

A MAGYAR HONVÉDSÉG PÉNZÜGYI–SZÁMVITELI SZERVEZETE MŰKÖDÉSÉNEK ÉRTÉKELEMZÉSE

I. RÉSZ

Balla Tibor¹

„Az elmélet gyakorlati haszna nem mindig kézenfekvő, mert a mélységekbe világít be, de csak a komoly elméleti elmélyedés képesít a sekélyes és önállótlan ítéletek helyett az élet jelenségeinek komoly és alapos megítélésére. Ezért, ha súlyossá akarjuk tenni szavainkat, az elmélet mélységeitől nem szabad visszariadnunk.”

(Heller Farkas: Közgazdasági Szemle 1925/2).

A Nyugat-magyarországi Egyetem végzős hallgatójaként abban a szerencsében volt részem, hogy megismerkedhettem az értékelemzés lényegével.

Az általam vezetett munkacsoport munkáját, de fogalmazhatók úgy is, hogy eredményeit abból az aspektusból tartom fontosnak bemutatni, hogy költségvetési szerveknél napjainkban még nem szokás az értékelemzésről beszélni, vagy azt alkalmazni.

Az elvégzett elemzésről készített tanulmányban szereplő számok, helyszínek, állítások nagyon közeliek a valós helyzethez, de ami a legfontosabb, az az, hogy milyen úton – módon juthatunk el egy költségvetési szervezetenél is, az értékelemzés gyakorlati megvalósításához, az elemzés haszna méréséhez.

¹ Dr. Balla Tibor ezredes PhD., HM Közgazdasági és Pénzügyi Ügynökség, Vezetés és Programtámogató Igazgatóság, programtámogató osztályvezető, igazgató helyettes.

A terjedelmi okok miatt két (I-II) részletben szeretném bemutatni a témában született folyamatot, biztatva azokat, akik helyzetüknél fogva lehetőséggel bírnak egy „éles” eset végrehajtásához is.

Bevezetés

A Magyar Honvédség gazdálkodása során több támogató tevékenységet vesz igénybe, amelyek anyagi téren elsősorban logisztikai jellegűek (katonai!), míg az államháztartás követelményrendszerének való megfelelés jegyében gazdasági-, pénzügyi-, számviteli szaktevékenységek támogatják a katonai gazdálkodás egészét.

E támogatási rendszerben, nem közömbös az azt végző szervezeti elemek méretei, ezek fenntartásának, működésének költségei, és a rájuk bízott pénzeszközök hatékony és gazdaságos felhasználásának, végrehajtásának módja.

Kézenfekvő a gazdálkodást támogató szervezetek funkció és költség elemzésének módszerével képet alkotni a hasznosság, hatékonyság, gazdaságosság meglétének bizonyításához.

Alapkérdés: a pénzügyi- számviteli (gazdasági) szervezet működési céljában megtalálható szolgáltatás (termék) milyen arányban áll (arányban áll-e?), a felmerült költségekkel, valamint a folyamatos átalakítás, létszámleépítés veszélyezteteti-e a célszerű feladatokat.

Munkahipotézis, hogy létezik a védelmi felhasználások rendszerében olyan kitorési pont, ahol az **erőforrások** az értékelemzés **alkalmazásával belsőleg bővíthető.** Ez nem jelent nagyságrendi változást, hanem a meglévők szélesebb felhasználási lehetőségét, vagy az eredmények bővülését, minőségi javulását eredményezheti.

Feltételezzük, hogy a hatékonyságot növelő értékelemzési eljárások meghonosítása a védelmi szférában nem jár jelentős plusz költségekkel, ugyanakkor a **bevezetéshez** szükséges akarat elmaradása összetett **érdekek sérelmének** a létét feltételezheti.

Ezzel összefüggésben az értékelemzés erőteljes megjelenítésének elsődleges strukturális helye a közgazdasági – pénzügyi – számviteli berkekben keresendő. Azon az alapon, hogy a költségvetési szerv feladat megfogalmazását követően a végrehajtás elsődleges szempontjává

válí az értékelemzés, ezzel együtt a hatékonyság és ez a megvalósítás a katonai gazdálkodás jelentős közreműködésével történik, illetve a védelem reálfolyamatainak nagy része itt befolyásolható.

Ez azt is jelenti, hogy a civil és katonai javak **háborús** alkalmazásba vonása szükségszerűen **nem tartalmaz** akkora hajlandóságot az értékelemzés a költséghatékonyság megítélésére, mint a béke időszakban, valamint a gazdaság háborús felkészítése tervezésében.

A katonai gazdálkodást hosszú évtizedek óta jelentős – változó intenzitású – hiánygazdálkodás jellemzi. Ez véleményünk szerint egyszerűen úgy is megfogalmazható, hogy a meglévő megtakarítási kényszer és az új iránti elkötelezettség harca, mikor, milyen erejű társadalmi, gazdasági-, és politikai befolyás alá került.

A „**hiány**” kifejezést a költségvetési szektorban az igény megfogalmazás széles (korábbi, meglévő, várható) körében való változatos megfelelés szüli.

Feltételezzük, hogy a haderő hiánygazdálkodásban szerzett gazdálkodási tapasztalatok főként a takarékoság, és a meglévő erőforrások nem hatékonysági, értékelemzési, inkább megfelelési alapon való elosztására korlátozódott.

Hasonlóan markáns kitételnek tartjuk, hogy a védelmi ágazat gazdálkodási szintjein mérhető értékelemzés, vagy hatékonyság a **célrendszer viszonylag gyorsan változó jellege miatt könnyen válhat relatív fogalom**má, illetve ami ma az értékelemzés alapján hatékonynak tűnik, az holnap kifejezetten lehet nem hatékony. A háttérben az igényt megfogalmazó döntés stabilitása áll!

A hiánygazdálkodási tapasztalatok előtérben tartják az olcsó, általában minőségrontó megoldásokat. A megoldások eszköztárában könnyen fellelhető a szervezeti cél és feladat korrekció. Ezen megoldások a funkció és költség összefüggésében, illetve az eredmény és ráfordítás viszonyában nem a hatékonysággal összefüggő tartalmat viselik.

Az elmúlt 1-2 év a védelem gazdálkodási rendszerének fejlesztési törekvéseiben látható lendületet kapott. A védelmi tervezéssel kapcsolatos feladatköröket felülvizsgáló szaktbizottság már 2002 évben rendszeres ülésein gyúrta, alakította a tervezőrendszer 2003 márciusára – áprilisára kialakított rendszervázlat javaslatait. Ugyan ez év végén a

HM Védelmi Tervezési Koordinációs Iroda, december 19-én HM KÁT szintű² és a négy „alrendszer gazda” egyetértését is bíró integrált rendszervázlat került kidolgozásra. E rendszer egyik követelménye már **az eredmény és ráfordítás viszonyának vizsgálata**, amely alapja az értékelemzés funkció és költség viszonyának napjainkra a konvergencia hátrárok miatt átmenetileg nem bővülő erőforrások adta lehetőségek követelik meg az eljárás alkalmazását.

A Magyar Honvédség szervezete és felsőszintű vezetése folyamatos változásban van, ezért saját elképzeléseinket csak a vizsgált időszakban működő rendszerrel vetettük össze.

A katonai gazdálkodás költségvetési részének vizsgálatában terjedelmi okoknál fogva döntően a felsőszintű gazdálkodás és tervezés problémáira korlátozódtunk. A dolgozat témája a közgazdaságtudomány és a hadtudomány kapcsolódási területére esik, ezért az éppen vizsgált probléma jellegéből következően a megfelelő tudományterület fogalmi rendszerét alkalmaztuk, és nem tűztük ki célul az esetleges harmonizációt, illetve másként értelmezés magyarázatát, ugyanis nem érintettük szemantikai problémákat.

A téma sajátossága, hogy ugyanarra a kérdésselre a válaszadó prioritás érzékének megfelelő más- és más válasz születik. Maga az **értékelemzés funkció és költségviszonyának fogalmából adódóan**, a megfogalmazás céljából feltett kérdésekre nem csak a szervezetek között, de szervezeten belül is természetes módon **eltérő válaszok** keletkeznek. Ez összefügg néhány közgazdasági és hadtudományi kategória összevetési – mérhetőségi problematikájával, illetve a választ adó prioritási felfogással.

Kiemelten fontos, hogy a **civil szféra** vállalkozásai elsősorban szigorú **skaláris módon** mérhető, **profit alapú** vizsgálódásokat végeznek, míg a **költségvetési szektor** célorientált, **változó módon mérhető eredményei** okán sajátos értelmezések jöhetnek létre.

² HM Közigazgatási Államtitkár, Integrált Rendszervázlat a honvédelmi tárca Védelmi Tervező Rendszerének (TVTR) kialakítására. HM VTKI, Dr. Csontos Nyt.sz.: 47/160/2003. Budapest, 2003. 12.19.

Vizsgálataink során ez a kettősség, mint peremfeltétel mindvégig fennállt!

1. Az értékelemzési folyamat előkészítése

Ennek során meg kell határozni az elemzés tárgyát, módszerét, környezetét és alapvetéseit.

1.1. A szervezet megnevezése: a Magyar Honvédség pénzügyi és számviteli szolgálata.

1.2. A szervezetre vonatkozó SWOT elemzés:

Erősségek	Gyengeségek
1. jól képzett munkaerő	1. gyenge infrastruktúra
2. széles szakmai kapcsolat	2. bizonytalan pénzügyi helyzet (megszorítások)
3. fejlődést segítő szervezeti kultúra	3. kialakulatlan szervezet (átalakítás alatt)
4. jó szakmai hírnév	4. rivalizálás vezetésen belül
5. kiváló vezetői ismeretek	
6. feladatok állandósága	

Lehetőségek
1. személyi állomány élet- és munkakörülmények javítása
2. az ellátott szervezetek működőképességének magasabb szintre helyezése
3. szövetségi rendszerből adódó előnyök kihasználása (EU, NATO)

Lehetőség- erősség stratégiák	Lehetőség – gyengeség stratégiák
1. a nemzetközi kapcsolatok, pályázatok széleskörű kihasználása, plusz erőforrások bevonása a gazdálkodásba	1. infrastruktúra fejlesztése, munkaerő hatékonyság fokozása

Fenyegetettségek	Fenyegetés- erősség stratégiák	Fenyegetés – gyen- geség stratégiák
<p>1. szigorú költségvetési megszorítások</p> <p>2. erős kormányzati be- folyás</p> <p>3. létszámleépítések</p>	<p>1. a jó szakmai ismeretekre alapozva költség hatékony feladatrendszer kialakítása</p> <p>2. a feladatok állandóságából adódó rutinnal ellensúlyozni a szervezeti méret csökkentést</p>	<p>1. belső vitákat rendezni</p> <p>2. külső szervező segítségével szervezete fejlesztést megvalósítani</p>

Fontos kitétel, hogy a Magyar Honvédségen belül az anyagi folyamatok tervezése és megszervezése, a civil és katonai javak bekerülésének és felhasználásának legfőbb mozgatója a hadigazdaság, a katonai gazdaság és katonai üzemgazdaság elméleti szintjeire támaszkodva a katonai logisztika, amely teljes vertikuma mellett a közgazdasági – pénzügyi- és számviteli feladatokat, az államháztartás nyilvántartási – könyvvezetési igényeit, egy szervezeti struktúrában is elkülönült, mérhetően létező szervezet végzi. Ez a szervezet a tárgya a jelen értékelemzésnek.

A téma alapvetően egy *összetett és változatos* állami költségvetési területen, a védelmi kiadások területén a katonai gazdálkodásban keresi az értékelemzés alkalmazási lehetőségeit. A védelmi célú erőforrások felhasználása eredményeként a civil és katonai javak legszélesebb skálája kerül alkalmazásra. ***Ebben a közel sem egyszerű felhasználási folyamatban az értékelemzés elérése és alkalmazási igényének leírásán túl a fogalomrendszer feltárásán és értelmezésén keresztül, a katonai gazdálkodás és gazdasági tervezés helyszíneinek, feladatainak értékelemzési tartalmú, és szempontú összerendezésével terjedelmi okok miatt nem foglalkozhattunk.***

Az értékelemzés fogalmának értelmezése és mérésének gyakorlati megfogalmazása alapvető jelentőségű. ***Ennek egyik oka***, hogy a költségvetési szféra általában adós az ilyen típusú törekvésekkel, illetve ezen szervezetek a gazdaság eredmény érdekelttségű szervezeteitől eltérően

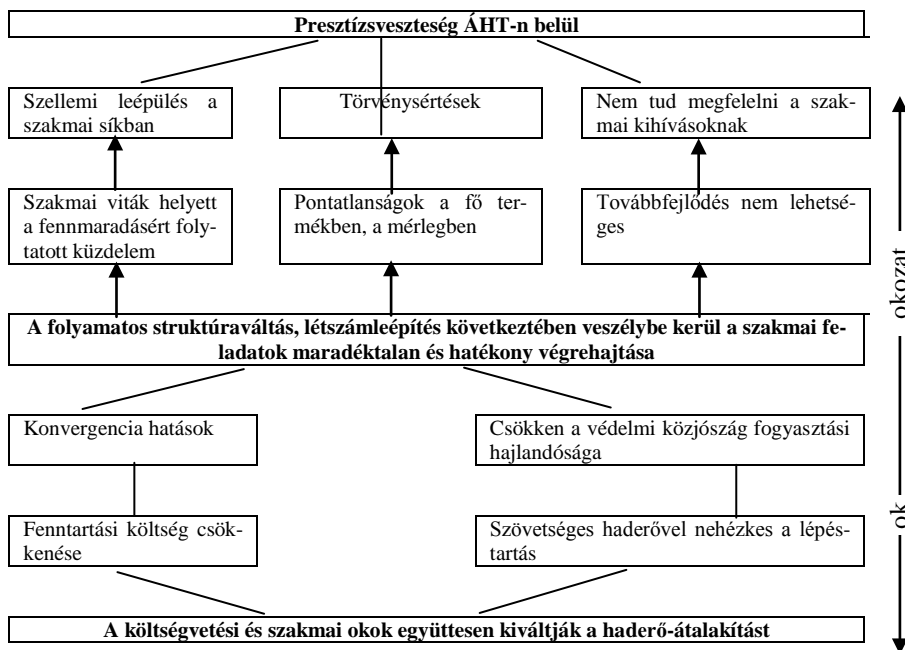
rően létüket, szükségességük igazolásával is fent tudják tartani, különösebb értékelemzési, hatékonysági számítások és eredmények nélkül, illetve az eredmények megfogalmazása, értelmezése nagyon sajátos. A **másik ok**, hogy az értékelemzéssel való foglalkozás a mérhető és nem mérhető eredmények és ráfordítások rendszerében a funkciók és költségek világos meghatározásának hiányában, a katonai gazdálkodás sokrétű sajátosságai miatt önálló kutatást és fogalmi feltárást igényel.

1.3. Projekt kiválasztása:

A bevezetőben leírt (körülhatárolt) speciális honvédségi gazdálkodási környezet, és a hozzá csatlakozó pénzügyi – számviteli (PSZSZ) szervezet folyamatos problémája a szervezeti méret és az általa elvégzendő fontos és komoly követelményeken alapuló szakmai feladatok harmonizálása, illetve az eltérések, kölcsönhatások okainak vizsgálata.

E probléma mezőben kiválasztott projekt, a már hivatkozott PSZSZ mint komplex szervezet és a fő funkciója az államháztartási igényeknek való szakmai megfelelés.

PROBLÉMA FA



1.4. Értékelemzés céljai:

Mégis miért kell foglalkoznunk egy költségvetési szervnél is az értékelemzéssel?

A nemzeti jövedelem tapasztalt és várható növekedési üteme a védelmi ágazat erőforrás igényével nem tart lépést, így ezen korlát belső átgondolt gazdálkodást, és hatékonyság növelést kíván, napjainkra a konvergencia hatások sem bővítik ezen erőforrásokat.

A más, korszerű haderőkkel való (nem lépéstartás!) együttműködés néhány képesség létrehozását és a már meglévő hatékony fenntartását feltételezi.

A létező haditechnikai csúcs elérése nem lehet cél, de a védelmi igényszint és szövetségi elvárásoknak való megfelelés felhasználásai költséghatékonysága a kor követelményeit kell, hogy tükrözze, az-az csökkenő erőforrás felhasználás mellett minimum változatlan védelmi produktum, a funkció és költség összefüggés vizsgálatával elérhető kedvező hatások, akár a támogató gazdasági-, pénzügyi-, számviteli szervezeteknél is (gazdaságos méret nagyság, funkció, költség).

A számítástechnikai ipar mellett a hadiipar rendelkezik magas amortizációval, így a honi védelmi szférában elért látszólagos eredmények a piaci környezet hatására gyorsan csökkennek, így a szintentartás feltétele a hatékonyság fokozásával elérhető, vagy közelelhető, amely alapja a korszerű értékelemzési vizsgálatok elvégzése, a szektor valamennyi funkciójára.

A szervezeti tevékenység célja mindig valamilyen eredmény elérése, s ennek érdekében valamilyen ráfordítás szükséges. (Az eredmény és a ráfordítás fogalmakat itt nem számviteli, hanem közgazdasági értelemben használjuk). Az eredmény (hozam) és a ráfordítás (erőforrás-felhasználás) viszonya határozza meg a tevékenység gazdaságosságát. Javul a gazdaságosság, ha az eredményt kisebb ráfordítással érjük el, vagy adott ráfordítással nagyobb eredményhez jutunk. Innen származik a gazdaságosság fő elve: a „**legkisebb ráfordítással a legnagyobb eredményt!**”

Az értékelemzés a funkció és költség összefüggés-vizsgálatát végzi el.

Tekintettel a szükséges erőforrások esetenkénti szűkösségére és a piaci verseny követelményeire, az anyagi javak termelésének megfelelő ütemű növeléséhez rendszeresen csökkenteni kell az egységnyi termeléshez tartozó erőforrás-szükségletet. Így érhetjük el, hogy az anyagi javak termelése gyorsabban növekedjék, mint erőforrásaink, vagy akkor is növekedjék, ha egyes erőforrásaink nem bővülnek.

A védelmi ágazatban megítélésünk szerint az értékelemzés alatt az erőforrások változatlan mértékű felhasználása mellett a produktumok minőségének, színvonalának bővülését kell értenünk. De igaz ez a tétel a szűkülő erőforrás felhasználás mellett a megőrzött minőségű cél produktum fenntartásának összefüggésében is.

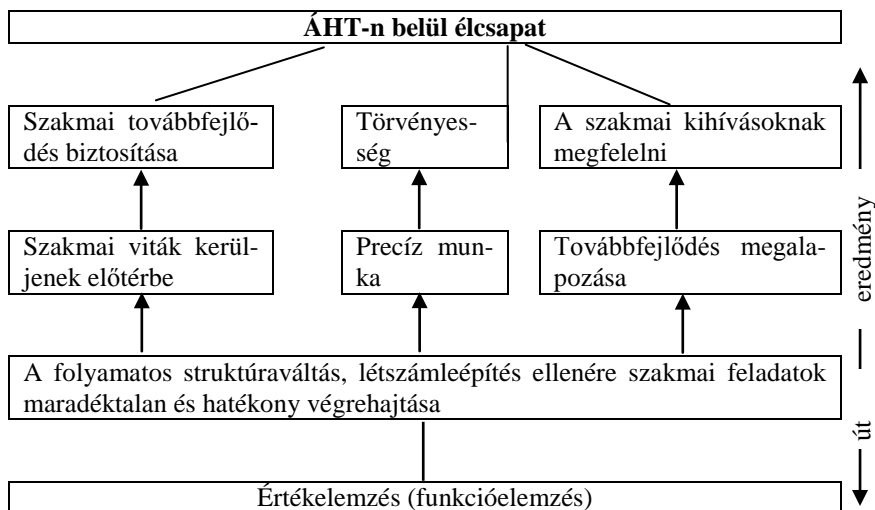
1.4.1. Fő cél:

A Magyar Honvédségnél zajló gazdálkodási folyamatok pénzügyi – számviteli, gazdasági támogatást végző szervezet funkció és költség elemzésén keresztül a hasznosság, gazdaságosság, hatékonyság megítélése, a szükséges beavatkozásra javaslatétel.

1.4.2. Rész célok:

- költségek csökkentése (költségelemzés),
- struktúra elemei méretének optimalizálása,
- a feladatok hatékonyabb elosztása funkcionális elemek között.

A magyar honvédség pénzügyi és számviteli szolgálat, mint szervezet a méret és fő funkció összefüggésében elérhet egy jövőbeni, kívánt állapothoz is, amely államháztartás alrendszerei között valamilyen elismert helyet és szerepet prezentál.



1.5. Team kiválasztása, tagjainak oktatása:

Az értékelemző csoportban az alábbi szakembereket vontuk be:

- igazgató általános helyettese (Kv-i gazdálkodásért felelős személy) (1);
- igazgató helyettese 1. az értékelemzés elkészítéséért, a feladatok koordinálásáért felelős) (2);
- számviteli osztályvezető (team tag) (4);
- költségvetési osztályvezető (team tag) (5);
- pénzügyi osztályvezető a feladatok ütemezéséért, az oktatások megszervezéséért felelős, értékelemző team vezető) (3);
- pénzügyi referatúra (végrehajtó szint, team tag) (6);
- értékelemzési szakértő (szaktanácsadó, okleveles értékelemző, CMC, AVS).

A team tevékenységét megbízás alapján végzi, feladataik ellátásáért külön juttatásban nem részesülnek. A team a munkaterv szerint általában hetente egy alkalommal vezetői értekezletek keretében értékeli az elvégzett feladatokat és meghatározzák a heti teendőket.

1.6. Munkaterv a HM PSZSZ szervezete működésének értékeléséhez

Munkafázis	Február			Március			Április			
	05-09	12-16	19-23	05-10	19-23	26-30	02-05	10-13	16-20	23-27

Bevezető szakasz

Téma kiválasztása _____

Team kiválasztása _____

Célok és részcélok meghatározása _____

Munkaterv kidolgozása _____

Kiinduló állapot meghatározása _____

Információs szakasz

Probléma környezetének meghatározása _____

Koncepció kialakítása, a célok pontosítása _____

Feladatok és hatáskörök meghatározása _____

Megalapozási szakasz

Méréslehetőségek megteremtése _____

Alkotó szakasz

Javaslatok gyűjtése _____

Munkafázis	Február			Március			Április			
	05-09	12-16	19-23	05-10	19-23	26-30	02-05	10-13	16-20	23-27

Értékelő szakasz

Javaslatok részletezése, a megvalósítható ötletek megtartása

Előzetes elgondolás elkészítése

Tervezési szakasz

Javaslatok részletes kidolgozása

Kivitelezési szakasz

Rendszerbe állítás feladatai, a bevezetés jóváhagyatása

Csatlakozási pontok:

A csatlakozási pontok az egyes munkafázisok végéhez:

1. Csatlakozási pont: A bevezető szakasz vége. Időtartam: 2007.02.05. – 2007. 02. 22. A témát és a csapatot is kiválasztottuk. Célokat meghatároztuk, a munkatervet kidolgoztuk, megállapítottuk a kiinduló állapotot.
2. Csatlakozási pont: Az információs szakasz vége. Időtartam: 2007. 02.23. – 2007. 03. 07. A probléma környezetét meghatároztuk, pontosítottuk az elérendő célt. A résztvevők feladatait és hatáskörüket megfogalmaztuk.
3. Csatlakozási pont: A megalapozási szakasz vége. Időtartam: 2007.03.05. – 2007. 03. 10. Megalapoztuk a szervezeti funkció és költsége kapcsolatának elméleti feltevéseit.

4. Csatlakozási pont: Az alkotó szakasz vége. Időtartam: 2007.03.19. – 2007. 03. 23. Összegyűjtöttük a javaslatokat.
5. Csatlakozási pont: Értékelési szakasz vége. Időtartam: 2007.03.26. – 2007. 04. 05. Rendszereztük a beérkezett javaslatokat, a legjobb ötleteket kiválasztottuk. Megvalósíthatósági tanulmányt elkészítettük.
6. Csatlakozási pont: Tervezési szakasz vége. Időtartam: 2007.04.10. – 2007. 04. 17. Javaslatokat részletesen kidolgoztuk.
7. Csatlakozási pont: Kivitelezési szakasz vége. Időtartam: 2007. 04.18. – 2007. 04. 27. Meghatároztuk a bevezetés feladatait, illetékes jóváhagyását megszereztük.

1.7. Feladatok és hatáskörök:

Az értékelemzési projekt szervezetét az igazgató helyettese a pénzügyi osztályvezetővel közösen az alábbiakban szabályozta:

Kv-i gazdálkodásért felelős személy (Ig. ált. helyettese)

Feladatköre:

- a.) témaválasztásban való részvétel,
- b.) célkitűzésben való részvétel,
- c.) szakembereiből teamet hoz létre,
- d.) team működéséhez erőforrásokat biztosít,
- e.) team működéséhez információkat biztosít,
- f.) team működésének figyelemmel kísérése.

Hatásköre:

a.) dönt a javaslatok bevezetéséről.

Értékelemzés elkészítéséért felelős személy (Igazgató helyettese)

Feladatköre:

a.) munka szakmai felügyelete, irányítása,

b.) gyakorlati útmutatás,

c.) team munkájának módszertani irányítása az elfogadott munkaterv szerint,

d.) az elvégzett munka és a team javaslatainak alapján zárójelentés készítése.

Hatásköre:

a.) dönt az értékelemzés témájáról,

b.) dönt a célkitűzésekről,

c.) dönt a team összetételéről,

d.) dönt a munkafázisok végén a további folytatás irányításáról,

e.) ellenőrzi a feladatok és határidők teljesülését.

Értékelemző team vezető

Feladatköre:

a.) team vezetése,

b.) team ülések megszervezése, technikai előkészítése,

c.) team tagok munkájának támogatása,

d.) kapcsolattartás fenntartása,

e.) jegyzőkönyvet készít.

f.) információk beszerzése, rendezése.

Hatásköre:

a.) dönt a team ülések helyszínéről.

Team tagok

Feladatköre:

a.) az értékelemzési munkában történő aktív és kreatív részvétel,

b.) információkat biztosítanak a szakterületükről,

c.) végrehajtja az igazgató helyettesének utasításait.

Hatásköre:

a.) Véleményezési joga van a kidolgozott javaslatokkal kapcsolatosan.

Értékelemzési szakértő

Feladatköre:

a.) javaslataival segíti az értékelemzési folyamatot

Hatásköre:

a.) Javaslattételi joga van a fő és részcélok eléréséhez szükséges értékelemzési folyamatok megvalósításához.

b.) Az ismert funkciók helyi tartalom szerinti értékének, költségeinek összevetése, más tapasztalati, létező adatokkal.

2. Információs szakasz

2.1. A munka előkészítő információi (a probléma környezete)

A magyar katonai gazdálkodás értékelemzésének (hatékonyságának) vizsgálatát egy 1986-ban megjelent tansegédlet³, *Dr. Dömsödy és Dr. Gazda* kimunkálásában tárgyalja. E munka kiválóan tükrözi az akkori katonai gazdálkodás értékben-mérhetőségi problémáit. Az ott kidolgozott csapatgazdálkodási és felsőszintű gazdálkodói hatékonysági mutatók számlálójában költségvetési kiadások (ráfordítás a kor számveteli fejlettségének megfelelően) és nem a valós költségek szerepelnek. Példaként említem az az óta már tanmesébe illő kisegítő gazdaságok étkezés feljavításra átadott értékeit, amelyekben már akkor is tudtuk, hogy költségek sokasága (katona értéke, energia, objektum, stb.) nem szerepelt, és nem is értékelemzésként fogták fel, holott azt végeztek.

Napjainkra az alapösszefüggésen túl a funkció és költség mérése (eredmény és ráfordítás hányadosa) és a katonai gazdálkodás jelentősen ártértékelődött és átalakult. A józan gondolkodás követelménye a napi döntéshozatalban a nagy szembenállás évei után itthon is meghatározóvá vált.

McNamara USA Védelmi miniszter és csapata nagy hangsúlyt helyezett a rendszer analízis segítségére a döntéshozatalban a fegyver fejlesztéséről és más büdzsé kérdésekről. A miniszter szerint az USA bármennyi pénzt ki tudna fizetni honvédelemre, de „*ez a képesség nem ment fel minket az alól, hogy a hatékonyság és hatásosság szigorú szabványait alkalmazzuk abban, hogy mire és hogyan költsük a védelmi dollárokat. Határoznod kell abban, hogy mennyi az elég.*”⁴

³ Dr. Dömsödy László ny.ezredes, Dr. Janza Károly mk.ezredes, „A Katonai Gazdálkodás Rendszere”, Marx Károly Közgazdaságtudományi Egyetem hallgatói számára, Zrínyi Katonai Kiadó Bp. 1986. p.593-618. A fejezetet írta Dr. Gazda Pál nyá. ezds.

⁴ McNamara 1961 és 1966 között költségcsökkentő programjával 14 milliárd dollárt takarított meg. Ezekben az években a védelmi kiadások a Vietnámi háborút is kalkulálva 1962-ben 48,5 milliárd, 1965-re 49,5 milliárd, majd 1968-ra 74,9 milliárd USD, Viszont 1984-ig ez utóbbi alatt maradt. (defenseLINK.mil/specials/secdef histories. p.5.).

A magyar haderő az átalakulási folyamat volumene okán még nincs ebben a helyzetben. Az igény és méret meghatározását követően, a létrehozott új, működő rendszer folyamatai befolyásolhatóak a hatásság és hatékonyság szigorú követelményeinek szabványjaival, nem különben az oda vezető létrehozási folyamat is.

Faktoranalízis⁵ segítségével szervezeti hatékonyságelemzést, – a szakirodalom tanúsága szerint – hazánkban először a **Pénzügykutató Intézetben** az **MKKE Ipargazdasági Tanszék** és a **MKKE Számítóközpont** közreműködésével végeztek a vállalati mérlegbeszámoló adatából számított pénzügyi hatékonysági mutató felhasználásával az 1974-es évre vonatkozóan.⁶ Az eredmények alapján rangsorolták és csoportosították is a vállalatokat a gazdaságosság különböző főbb összetevői, faktorai szerint.

Szűts István 1983-ban megjelent „*Módszerek a vállalati hatékonyság összehasonlító elemzéséhez*” című munkájában ismertetett vizsgálatok három szempontból is alapvetően különböznek az említett elemzésektől.

Először: a hatékonyság alapösszetevőit a lehető legegyszerűbb mutatószámokkal próbálja leírni és igyekszik elkerülni a bonyolult képzett mutatószámokat, amelyek ellenőrizhetetlen kapcsolatokkal terhesek. *Másodszor:* a faktoranalízis változói közé bekerül a mérlegbeszámoló adataiból nem számítható mutatók is. *Harmadszor:* a „nem számszerűsíthető” tényezők mérés majd skálatranszformáció után szintén a faktoranalízis kiinduló változóiként szerepelnek. Mindazonáltal elvégzi a képzett mutatószámok és a „nem számszerűsíthető” tényezők együttes faktoranalízisét is.

Tartalmi szempontból pedig a „nem számszerűsíthető” jellemzők között számos olyan található, amely perspektivikusan is jellemzi a

⁵ Az analízis alapvető elméleti tudnivalóit Dr Denkinger Géza, *Analízis c.* könyvében foglalja össze. Budapest, 1980 ISBN 963 174 880H p.7.

⁶ Szabó József: *A faktoranalízis alkalmazása a vállalatok gazdaságosság szerinti csoportosításában.* Pénzügyminisztérium, Számítóközpont, Budapest 1976. 7.sz. p.20. (Korábban Marx Károly, ma Budapesti Közgazdaságtudományi és Államigazgatási Egyetem, MKKE).

szervezeti hatékonyságot. *Kétségtelen, hogy a hatékony gazdálkodásra való képesség még nem tényleges hatékonyság, de annak alapvető, szükséges előfeltétele és egyben bizonyos mértékig biztosítéka is. Feltehetjük a kérdést a védelmi ágazat általában rendelkezik-e ezzel a képességgel?* A költségvetési szektor ezirányú problematikáját és ezt a képességet leegyszerűsíthetjük a központi akarat léteire vagy nem léteire. A funkció és költség összevetése főként a funkció meghatározásában, mérésében, elfogadottságában, hasznosságában fellelhető szemléletkülönbségek miatt nehéz.

Figyelemre méltó, hogy a Bundeswehr a költségelemek megállapításakor szinte minden esetben szerepelteti az „*elmaradt haszon*” tételét a valós kiadások megállapítása során, a teljességre törekedve.⁷

Belátható, hogy a rendszerváltás előtti időszak egyre felpuhuló vállalat irányítási rendszere nem kedvezett az értékelemzésnek, de a hatékonyságvizsgálat formáinak sem. Azonban a jövőképe, mai jelenünkbe benne vannak az ezirányú igények.

Ma már tudjuk, hogy nagyjából az 1985. évtől, egészen 1995-ig eltelt tíz év gazdasági folyamatainak egyik legfőbb mozgatója az állami vagyon lebontásában elérhető profitszerzés állt.

A társadalmi és gazdasági rendszer együttes és széleskörű változása egyesek szerint „*eredeti tőkefelhalmozás*”-nak is aposztrofált átalakulásban a vállalati eredmény növelésének elsődleges forrása nem minden esetben a vállalati folyamatok újraformálásában van.

A vállalkozások bővülésüket általában nem a (tudatosan mért) értékelemzésben és hatékonyságban keresik, mert van más út. Nyilvánvaló, hogy a piacon maradás feltételez a tudatos mérésen kívüli, meglévő hatékonysági szintet, amely a funkció és költség összefüggése! Belátható, hogy a folyamatjavítási stratégiák akkor kerülnek előtérbe, ha az egyszerűbb, egyéb bővítési (mennyiségi!) lehetőségek szűkülnek.

⁷ Franz E. Uhl, Michael H. Hubbert: Einblicke in eine Führungsphilosophie. Truppenpraxis/Wehrausbildung, 1997/4 sz. Fordította: Varga László ezds. „a controlling, mint vezetési filozófia” címmel.

A hazai hatékonysággal foglalkozó szakirodalmak⁸ mint „*hiányt pótló*”, és mint „*fogalom teremtő*” műként aposztrofálják magukat még a 90' évek második felében is.

Ebben a társadalmi-gazdasági környezetben maga a hatékonyság és vizsgálati kérdései mit sem változtak. Azonban szemléletbeli különbségek adódnak, az időközben megváltozott környezet hatására. Ilyen, mint például a „*helytelen dolgok végzésének hatékonyságát javítani csupán lassítja az üzleti életből való kivonulásunk ütemét.*”⁹ Ezen gondolatból vezettük le, hogy *a védelmi ágazat NATO tagság előtti és utáni reformtörekvései, – nagyrészt az erők eszközök csökkentésén alapulva – nem lehetett (lehet) bázisa a hatékonyság széleskörű előtérbe helyezésének, és az értékelemzés a funkció és költség viszonyában igen sajátosan alakul, és ez utóbbi lehet az eredmények javításának egyik új útja.*

2.2. Az értékelemzés koncepciója

A költségvetési (védelmi) szektor értékelemzési koncepciója véleményünk szerint:

A közszolgálati szervezetek tulajdonosának, az államnak a legfőbb érdeke, hogy a költségvetési gazdálkodó szervei a lehető *leghatékonyabban* biztosítsák alapvető küldetésüket, a köz-szolgálatát hosszú és rövid távon egyaránt. A költségvetési szféra, központi költségvetés területén azonban, ma még az igény megfogalmazáson túl, csak minimális törekvések figyelhetők meg. *Ami jó a vállalati gazdálkodás területén, az megfelelő alkalmazásban nem lehet haszontalan a költség-*

⁸ Dr Fiers Péter, Simonits Ágnes, Szucsák Bálint fordításában a „Vállalati folyamatok újraformálása” c. munka 1998. Műszaki Könyvkiadó, Budapest ISBN 963 163 0013 p. 17. (Eredeti címe: Arthur R. Tenner, Irving J. De Toro: Process redesign The Implementation Guide for Managers” – 1977.) De ide sorolható Boda György – Szlávik Péter: „Kontrolling rendszerek tervezése” c. munkája, Kjk. Kerszöv. 2000 év, vagy a Perfekt 696/2001. számú, Dr Birher, Pucsek, Sándorné dr, Dr Stanó szerzők „Vállalkozások tevékenységének gazdasági elemzése” című munkája.

⁹ Arthur R. Tenner, Irving J. De Toro, Vállalati folyamatok újraformálása, Műszaki Kiadó, Budapest, 1998. ISBN 963 3001 3. p. 111.

vetési gazdálkodás területén sem. A költségvetési szervezeteknél a szervezetek elsődleges céljai nem pénzügyi jellegűek, a pénzügyi jelentések sem tájékoztatnak ilyen adatok megvalósulásáról, ezért tevékenységük megítélése rendkívül nehéz feladat. ***A végcél a költségvetési gazdálkodás területén természetesen nem a profiton van, hanem a közösségi szolgáltatás – közszolgálat – minőségének javításában, a rendelkezésre álló erőforrások optimális elosztásában, az erőforrások hatékony igénybevételeiben jelentkezik.*** A védelem idetartozik mivel az egyik legklasszikusabb közszolgálati tevékenység, illetve a végcél megvalósítás esetében tisztán a közjavak kategóriába tartozik.

A közszolgálat területén tehát, nem a klasszikus értelemben vett alsó és felső fedezeti pont megtalálása a követelmény, hanem az alsó fedezeti ponton történő hatékony működés biztosítása, mivel a költségvetési támogatás nagysága az adott gazdálkodási évre vonatkozóan változatlan (többnyire fix) tényezőként van jelen, eltérően a vállalkozások árbevételi terveitől. Bár napjainkban a konvergencia hatás már ez utóbbit sem biztosítja.

A költségvetési szervek sajátosságából adódóan nem kell a bevételek növelésének feladatával foglalkozni, ***a költség megfigyelés, elemzés területén túl*** a meglévő lehetőségek belső tágításának képessége, elérése is cél.

A terv és tényállapot folyamatos, rövid távú összehasonlítása, az elérések megállapítása és elemzése a költségvetési szervek gazdasági folyamatainak elemzése során éppen olyan fontossággal bírnak, mint a klasszikus vállalkozások esetén. A folyamatos elemzés és a visszacsatolás megadja a gyors beavatkozás lehetőségét a gazdasági folyamatokba és a gazdálkodó szervezet, a költségvetési szerv tevékenysége a kitűzött cél irányába vezethető.

A hatékony erőforrás felhasználás elveinek kiterjesztése az állami szektor területére ma még teljes körűen nem lehetséges, a költségvetési gazdálkodásnál nagyrészt nem érvényesülnek közgazdasági megfontolások, azok befolyásolása csupán politikai kérdés, amely elsősorban a szervezeti keretek méret nagyságát és a feladatrendszer tartalmát befolyásolja. Ám ha mindez valóban így van, akkor is megkérdőjelezhető az értékelemzés sajátosan értelmezhető követelménye a költségvetési szektorban.

„A költségvetési szervek túlnyomó részben nem anyagi jellegű szolgáltatást nyújtanak, alapvető funkciók állami meghatalmazás alapján a nem piaci jellegű javak és szolgáltatások termelése, amely révén az állam közvetetten megvalósítja a köz javát szolgáló politikákat elsősorban a kollektív fogyasztás és jövedelemtranszfer révén, amit az egyéb ágazatokra kirótt kötelező, adóbefizetésekből nyernek.”¹⁰

Messzire vezet az, hogy az államháztartási reform sodrában választ kell tudni adni, arra hogy melyek azok az állami funkciók, amelyek tekintetében a piac szabályozása hatékonyabb, s amelyeket hosszabb távon célszerű állami kézben tartani. Szükséges tehát az állami feladatok, üzemgazdasági, üzleti szempontok szerinti átvilágítása, mivel megfelelő költség – haszon – érték elemzések, hatásvizsgálatok nélkül sok esetben megnehezítenék, esetenként ellehetetlenítenék a szakmai és politikai döntéseket, az államháztartást érintően.

Lényeges és nem elhanyagolható kivétel az amely szerint a klaszszikus vállalkozói szféra által alkalmazott gondolkodás szigorúan közgazdasági elvekre épül, addig a közszolgálati gondolkodás ennél szélesebb társadalmi-gazdasági spektrumot fog át. A szakirodalomban¹¹ *„new public management”*-ként ismert modern közszolgálati gondolkodás a közpénznek hatékony felhasználását szem előtt tartva egyre gyakrabban tekint e filozófiai meghonosítása irányába. A közszolgálati filozófia terméke a közszolgálat tevékenységének elmozdulása a korábbi évek *„előírásvezérelt”* közigazgatásáról a *„küldetésvezérelt”* közigazgatás irányába, és innen egy lépésre van az értékelemzés meghatározása.

A védelmi szféra gazdálkodásával összefüggő tevékenységek nem nélkülözhetik a hatékonyságot annak ellenére, hogy azok a nemzetgazdaság más területéhez viszonyítva sajátosan jelentkeznek.

¹⁰ Robert Newton Anthony, *management Control in Nonprofit Organizations*, Richard D. Irwin, Inc Homewood, Illinois 1975 p. 10.

¹¹ Az „előírás-vezérelt” versus „küldetésvezérelt” közigazgatásról T. Gaebler és D. Osborne 1994-ben a Kossuth könyvkiadó által kiadott *Vállalkozásbarát közigazgatás* c. könyvében találunk hasznos információkat. p. 55-60.

A hatékonyság jegyében a közszolgálati (védelmi) tevékenység tervezési-, irányítási-, végrehajtási- és ellenőrzési folyamatait hatékonyabbá kell tenni.

Létre kell hozni a hatékonysági mutatószámokat, be kell mutatni a költségeket és kiadásokat, (ezen belül az állandó és változó költségeket) be kell vezetni a források optimális felhasználását, és be kell mutatni az alternatív megoldásokat, sajátos közszolgálati aspektusból értékelemzést kell végezni.

Ennek megfelelően a közszolgálati tevékenység gondja jelentősen eltér a vállalkozói szektor controlling tevékenységétől, ahol a haszonmaximalizálás a fő cél a költségminimalizálás mellett, a közszolgálat területén az optimális, a lehetőségekhez képest legjobbat jelenti, a tervezhető költség szint alapján („*pénzért értéket elv*” érvényesítése). Lényeges kérdés, hogy ki mit csinál, miért csinálja, és ez mibe kerül?

A mérés problémáját az objektív nehézségeken túl, további osztályozási, értelmezési problémák nehezítik:

- a pénzügyi számvitel pénzforgalmi szemlélete;
- a vezetői számvitel a napjainkig fennálló megoldatlansága;
- a pénzügyi és vezetői számviteli hiányosságok miatt a költségvetési szervek ma nem ismerik saját költségeiket, csak kiadásait.

2.3. Funkciók azonosítása:

2.3.1. Igény – funkció kapcsolati mátrix

Igény	Funkció
1. Törvényesség	(A) Törvények , szabályozók betartását, az alaprendeltetési feladatok ellátását biztosítja.
2. Hatékonyság	(B) Hatékony feladatelosztást, precíz munkavégzést biztosít. Az eredmény és a ráfordítás optimális viszonyát idézi elő.
3. Takarékoság	(C) Költségek csökkentését idézi elő. Csökkenteni az idő és erőforrás felhasználást.
4. Fejlődés	(D) Szakmai továbbfejlődést biztosít, növeli a szakmai ismereteket, munkahatékonyságot, személyek sokoldalúságát.
5. Kiváló élet- és munkakörülmények	(E) Élet- és munkakörülményt magas szinten biztosít, ergonómiai és ergodesigne javuló hatást vált ki.
6. Élcsapat (F)	(F) Élcsapattá válik.

2.3.2. Értékelő tábla

	Ig.ált.h. (1)	Ig.h. (2)	Pü.ov. (3)	Sz.ov. (4)	Kv.ov. (5)	Pü.ref. (6)	rangsor	összpont	súlyszám
Törvényességet betart	6	6	6	6	6	6	1	36	28
Költségcsökkentést végez	5	4	5	4	4	4	3	26	21
Hatékony feladat elosztást biztosít	4	5	4	5	5	4	2	27	21
Továbbfejlődést biztosít	3	3	3	3	3	4	4	19	15
Precíz munkát végez	2	2	2	2	2	2	5	12	9
Élet- és munkakörülményeket javít	1	1	1	1	1	1	6	6	5
Élcsapattá válik	0	0	0	0	0	0	7	0	1

126

Az egyéni preferenciák összegzése:

Az államháztartás védelmi alrendszerében működő költségvetési gazdálkodó szervezet az egyéni preferencia táblázat alapján, a meghatározott funkciók figyelembevételével, rangsorolásra került.

Az egyéni preferenciákban a rangsor első helyén, illetve a rangsor alapján a *törvényesség betartása* szerepel. Ez *lényegében tükrözi a költségvetési szerv alaprendeltetési feladatát, amely összefügg és meghatározza a gazdálkodó szervezetek, szabályokhoz igazított (törvényes) pénzügyi ellátását („A”)*.

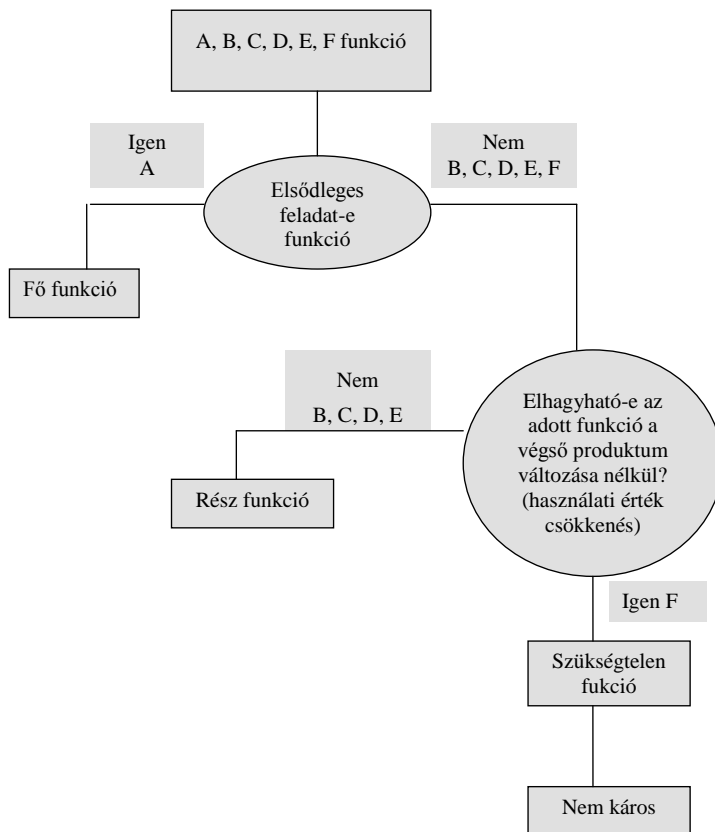
2.4. A funkciók rendezése, elemzése:

A TEAM jelenlegi döntése az értékelő tábla és az Igény-funkció kapcsolati mátrix összefüggése alapján, hogy:

2.4.1. A preferált törvényesség betartása funkció vizsgálatán keresztül közelíti meg az alaprendeltetési –műveleti kapcsolatok összefüggés rendszerét, tekintettel arra, hogy az adott funkciók és műveletek

szolgálják ki, és támasztják alá a leginkább preferált törvényességi kérdést. (2.4.3. pont, valamint a 2.6. ábra).

2.4.2. Az így megállapított funkció (törvényesség betartása) további, másodlagos funkciói a B, C, D, E, F funkciók.



2.4.3. Az egyes pontban azonosított funkció bővítése.

A gazdálkodó szervezet alaprendeltetésébe tartozik, és a törvényességet leginkább alátámasztó és betartásra irányuló bővített funkciók:

- gazdálkodók költségvetési ellátása (F₁).
- személyi járandóságok biztosítása (F₂).
- pénzügyi- számviteli belsőellenőrzés végrehajtása (F₃).
- a gazdálkodó részére szaktanácsadás végzése (F₄).
- szövetségesi rendszerből származó kötelezettségek teljesítése (F₅).
- hálózati információs rendszer működtetése (F₆).

2.4.4. Az egyes funkciók rendezése a FAST Diagramm segítségével:

(Funkció Elemzési Rendszer Technika)

Az egyes funkciók hierarchiája és egyidejűsége:

Az igény megfogalmazása alapvetően a már leírt törvényességi követelmény betartása, és azt leginkább alátámasztó funkciók megfogalmazása.

A gazdálkodók pénzügyi ellátása szinte minden funkciója alá van rendelve ennek a követelménynek.

A fő termék, a pénzügyi-számviteli ellátás, illetve maga az ellátás biztosítása. Az ezzel összefüggő tulajdonságok határozzák meg az értéket és a költségét, amely nem hagyományos értelemben, a fogyasztói elvárás és az arra való fizetési hajlandóság, hanem a költségvetési szférára jellemző hasznossági körben értelmezendő.

A funkciók rendezése során, már észlelhetőek olyan átfedések, párhuzamosságok, amelyek előre vethetik a javíthatósági lehetőséget. A szokványos funkciók között szereplő nemzetközi feladatok költségvetési előirányzat biztosítása kiemelten fontos funkció, alárendelve a szövetségi kötelezettségek (F₅) funkciónak. Ez nyilvánvalóan (F₁) gazdálkodók költségvetési feladataiban is fellelhető, amely „átfedésre” enged következtetni.

2.4.5. Vizsgálendő funkciók művelethez rendelése

Alaprendeltetési – Műveleti kapcsolati mátrix

		M ₁ előirányzat biztosítása	M ₂ kv-1 támogatás, pénzforgalom	M ₃ statisztikai információk gyűjtése	M ₄ kötelezettségek teljesítése, kiegészítés	M ₅ illetmények számfeljele,	M ₆ nemzetközi projektek költségvetése	M ₇ nemzetközi projektek finanszírozása	M ₈ nemzetközi résztvevők illetményellátása
F ₁	gazdálkodók költségvetési ellátása	X	X	X	X		X	X	
F ₂	személyi járandóságuk biztosítása	X	X	X	X	X			X
F ₃	pénzügyi- számviteli belsőellenőrzés végrehajtása			X					
F ₄	a gazdálkodó részére szaktanácsadás végzése			X	X				
F ₅	szövetségi rendszerből származó kötelezettségek teljesítése	X	X		X	X	X	X	X
F ₆	hálózati információs rendszer működtetése	X	X	X					

A **funkció** és az adott és kapcsolható **művelet** mátrixos elrendezése egyértelműsíti a gazdálkodók ellátása és a nemzetközi kötelezettségek funkciók a leginkább „műveleti” átfedettek. Ugyan ez a művelet rendre fellelhető mindkét ((F₁–F₄) funkcióban.

Ezeknek az előkészítő munkáknak az elemző-értékelő elvégzése után kezdődhet csak el az értékelemzés folyamata.

A cikk folytatása a folyóirat 2007/4. számában jelenik meg.