b>14:00 – 15:30</b>	A költségtervezés fázisai (veszteséges működések és anomáliák azonosítása)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• post-it</li> <li>• filcek</li> <li>• flipchart</li> </ul>
<b>15:30 – 15:50</b>	Kávészünet	
<b>15:50 – 17:10</b>	A költségtervezés fázisai (az ideális pénzügyi feltételek szerint működő szervezet)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• laptop</li> <li>• projektor</li> </ul>
<b>17:10 – 17:35</b>	Lezárás, feedback	<ul style="list-style-type: none"> <li>• postit</li> <li>• tollak</li> </ul>

A workshopon az volt a célunk, hogy elhelyezzük a pénzügyi és végrehajtási ellenőrzést, mint tevékenységet a szervezet munkájában. Fontosnak tartjuk, hogy miután a szervezetfejlesztés során a hivatal újraszervezte folyamatait, ezek a folyamatok megfelelően működjenek. Hangsúlyoztuk, hogy szükségesnek tartjuk ellenőrzési visszacsatolások hozzárendelését a folyamatokhoz, valamint azt, hogy az ellenőrzési tevékenység szabályszerűen működjön. Mivel a terület szorosan kapcsolódik a pénzügyi folyamatokhoz és a költségvetés végrehajtásához ezért elsősorban a pénzügyi ellenőrzés folyamataira, a területen fellelhető buktatókra, hibalehetőségek feltárására koncentráltunk. Célunk az volt, hogy a végrehajtási, megvalósítási folyamatokat egyszerűsítsük, hogy csökkentsük a hibalehetőségeket. Legtöbb helyen problémát jelent Aldebrón, hogy nincsen szabályozva a terület, számos esetben pedig a rossz anyagi lehetőségek is fokozzák a végrehajtás szabályszerűségét, a folyamatokhoz rendelni kívánt ellenőrző lépések bevezetését. A pénzügyi szinergia felméréssel a Hivatal és az intézmények pénzügyeit és közös pénzügyi tervezését, megvalósítását és ellenőrzést kívántuk fokozni. Legtöbb esetben a Hivatal gyengeségei kihatással vannak az intézmények működésére is, a szabályozás hiánya a törvénytől eltérő egyedi megoldási utakat eredményez a pénzügyi folyamatokban. Például a civil szervezeteknek nyújtott céljellegű támogatások elszámolása egy olyan terület ahol – akárcsak az interjú során – szabálytalanságokat tudtunk kimutatni a közös munka során. A pénzügyi folyamatokban a

tervezés – végrehajtás – ellenőrzés hármában végigbeszélve az egyes folyamatokat kívántunk rátalálni az anomáliákra, szabályozatlan területekre, kapcsolódási csomópontokra. A folyamatlépésekben találtunk néhány veszteséges folyamatszakszot, valamint olyan területet, ahol a belső ellenőrzések során is problémák adódtak. Be kívántuk mutatni, hogy melyek azok a lépések (pl. szabályzatok elfogadása, belső ellenőrzési törvény megvalósítása, költségvetési szigor alkalmazása) amely működése elengedhetetlen a korszerű és veszteség mentes működési folyamatokhoz. Olyan folyamatokat kerestünk végül, amelyekhez szükséges hozzárendelni visszacsatolást, ellenőrzést a zárásakor, megvalósulásakor (pl. pedagógus túlórák számítása, céljellegű támogatások elszámolása, ellenjegyzés, utalványozás és hogyan tudják megoldani a helyettesítéseket.

A workshopon és a helyszínen töltött alkalmakkor kialakuló megbeszélések, brainstorming keretében megfogalmazott és a gyakorlati problémákat kereső feltérképező folyamat eredményeként alakult ki az 1. ábra. A vállalati problémafeltárásban megszokott módszer alapkategóriáira alkalmaztuk az önkormányzat és általában az önkormányzati szféra meghatározó problémáit. Az Aldebrő Körjegyzőség esetében karakteresen jellemző hiányosságok mellett szerepel néhány területi adottság, mely sok esetben meghatározza a település és ezáltal a szervezet lehetőségeit is. Az ábrán keverednek ugyan az „adottságként” létező problémák, valamint a szervezet hiányos működése folytán előkerülő hivatali gondok egyaránt. Célunk az volt, hogy a problémahalmaz felrajzolásával áttekinthető formában mutassuk be, hogy milyen tevékenységek, adottságok, veszélyforrások vezetnek a pénzügyi/költségvetési és végrehajtási ellenőrzés legfőbb gyengeségeihez. Az ábra körültekintő értelmezése hozzásegíti a dolgozókat, hogy a mindennapi munka során felismerjék, azonosítsák a létező problémaforrásokat és kísérletet tegyenek saját folyamataiknak megváltoztatására, átstrukturálására. Az 1. ábra segítségével és lehetőségük nyílt a lehetséges veszélyforrások kialakulásának és a problémák következményeinek megismerésére. Reméljük, hogy a vázolt problémák felismerése segíti a szervezet folyamatainak újragondolását és megnyugtató rendezését.



1.ábra: „Fishbone diagram” a problématerületek összefoglalásaként, a pénzügyi ellenőrzési és végrehajtási folyamatokra ható belső(szervezeti) és külső problémák feltérképezése.

## 4. Javaslato

A fejlesztési célterületen végzett munka, a helyszínen szerzett tapasztalatok és az elemzett szervezeti dokumentumok nyomán a célterülethez kapcsolódó jelen összefoglaló tanulmány végén az alábbi javaslatokat tehetjük.

1. Javasoljuk a pénzügyi/költségvetési ellenőrzés jelentőségének fokozását, a hivatali folyamatokba való beépítését. A végrehajtás során szükségesnek találjuk a jogszerűségi/törvényességi, pénzügyi és teljesítési szempontok fokozott figyelembevételét.

2. Támogatjuk és javasoljuk a céljellel nyújtott költségvetési támogatások elszámolásának ellenőrzését azonnali hatállyal bevezetni, az új költségvetést már ezeknek a szempontok alapján elfogadni és végrehajtani. A fel nem használt vagy nem eredményesen felhasznált források visszahívását rendszeresíteni kellene, hogy a Hivatal fokozza a partnerek, civil szervezetek hatékonyságra való törekvését.

3. A támogatások nyújtására helyi szabályozást javaslunk készíteni az Ötv 10.§.-ának figyelembevételével, a helyi szereplőkkel egyeztetett módon. Melyben a következőknek kellene eleget tenni:

- a támogatások folyósítását minden esetben meg kell előznie a támogatások céljának meghatározásának és felhasználásának körülményeit felügyelő vizsgálatoknak,
- a számadási kötelezettség módjának és tartalmának, formai követelményeinek meghatározása az Áht 13/A.§(2) bekezdése alapján,
- a költségvetési és pénzügyi folyamatok áttekinthető és ellenőrzött végrehajtása és a meghatározott pénzügyi keretek betartása.

4. A gyakran elmaradó folyamatfázisok megóvása és rendszeres ellenőrzött betartása érdekében javasoljuk, hogy különítsenek el forrásokat a költségvetésben a hivatal személyi állományának növelésére. A létszám növelésével megoldhatók lennének a növekvő feladatmennyiség által gerjesztett kihívások, illetve az új munkaerő növelné a szervezet megújulási képességét, a többi dolgozó motiváltságát. Javasoljuk fiatal munkaerő alkalmazását

és minden olyan körülmény pl. állami támogatások, foglalkoztatottsági kedvezmények figyelembevételét és részmunkaidős munkatársak alkalmazását a kevésbé szaktudáshoz kötött területeken. Például helyi fiatalok alkalmazása a hivatalban.

5. Az időgazdálkodási gondok leküzdésére ütemterv kidolgozását, az egyes folyamatlépésekhez a felelősök és határidők meghatározását javasoljuk. A belső ellenőrzések napjaira való előzetes felkészülés segíthet a munkafolyamatok gyors és hatékony átvizsgálásához, a többletmunka (pl. beszámolási kötelezettségek) elkerüléséhez.

6. A jogszabályi ismeretek folyamatos bővítését, ehhez alkalmas periodikák, internetes tematikus oldalak olvasását, valamint a témában tartott belső képzések lefolytatását javasoljuk.

7. A vezetők motiválják a dolgozókat a hatékonyabb munkavégzésre, mutassák be feladatkörük fontosságát és határozzák meg a feladatkörökhöz tartozó felelősöket. A munkatársak beszéljék meg a problémákat és próbáljanak közös megoldásokat találni a felvetődő gondokra. Legyen folyamatos a pénzügyi/költségvetési/adó területen dolgozók értékelése, teljesítménymérése.

8. A folyamatok rendszerezett áttekinthetőségéhez, a gyors döntési folyamatok bevezetéséhez, a hatékonyabb szervezeten belüli és partnerekkel folytatott kommunikációhoz a rendszerezett és friss adatstruktúrát, a feltérképezett és gyakorlatba is bevezetett kommunikációs hatékonyságösztönző csatornák létezését, a kollégák folyamatos tájékoztatását és értékelését segítő ONR rendszer Aldebrőre formált szerkezetű bevezetését javasoljuk.

9. Legfontosabb javaslatunk, hogy a szervezet minden döntési, pénzügyi, költségvetéssel kapcsolatos folyamatához rendeljenek visszacsatoló intézkedéseket. Ilyen intézkedés lehet a

- szóbeli kérdezés,
- kikérdezés,
- figyelmeztetés,
- javaslattétel.

Az orális formánál jobb a formális visszacsatolások rendszerezett bevezetése. Ilyen lehet például a

- jelentéskészítési, beszámolási, riportálási kötelezettség,
- a teljességi vizsgálat és nyilatkozat,
- a költségvetési forrásokból származó támogatások elszámoltatása, alacsony hatékonyság esetén visszavonása.

A tervezési folyamatok végén

- költség-haszon elemzés,
- megvalósíthatósági tanulmány bemutatása,
- projektköltségvetés készítése és a
- felhasználások nyomon követése.

Javasoljuk a helyi viszonyoknak megfelelő tovább visszacsatolási formák kidolgozását és rendszerezett bevezetését.