



Állami Egészségügyi Ellátó Központ

Az államháztartás egyes szegmenseinek könyvvizsgálati kérdései a felhasználó szemszögéből

Tóth László

gazdasági főigazgató-helyettes

Magyar Könyvvizsgálói Kamara XXV. Konferencia

2017.09.07.

Témakörök

- Rábízott vagyonnal kapcsolat könyvvizsgálat
- Fenntartott intézmények könyvvizsgálata
- Ellenőrzés
- Kontrolling adatszolgáltatás

KÖNYVVIZSGÁLAT - RÁBÍZOTT VAGYON

Jogszabályi háttér

- A települési önkormányzatoktól átvett egészségügyi intézmények a magyar államot megillető tulajdonosi jogok és kötelezettségek összességének gyakorlására 2012. május 1-jétől a Gyógyszerészeti és Egészségügyi Minőség- és Szervezetfejlesztési Intézet - az Állami Egészségügyi Ellátó Központ jogelődje -, majd az ÁEEK jogosult.
- Az ÁEEK a tulajdonosi joggyakorlásra irányuló tevékenységét az államháztartásról szóló törvény, a nemzeti vagyonról szóló törvény, az állami vagyonról szóló törvény és annak végrehajtási rendeletei, valamint a Nemzeti Földalapról szóló törvény és a végrehajtási rendelete szerint végzi.

Nyilvántartás

Az ÁEEK a rábízott egészségügyi vagyonról:

- Elkülönített nyilvántartást vezet
- Tárgyévet követő év június 30-ig éves beszámolót készít



Könyvvizsgálói jelentés készül.

Az átvétellel kapcsolatos nehézségek

- Az adatszolgáltatásainak hiányossága
(ingatlanok és eszközök értéadatai)
- A pontos meghatározásának hiánya
- Adatok közötti eltérések
- Állami Számvevőszék által kifogásolt vagyonkezelési szerződések (intézményi nyilvántartások hiányosságai)
- A földterület értéke nem került külön feltüntetésre
- A vagyonkezelési szerződések újrakötése az egészségügyi intézményekkel hosszú időt vett igénybe

Eredmények

Könyvvizsgálói tevékenység eredményének köszönhetően évről évre **pontosabb, részletesebb és tisztább képet** mutat a tulajdonosi joggyakorló nyilvántartása.

INTÉZMÉNYEK KÖNYVVIZSGÁLATA

Jogszabályi háttér

Az egészségügyi ellátórendszer fejlesztéséről szóló 2006. évi CXXXII. törvény 12. § (1) alapján:

Az az egészségügyi szolgáltató, amely

a) a 8. § (2) bekezdése alapján kötött és érvényes **finanszírozási szerződéssel** rendelkezik, és

b) az egészségügyi szakellátásokért az **Egészségbiztosítási Alapból finanszírozott tételek éves összege** eléri a 300 millió forintot,



köteles a számviteli jogszabályok szerinti beszámolóját könyvvizsgálóval ellenőriztetni.

ÁEEK nyilvántartás

Az ÁEEK által fenntartott intézmények a könyvvizsgálói jelentéseket megküldik.



ÁEEK nyilvántartást vezet, adatbázist kezel.

Az ellenőrzések során figyelembe veszi és épít a könyvvizsgálók által tett megállapításokra.

ELLENŐRZÉS

Az Intézmény Ellenőrzési Főosztály létrehozásának okai

- Az ÁEEK felügyeleti ellenőrzési rendszerének kialakítása,
- a kórházak pénzügyi és vagyongazdálkodás területén tapasztalható anomáliák megszüntetése,
- a külső ellenőrzések által feltárt hiányosságok kijavításának kezelése, kontrollja,
- az ellenőrzések során a prevenciós jelleg erősítése, előtérbe helyezése.

ELLENŐRZÉSI PROGRAM

Az ellenőrzés célja:

- a belső kontrollrendszer kialakítása és működtetésének szabályszerűsége,
- a vagyongazdálkodás jogszabályi megfelelése,
- a külső ellenőrzések által megfogalmazott javaslatok végrehajtása.

Ellenőrzési megállapítások minősítése

Az ellenőrzési programpontokat a megállapítások függvényében minősítjük:

A vizsgált időszak a 2014-2015. év		
megfelelő	részben megfelelő	nem megfelelő

A minősítéseket megalapozó tények, szempontok:

- ellenőr egyedi minősítése
- minta tételek esetében: hiba arány 10%-ig megfelelő
 - » hiba arány 40%-ig részben megfelelő
 - » hiba arány >40% nem megfelelő

KIEMELT TÉMÁK

- Belső kontrollok működése,
- közzétételi kötelezettség,
- belső ellenőrzés,
- nyilatkozat,
- könyvvizsgálat.

Szabályzatok I.

- Általános hiba az **aktualizálás elmaradása, hatályon kívül helyezett jogszabályokra történt hivatkozás.**
- A **Számlarend** nem minden esetben tartalmazta a kötelezően meghatározott elemeket.
- **Bizonylati renddel** sok esetben nem rendelkeztek.
- A leltározásra vonatkozó szabályzatban nem került meghatározásra, hogy vagyonkezelői szerződés eltérő rendelkezése hiányában a jogszabályban előírt leltározást a működtető, vagyonkezelő külön térítés és díjazás nélkül, évente köteles elvégezni.

Szabályzatok II.

- Az eszközök és források értékelési szabályzat hiányosan határozta meg a követelések év végi értékelésének elveit, a minősítési szempontjait, továbbá annak dokumentálásának szabályai nem kerültek kialakításra.
- Az önköltségszámításra vonatkozó szabályozás alapján pontos önköltségszámítást végezni nem volt lehetséges.
- A gazdasági szervezetre nem készült Ügyrend, vagy annak aktualizálása elmaradt.

Szabályzatok III.

- A kiadott **iratkezelési szabályzat** hatálya nem minden esetben terjedt ki a Kórház valamennyi szervezeti egységére.
- A Kórházon belüli információáramlás rendszerét nem alakították ki.
- Az iratok Kórházon belüli nyomon követhetősége nem került kidolgozásra.
- A levéltár egyetértésének hiánya. *(A köziratokról, a közlevéltárakról és a magánlevéltári anyag védelméről szóló 1995. évi LXVI. törvény 10.§ (1) bekezdés a) pont alapján: egyedi iratkezelési szabályzatot ad ki a közfeladatot ellátó szerv az illetékes közlevéltárral egyetértésben)*
- Nem tartalmazta a dokumentumok munkahelyről történő kivitelének rendjét. *(A közfeladatot ellátó szervek iratkezelésének általános követelményeiről szóló 335/2005. (XII. 29.) Korm. rendelet 37. § alapján a küldemény munkahelyről történő kiviteléről, munkahelyen kívüli tanulmányozásáról, feldolgozásáról, tárolásáról belső szabályzatban kell rendelkezni.*
- A Kórházon kívülre történő kapcsolattartás rendszere nem szabályozott.

Szabályzatok IV.

- A Kórházak Kockázatkezelési szabályzattal rendelkeztek.
 - Nem minden esetben határozta meg egyértelműen **a kockázatok értékelését.**
 - A kockázatok **súlyozása hiányzott**, illetve kockázati térképen történő elhelyezésének metodikája nem volt kidolgozott.
- A Kórházak - egy kivétellel - **kockázatkezelési rendszert nem működtettek.**
 - Az intézményi kockázatkezelésért felelős személyként a főigazgatót jelölték meg. *(A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. Rendelet 7. § (1)-(2) bekezdéseiben foglaltaknak megfelelően költségvetési szerv vezetője köteles integrált kockázatkezelési rendszert működtetni. Az (1) bekezdésben előírt tevékenység során fel kell mérni és meg kell állapítani a költségvetési szerv tevékenységében rejlő és szervezeti célokkal összefüggő kockázatokat, valamint meg kell határozni az egyes kockázatokkal kapcsolatban szükséges intézkedéseket, valamint azok teljesítésének folyamatos nyomon követésének módját.)*
 - A felelős személy dokumentáltan kockázatelemzést nem végzett,
 - nem mérte fel, és nem állapította meg a Kórház tevékenységében és gazdálkodásában rejlő kockázatokat,
 - nem határozta meg az egyes kockázatokkal kapcsolatban szükséges intézkedéseket, azok teljesítése folyamatos nyomon követésének módját.

Gazdálkodási jogkörök I.

- A kötelezettségvállalási szabályzat nem teljes körűen tartalmazta a feljogosított személyeket,
- az aláírásminták hiányosak, nem naprakészek,
- a teljesítésigazolók, az ellenjegyzők, az érvényesítők, valamint az utalványozók kijelölését nem az arra illetékes végezte,
- a kötelezettségvállalásra, az utalványozásra, teljesítésigazolásra jogosultak személyét a főigazgató, a pénzügyi ellenjegyzésre, valamint az érvényesítésre jogosultak személyét a gazdasági igazgató írásban nem jelölte ki,
- hiányosak voltak a munkaköri leírások.

Gazdálkodási jogkörök II.

- A jogszabályi előírásnál szigorúbban szabályozták a bevételek utalványozásának rendjét, azonban azt csak a bevételek egy bizonyos köre esetében valósították meg.
- Az utalványrendeleten a kötelezettségvállalás nyilvántartási száma nem került feltüntetésre.
- Az utalványokon nem szerepelt a terheléssel, jóváírással (kifizetéssel, bevételezéssel) érintett könyvviteli számlájának száma és megnevezése.

Gazdálkodási jogkörök III.

- Névaláírás bélyegző használata **TILOS!!!** A névbélyegző használata nem biztosítja a munkafolyamatba épített ellenőrzést és vezetői ellenőrzést, zavarokat okozhat a belső kontrollok alkalmazásának folyamatában.
- Az utalványozás során az írásbeli rendelkezésen nem tüntette fel az „utalvány” szót.
- Az utalványozás több gazdasági esemény tekintetében előbb történt, mint az érvényesítés.

Közzétételi kötelezettség

- **Hiányzik a közzétételi listák által előírt adatok tartalmazó jegyzékre mutató hivatkozás.**
- A honlap kialakítása nem felelt meg az információs önrendelkezési jogról és az információszabadságról szóló 2011. évi CXII. törvény 1. sz mellékletében meghatározott felépítésnek, szerkezetnek.
- A közzétételi listákon szereplő adatok közzétételéhez szükséges közzétételi mintákról szóló 18/2005. (XII. 27.) IHM rendelet 4.§ a-c) pont alapján a közzétételi egységekben fel kell tüntetni:
 - a) a legutóbbi módosítás idejét,
 - b) ha a közzétételi egység korábbi állapota archív állományba került, az annak elérését biztosító hivatkozást,
 - c) archív állományba helyezett közzétételi egység esetén a külön jogszabályban foglaltakat.
- **Hiányos feltöltések: költségvetés, beszámoló, 5 mFt feletti összegű szerződések.**
- „f.a.”, „n.a.” nem elfogadható.
- A kialakított rendszerek nem szabályozták a megfelelő információknak a megfelelő időben az illetékes személyekhez történő eljutását.
- Olvashatóság és nyomtathatóság nem biztosított.

Belső ellenőrzés I.

- Nem biztosították a funkcionálás függetlenségét.
- A belső ellenőrzést végző személy feladatait a Kórház SZMSZ-e nem tartalmazta.
- A belső ellenőrzés a szervezeti ábrából hiányzik.
- A belső ellenőrzési vezető stratégiai ellenőrzési tervet és kockázatelemzést nem készített (40%).

Belső ellenőrzés II.

- Az előírt kockázati tényezők és azok értékelése, valamint a szükséges erőforrások felmérése nem a stratégiai tervben, hanem az éves ellenőrzési tervekben kerültek meghatározásra.
- Az ellenőrzési gyakoriságot a stratégiai terv nem tartalmazta.
- Elmarad a stratégiai terv évenkénti felülvizsgálata, illetve annak dokumentálása.

Belső ellenőrzés III.

- Az éves ellenőrzési terveket alátámasztó kockázatelemzés nem készült.
- Az éves ellenőrzési tervek sok esetben nem tartalmazták az ellenőrzési tervet megalapozó elemzéseket.
- A magas kockázatúnak minősített területeket nem szerepeltették az éves ellenőrzési tervben, vagy nem hajtották végre az ellenőrzéseket.
- Az éves ellenőrzési tervben meghatározott ellenőrzéseket a belső ellenőrök jelentős hányada nem hajtja végre.
- Az elmaradt ellenőrzésekhez kapcsolódóan az éves ellenőrzési terv módosítását a belső ellenőrzési vezető nem kezdeményezte.

Belső ellenőrzés IV.

- A megbízólevelek, az ellenőrzési programok, a jelentések a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) kormányrendeletben előírt elemeket az esetek 50%-ban nem teljes körűen tartalmazzák.
- A belső ellenőr megbízólevelekkel a 2014. és a 2015. évben nem rendelkezett.
- A belső ellenőr a jelentéstervezetet esetenként nem küldte meg az érintetteknek.

Belső ellenőrzés V.

- A jelentések vezetői összefoglalót nem tartalmaztak.
- Az érintettek dokumentáltan észrevételt nem minden esetben tettek a belső ellenőri jelentés tervezetekre.
- A belső ellenőrzési vezető az elvégzett ellenőrzések évenkénti nyilvántartását nem vezette:
 - nem vezetett nyilvántartást a jelentésekben tett megállapításokról,
 - nem követte nyomon az intézkedések végrehajtását.

Előirányzatok módosítása

- Az előirányzat-változtatások átvezetése a számviteli nyilvántartásokon jellemzően megtörtént, azonban azok megalapozására szolgáló bizonylatot, előirányzat-módosítást elrendelő okiratot nem készítették.
- A munkaköri leírásokban nem szerepeltették az előirányzat módosítással, nyilvántartással kapcsolatos tevékenységet.
- Az ügyrendekben, a munkaköri leírásokban több esetben nem szabályozták a 4/2013. kormányrendelet által előírt éves beszámoló elkészítésének kötelezettségét, az adatszolgáltatási kötelezettség teljesítésének rendjét. (időközi mérlegjelentés, időközi jelentéstételi kötelezettség)
- A Kórházak likviditási tervet a 2014. évben nem készítették, 2015. évi likviditási tervek nem dekadonkénti ütemezést tartalmaztak.

Leltározás I.

- Nem teljes körűen tettek eleget a leltározási kötelezettségnek.
- Nem évenként leltározták a vagyonkezelésbe vett eszközöket. (ÁEEK levél)
- A dokumentumok több esetben hiányosak voltak.
- A leltárfelelősök kijelölése nem történt meg.
- Összeférhetetlenség.
- Nem megoldott az idegen eszközök leltározása.

Leltározás II.

- A leltározási ütemterv nem tartalmazta:
 - a leltározás előkészítését, a forrásoldal leltározási kötelezettségét,
 - mire terjed ki a leltározás,
 - a leltározási bizottság elnökének, tagjainak megnevezését,
 - a kiértékelés gazdasági vezetőnek történő átadás időpontját, a zárójegyzőkönyvek elkészítésének határidejét,
- nem határozták meg az eltérések könyvviteli nyilvántartásokban történő átvezetésének határidejét.

Selejtezés

- selejtezési utasítás hiánya,
- selejtezési bizottság elnöke és a tagok nem kerültek kijelölésre,
- a feleslegessé vált eszközök hasznosításának módjára a felelős dokumentáltan javaslatot nem tett,
- a selejtezési jegyzőkönyv nem tartalmazta a selejtezés hatáskörét, a selejtté válás okát, a hasznosítás eredményét,
- a selejtezett készlet hulladékként történő elszállításáról szállítólevél, számla nem állt rendelkezésre,
- az eszközt az ÁEEK „Kórházi piactér” honlapon nem hirdették meg,
- nem a szabályzatban meghatározott nyomtatványokat használták.

Egyéb hiányosságok I.

- A kiszervezett feladatok saját alkalmazottakkal történő ellátását költség-haszon elemzéssel nem támasztották alá, azt nem vizsgálták.
- A helyiségekre kötött bérleti szerződéseket önköltségszámítással nem alapozták meg. (külső étkeztetés, őrzés-védés)
- A bevételekhez kapcsolódó, teljesítmény arányában megkötött szerződéseket nem küldték meg az ÁEEK részére. (250 ezer Ft-os értékhatár). GYEMSZI/020437/2014. számú iránymutatása

Egyéb hiányosságok II.

- Nem tettek eleget az állami vagyonról szóló 2007. évi CVI. törvény 25/A. § (1) bekezdésében foglaltaknak, mivel az ellenőrzés részére nem állt rendelkezésre dokumentáltan a szerződő bérbevevő fél arra vonatkozó igazolása, hogy vele szemben nem áll fenn kizáró ok (Pl: köztartozás)
- Nem tettek eleget a nemzeti vagyonról szóló 2011. évi CXCVI. törvény 11. § (10) bekezdésében foglaltaknak, mivel nem állt rendelkezésre nyilatkozat, olyan dokumentáció, amely alapján **az átláthatóság ténye bizonyítható** lett volna.

Integritás I.

Értékelési területek:

- összeférhetetlenség és etikai elvárások,
- humánerőforrás gazdálkodás,
- szervezet vagyonának megvédésére tett intézkedések,
- a nem kívánatos dolgozói magatartással szembeni intézkedések és azok érvényesülése,
- az integritás erősítése, annak tudatosítása, valamint a kockázatelemzések alkalmazása.

Integritás II.

- A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. Rendelet 7. § (1) alapján: A költségvetési szerv vezetője köteles integrált kockázatkezelési rendszert működtetni.
- Az integrált kockázatkezelési rendszer koordinálására szervezeti felelőst jelöl ki. **Belső ellenőr szervezeti felelősnek nem jelölhető ki.** Ha a költségvetési szerv integritás tanácsadót foglalkoztat, akkor az integritás tanácsadó látja el.
- A költségvetési szerv vezetője köteles szabályozni:
 - a szervezeti integritást sértő események kezelésének eljárásrendjét,
 - az integrált kockázatkezelés eljárásrendjét.

Kötelező könyvvizsgálat ellenőrzése I.

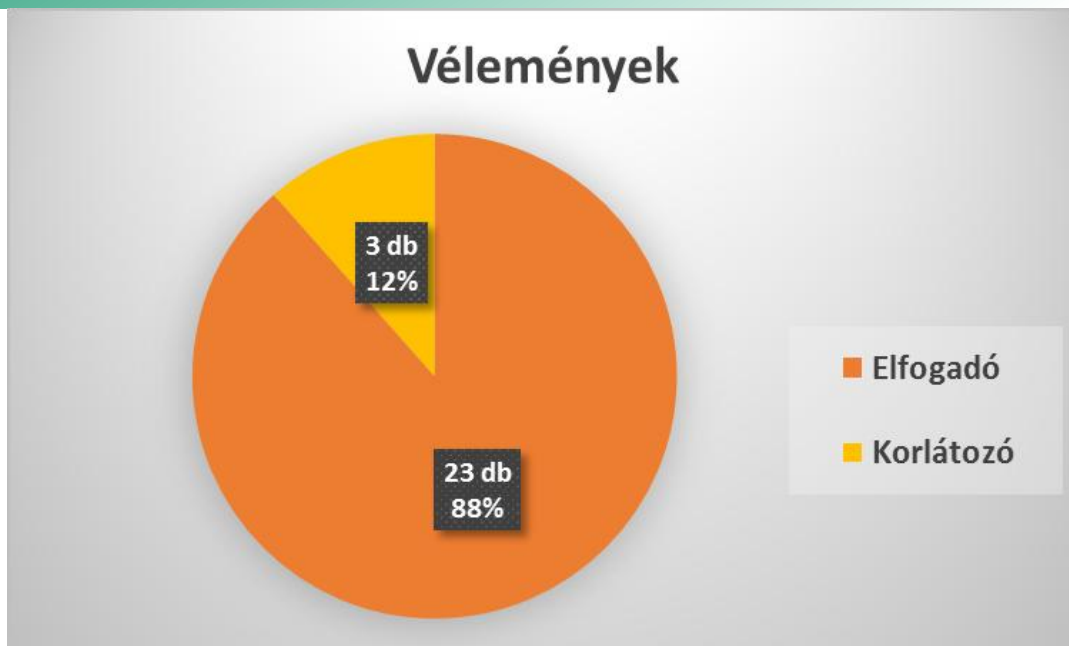
Az egészségügyi intézmények könyvvizsgálatukra, illetve a könyvvizsgálóval szembeni követelményekre a számviteli jogszabályok, valamint a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról és a könyvvizsgálói tevékenységről szóló törvény előírásait kell megfelelően alkalmazni.

Az ÁEEK ellenőrei áttanulmányozzák a rendelkezésre álló dokumentumokat:

- vélemény,
- jelentés kiegészítés,
- a Magyar Könyvvizsgálói Kamara Költségvetési Tagozatának vezetése, az Állami Számvevőszék és az ÁEEK által ajánlott független könyvvizsgáló jelentés vezetői levele,
- figyelem felhívó megjegyzés, egyéb dokumentációk.

Kötelező könyvvizsgálat ellenőrzése II.

Az ellenőrzött 18 kórház esetében - általában kettő ellenőrzött évet figyelembe véve - a könyvvizsgálók által készített vélemények megoszlása:



Egyéb dokumentációk előfordulása:

- Vezetői levél: 3
- Figyelem felhívó megjegyzés,

*Egy kivétellel **mindegyik** kórház rendelkezett **könyvvizsgálóval**.*

Kötelező könyvvizsgálat ellenőrzése III.

Magyar Könyvvizsgálói Kamara Költségvetési Tagozatának vezetése, az Állami Számvevőszék és az ÁEEK által ajánlott, az elvégzett munka tapasztalatairól készült **jelentés kiegészítés** és **vezetői levél**.

- Alacsony alkalmazási arány (19%) a kórházaknál,
- Jelentős információ hordozó szerepe (intézmény, tulajdonos, külső ell.)
- Védi a könyvvizsgálót stb.

AJÁNLÁSBÓL KÖTELEZŐ ELEM?

CÉL: a kórházaknál végzett könyvvizsgálatok mindegyikénél készüljön **jelentés kiegészítés** és **vezetői levél**.

KONTROLLING ADATSZOLGÁLTATÁS

Egységes módszertanok

TÁMOP 6.2.5/B projekt keretében került
kidolgozásra

Két nagyon fontos **eredménytermék**:

- **egységes számlatükör**
- **egységes kontrolling módszertan**

Előzmények

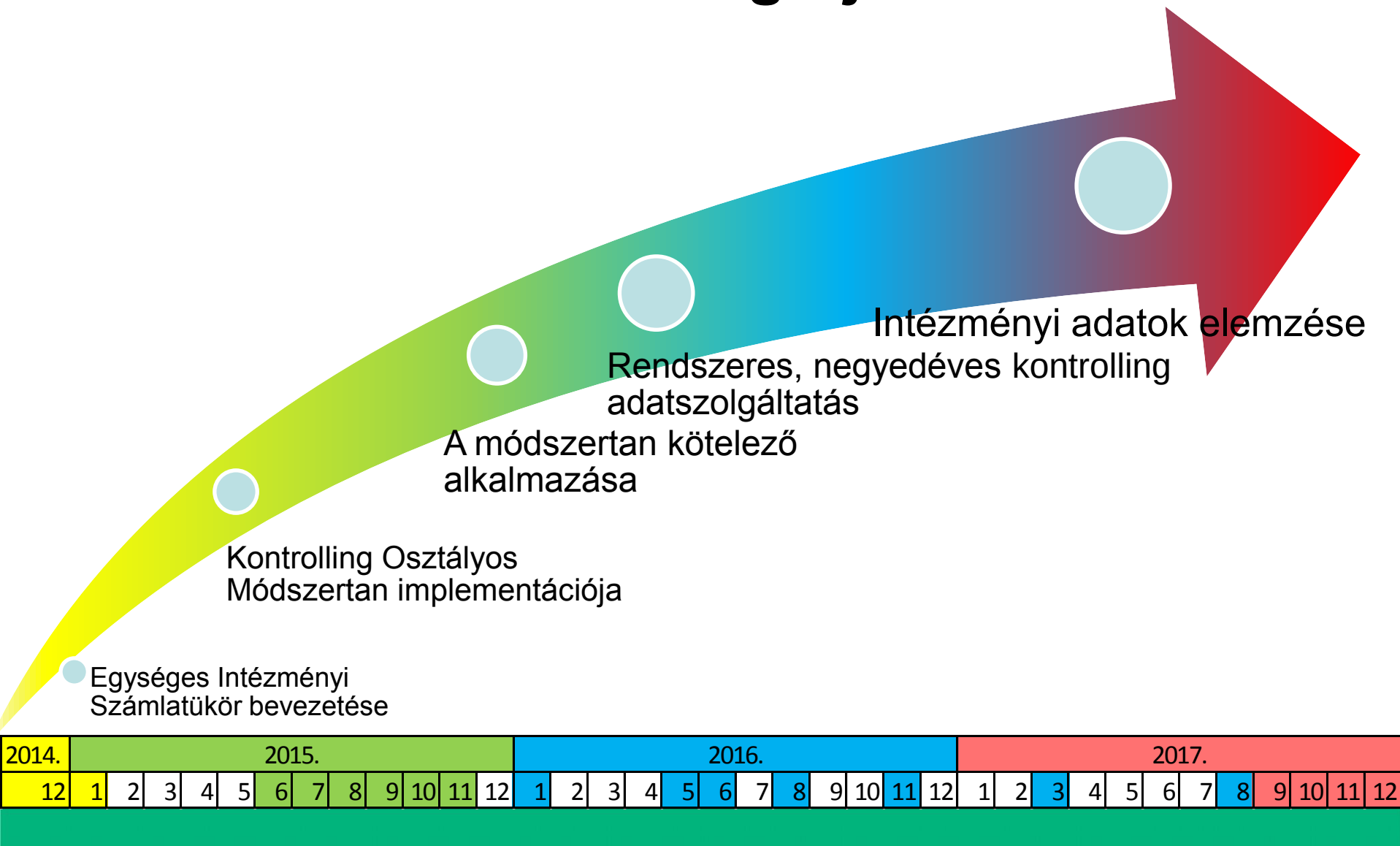
- Az intézmények nagy részénél 2014. január 1. előtt nem volt üzemgazdasági számvitel
- Pénzforgalmi könyvelésre nem lehet kontrollingot építeni
- Önként nem végezték a kétféle könyvelést az intézmények

A számviteli szabályok megváltozása lehetővé tette a kontrolling rendszer felépítését/bevezetését

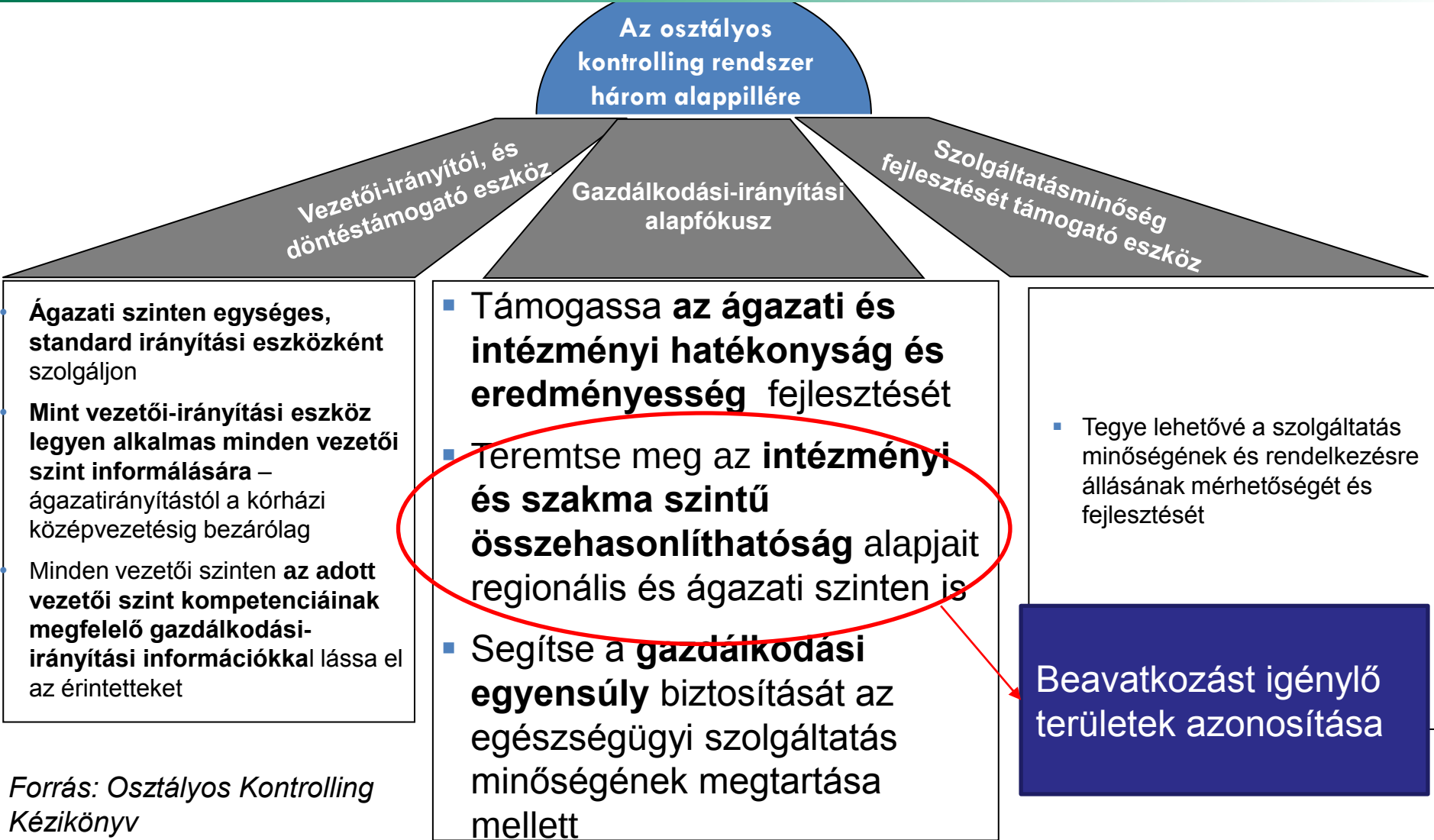
Módszertanok gyakorlati megvalósítása

- 2015. január 1-jétől az intézmények részére kiadásra került az egységes számlatükör.
- A TÁMOP 6.2.5/B projekt keretében 2015-ben 50 intézménynél elkezdődött a kidolgozott kontrolling módszertan bevezetése.
- 2016. január 1-jétől minden ÁEEK fenntartású intézménynél kötelezővé vált az egységes módszertan szerinti adatgyűjtés és adatszolgáltatás.

Egységes kontrolling szemlélet kronológiája



Egységes kontrolling célja



A kontrolling rendszernek **NEM** célja

A kontrolling rendszer **NEM**

- az egyéni teljesítmények számon kérését megalapozó rendszer;
- egy új módszer az emberi erőforrások értékelésére;
- egy újabb eszköz a költségvetési megszorítások kivitelezésére;



A kontrolling összehasonlító és elemző rendszer

ADATSZOLGÁLTATÁSOK ELEMZÉSE

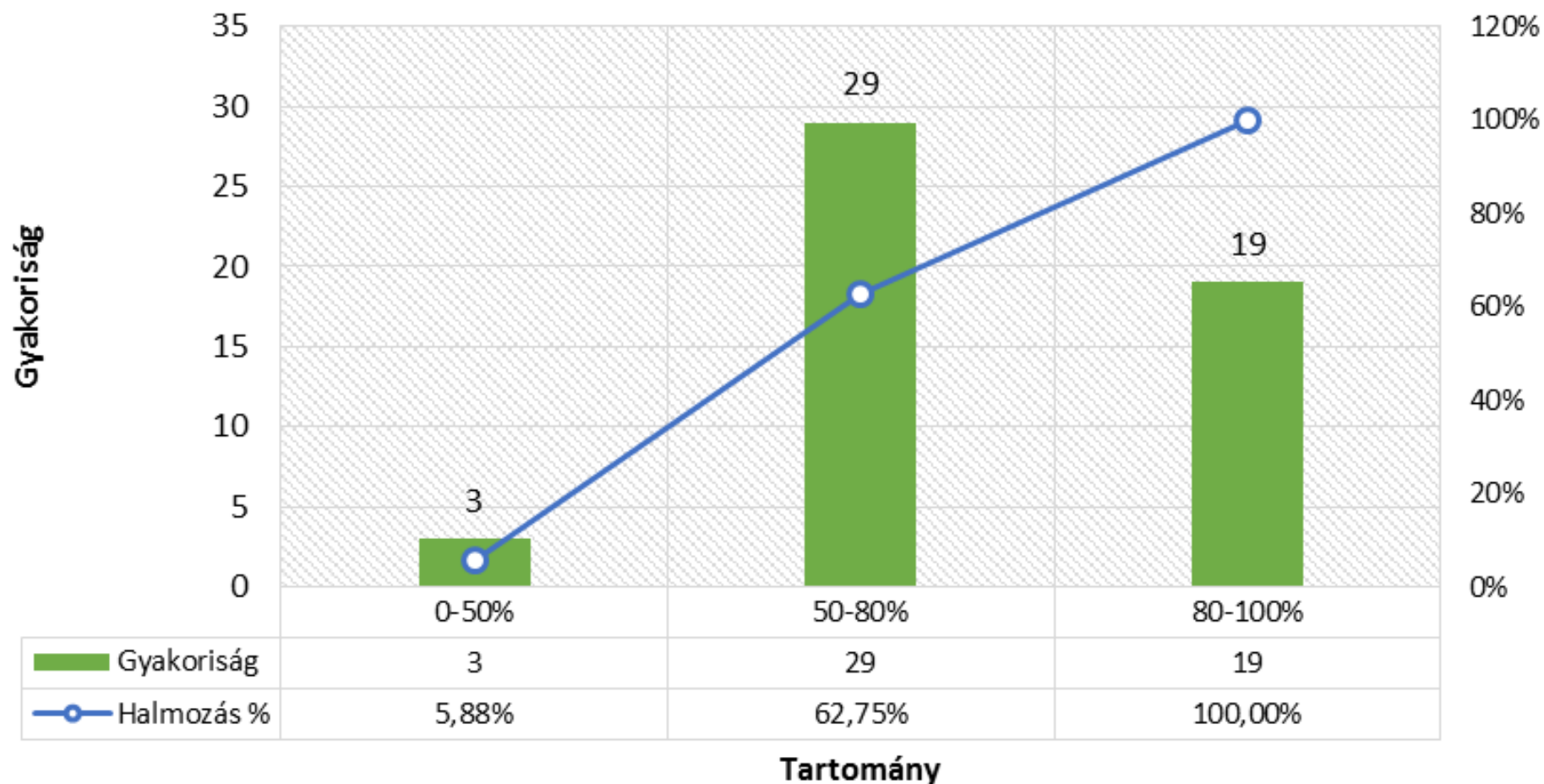
Adatszolgáltatás vizsgálatának (alap)szempontjai

3 értékelési alapszempontnak megfelel az
adatszolgáltatás



**További elemzésre
alkalmas**

Adatszolgáltatás módszertani vizsgálatának tapasztalatai



Az elemzésre alkalmas adatok alapján

Az adatok hasznosulása

A Térségi Igazgatóságokkal szoros együttműködésben:

- Intézményi működési eredmények elemzése
 - Negyedéves eredmények intézményenkénti elemzése.
 - Negyedéves eredmények intézmények közötti összehasonlítása.
 - Negyedéves eredmények évek között összehasonlítása.
- Fajlagos költségadatok elemzése
 - Térségenkénti, intézményi szerepkörönkénti elemzése.
 - Fajlagos adatok intézményenkénti alakulásának elemzése.

Eredmények

Az adatok hasznosításából származó eredmények:

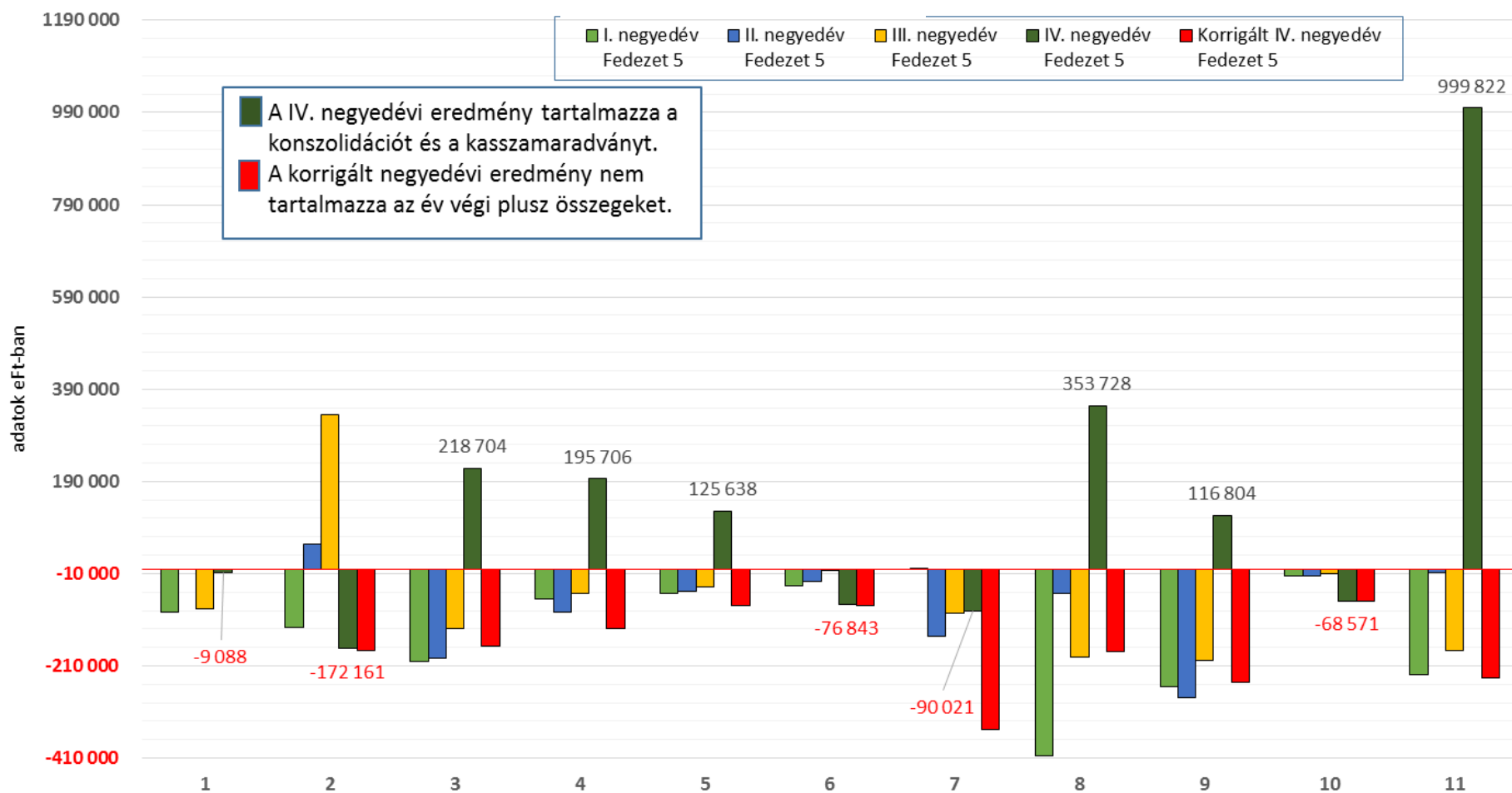
- Az adatminőség javítása.
- Kompozit mutatók kialakítása és alkalmazása, amelyek alkalmasak az intézmények működésének elemzésére.
- Elemzések módszertanának kialakítása.
- Intézményenkénti beavatkozási területekre történő fókuszálás.
- Ágazaton belül a beavatkozást igénylő területek meghatározása



Javaslatok, intézkedések kidolgozása

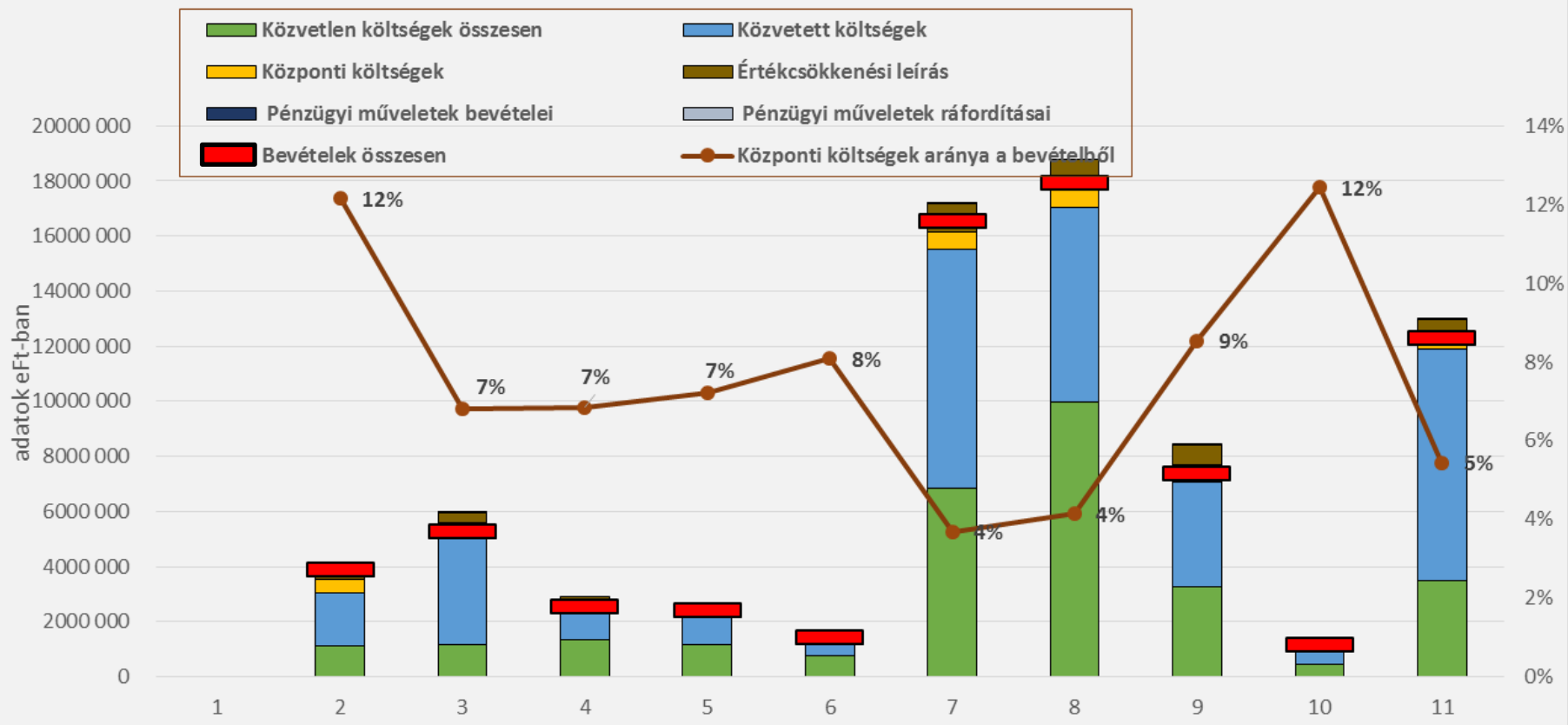
Minta az elemzésekre

2016. évi kontrolling eredmények negyedévenkénti kimutatásban

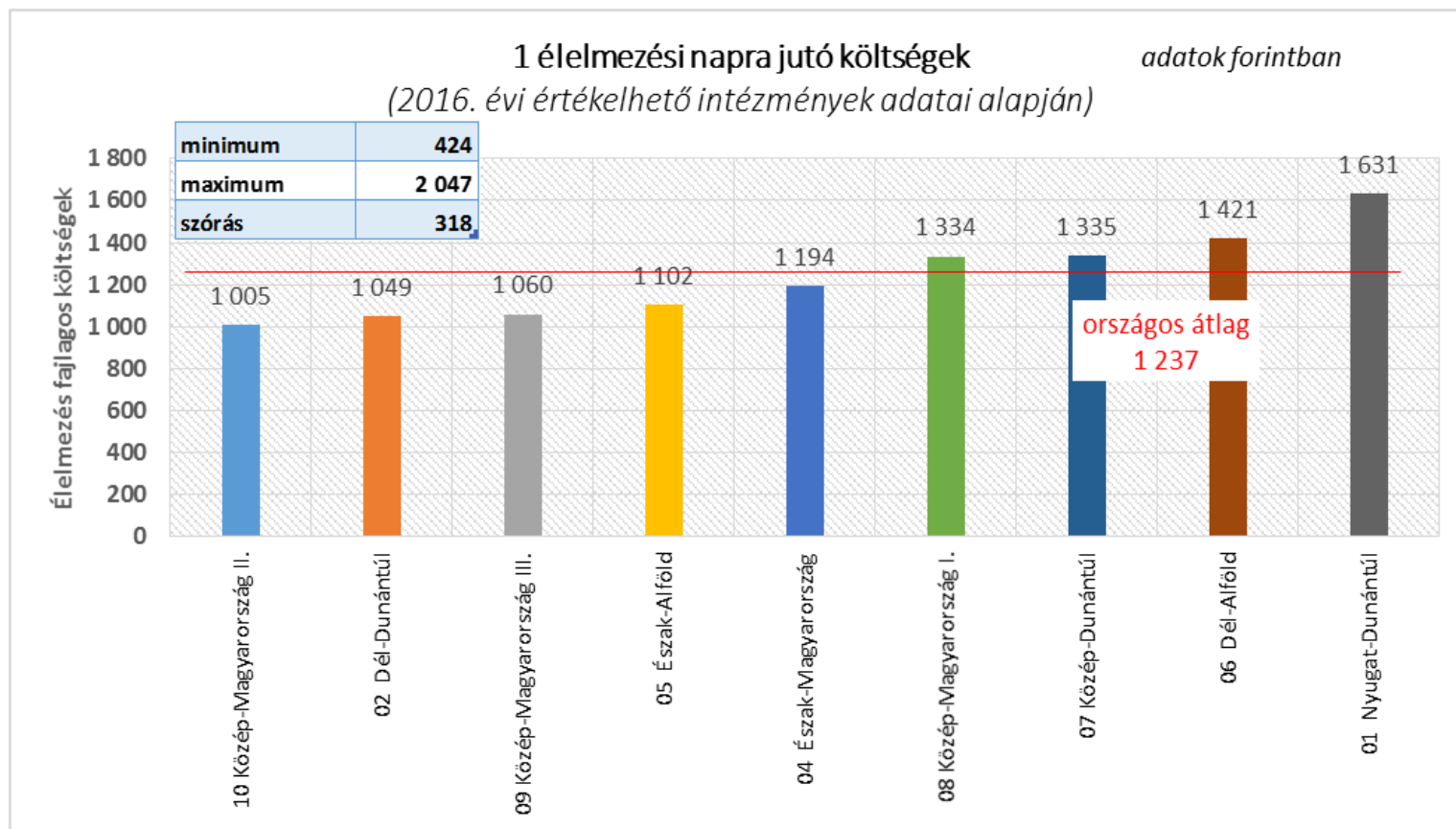


Minta az elemzésekre

2016 kontrolling eredménylevezetés konszolidáció és kasszamaradvány nélkül



Minta az elemzésekre



További tervek

- Teljes körű bevezetés az ÁEEK fenntartott intézményekben.
- ÁEEK humán erőforrás és informatikai fejlesztések.
- Transzparens, valid, összehasonlításra alkalmas kontrolling adatok.
- Intézményi szintű kontrolling tervezés bevezetése.
- Beszámoló rendszer bővítése, elemzések szélesítése.
- Intézményi hatékonyság elemzése.
- Nemzetközi elemzések és információcserék kezdeményezése.
- Tovább lépés az esetszintű kontrolling felé.

Köszönöm a megtisztelő
figyelmüket!