



**TOMAJMONOSTORA KÖZSÉG POLGÁRMESTERÉTŐL**

5234 Tomajmonostora Széchenyi út 63.

Tel.: 59/516-074; Telefax: 59/356-445;

E-mail: polgarmester@tomajmonostora.hu

**E L Ő T E R J E S Z T É S**

**Tomajmonostora Község Képviselő-testületének 2018. november 27-én tartandó ülésére  
Belső ellenőrzési kézikönyv jóváhagyásáról**

Tisztelt Képviselő-testület!

Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvénynek (a továbbiakban: Áht.), valamint a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII.31.) Korm. rendeletnek (a továbbiakban: Bkr.) megfelelően a helyi önkormányzatok és az általuk irányított költségvetési szervek, mint a közpénzek felhasználásában résztvevő költségvetési szervezetek kötelesek belső ellenőrzési rendszert működtetni.

Tomajmonostora Községi Önkormányzat a Költségvetési Ellenőr Kft.-t bízta meg a belső ellenőrzési feladatok ellátására.

A belső ellenőrzési kézikönyv az Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatal és az azt létrehozó önkormányzatokra, valamint az önkormányzatok felügyelete alá tartozó költségvetési intézmények belső ellenőrzésére terjed ki, amelynek hatálya érvényes a kézikönyv jóváhagyásának időpontjától.

A belső ellenőrzési kézikönyv célja, hogy a szervezetnél tevékenységet folytató belső ellenőrök a mindennapi munkájuk során egységes eljárásrend és iratminták mentén végezzék tevékenységüket. A belső ellenőrzési kézikönyv 1 példányra jóváhagyását követően az Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatal iratkezelési szabályzata szerint iktatásra kerül, 1 példány a külső szolgáltatóhoz kerül. Az ellenőrzési feladatokban közreműködő -külső szolgáltató által kijelölt – ellenőrök kézikönyvhöz való hozzáférést a külső szolgáltató biztosítja.

A belső ellenőrzési kézikönyvet legalább kettő évenként felül kell vizsgálni. Kettő évnél gyakoribb felülvizsgálatra akkor kerül sor, ha azt a jogszabályok kötelezővé teszik. Az ellenőrzési kézikönyv kisebb mértékű módosítására (kettő éven belül) függelékben történő kiegészítéssel vagy pontosítással kerülhet sor.

A belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza:

- a) a bizonyosságot adó és a tanácsadó tevékenységre vonatkozó eljárási szabályokat;
- b) a belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabályt;
- c) a tervezés megalapozásához alkalmazott kockázatelemzési módszertan leírását;
- d) az ellenőrzési dokumentumok formai követelményeit, az alkalmazott iratmintákat;
- e) az ellenőrzési megállapítások hasznosításának nyomon követését;
- f) az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárást.

A fentiek alapján kérem a határozati javaslat megvitatását és elfogadását!

...../2018. (XI.27.) számú képviselő-testületi h a t á r o z a t a

**Belső ellenőrzési kézikönyv jóváhagyásáról**

Tomajmonostora Községi Önkormányzat Képviselő-testülete a határozat mellékletét képező belső ellenőrzési kézikönyvet jóváhagyja.

Határozatról értesülnek:

1. Tomajmonostora Község Polgármestere
2. Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatal Jegyzője
3. Képviselő-testület
4. Önkormányzati Hivatal Pénzügyi Iroda
5. Költségvetési Ellenőr Kft.
6. Irattár

Abádszalók, 2018. november 16.



**Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatal  
és a hivatalt létrehozó önkormányzatok  
Belső ellenőrzési kézikönyve**

**Jóváhagyta:**

.....

**Dr. Szabó István**  
**jegyző**

**Hatályos: 2018. ....**

## I. Bevezetés

Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvénynek (a továbbiakban: Áht.), valamint a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII.31.) Korm. rendeletnek (a továbbiakban: Bkr.) megfelelően a helyi önkormányzatok és az általuk irányított költségvetési szervek, mint a közpénzek felhasználásában résztvevő költségvetési szervezetek kötelesek belső ellenőrzési rendszert működtetni. A belső kontrollrendszer a kockázatok kezelése és tárgyilagos bizonyosság megszerzése érdekében kialakított folyamatrendszer, amely azt a célt szolgálja, hogy megvalósuljanak a következő célok:

- a) a működés és gazdálkodás során a tevékenységeket szabályszerűen, gazdaságosan, hatékonyan, eredményesen hajtsák végre,
- b) az elszámolási kötelezettségeket teljesítsék, és
- c) megvédjék az erőforrásokat a veszteségektől, károktól és nem rendeltetésszerű használattól, megszerzése érdekében kialakított folyamatrendszer, amely azt a célt szolgálja, hogy megvalósuljanak a következő célok:
- d) a működés és gazdálkodás során a tevékenységeket szabályszerűen, gazdaságosan, hatékonyan, eredményesen hajtsák végre,
- e) az elszámolási kötelezettségeket teljesítsék, és
- f) megvédjék az erőforrásokat a veszteségektől, károktól és nem rendeltetésszerű használattól.

**A belső kontrollrendszer létrehozásáért, működtetéséért és fejlesztéséért az Önkormányzat tekintetében a Jegyző, a költségvetési szervek működtetése tekintetében az Intézményvezető a felelős az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók figyelembevételével. Az önkormányzat hivatala tekintetében a Jegyző a felelős a belső kontrollrendszer létrehozásáért, működtetéséért és fejlesztéséért**

A Jegyző, illetve az Intézményvezetők kötelesek kialakítani a szervezet tevékenységének, a célok megvalósításának nyomon követését biztosító rendszert, mely az operatív tevékenységek keretében megvalósuló folyamatos és eseti nyomon követésből, valamint az operatív tevékenységektől függetlenül működő belső ellenőrzésből áll.

**A belső kontrollrendszer szerves részeként működő belső ellenőrzési tevékenység ellátásáról az Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatal és az azt létrehozó önkormányzatok esetében valamint az önkormányzatok felügyelete alá tartozó intézményeknél polgári jogi szerződés keretében foglalkoztatott belső ellenőr útján gondoskodnak.**

A külső szolgáltatóként alkalmazott belső ellenőr bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenysége keretében a belső szabályzatok jogszabályoknak való megfelelését, a jogszabályok és belső szabályzatok szerinti tervezést, gazdálkodást, és a közfeladatok ellátását vizsgálva megállapításokat és javaslatokat fogalmaz meg a Jegyző és az Intézményvezetők, valamint a költségvetési szervek dolgozói részére. **A belső ellenőr ellenőrzési és tanácsadói tevékenységen kívüli tevékenységekbe nem vonható be.**

**A tevékenység végzésének alapvető szabályait jelen belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza. A belső ellenőrzési kézikönyvet a polgári jogi szerződés keretében foglalkoztatott belső ellenőr készítette el a Nemzetgazdasági Minisztérium, Államháztartási Belső Kontrollok Főosztály által kiadott belső kontrollrendszerrel és a belső ellenőrzéssel kapcsolatos módszertani útmutatók előírásai alapján, de a megbízó önkormányzati hivatal és szerveinek szervezeti felépítése a szervezetek célkitűzései és a célkitűzések megvalósítását célzó folyamatok kockázatainak a figyelembe vételével. A belső ellenőrzési kézikönyv a Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáival (IIA Normák) és a Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardokkal összhangban készült el. A belső ellenőrzési kézikönyvet a Jegyző hagyja jóvá, az Önkormányzat irányítása alá tartozó költségvetési szervek egyetértésének kikérése mellett. A belső ellenőrzési kézikönyvet legalább kettő évenként felül kell vizsgálni.**

A belső ellenőrzési feladatok végrehajtása kizárólag szakmai szempontok alapján a belső ellenőrzési alapszabályban és a kézikönyvben lefektetett, nemzetközi és hazai belső ellenőrzési standardoknak megfelelően történhet.

A belső ellenőrzési vezető kijelölése a polgári jogi szerződésben történik. A szerződésben olyan személy jelölhető ki belső ellenőrzési vezetőnek, aki rendelkezik az államháztartásért felelős miniszter által kiadott regisztrációs számmal, és legalább 5 éves szakmai gyakorlattal rendelkezik. A belső ellenőrzési vezető további ellenőröket vonhat be kapacitás kiegészítés céljából az ellenőrzésekbe, a bevont ellenőröknek szintén rendelkeznie kell az államháztartásért felelős miniszter által kiadott regisztrációs számmal Kivételt képez, ez alól amennyiben a belső ellenőrzési vezető a vizsgált területhez speciális szakértelemmel rendelkező személy bevonását látja indokoltnak, regisztrációval nem rendelkező szakember is bevonható az ellenőrzésbe. A belső ellenőrzési kézikönyv az **Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatal és az azt létrehozó önkormányzatokra, valamint az önkormányzatok felügyelete alá tartozó költségvetési intézmények belső ellenőrzésére terjed ki, amelynek hatálya** érvényes a kézikönyv jóváhagyásának időpontjától.

## A belső ellenőrzés célja, feladata

*Belső ellenőrzés:* független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze és eredményességét növelje, az ellenőrzött szervezet céljai elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát.

A nemzetközi belső ellenőrzési standardok alapján a belső ellenőrzés az alábbi lényeges ismérvekkel rendelkezik:

- A belső ellenőrzés egy, az ellenőrzés és az arról való jelentés irányultságában belső, **bizonyosságot adó és tanácsadó**, nem hatósági jellegű tevékenység.
- A belső ellenőrzés a **felelős szervezetirányítás egyik legfontosabb elemeként** működik.
- A belső ellenőrzés **az eredményesség növelésével** segíti a költségvetési szerv belső kontrollrendszerének folyamatait.
- A Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáinak (IIA Normáknak) és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardoknak megfelelően a belső ellenőrzés kétfajta szolgáltatást nyújt:
  - bizonyosságot adó tevékenység és
  - tanácsadó tevékenység.

A bizonyosságot adó szolgáltatások során a belső ellenőrök objektíven értékelik a tényeket, és ennek alapján független véleményt formálnak vagy következtetéseket vonnak le egy szervezetre, műveletre, funkcióra, folyamatra, rendszerre, illetve az ellenőrzés egyéb tárgyára vonatkozóan.

A bizonyosságot adó szolgáltatás belső ellenőrzési tevékenység, amelynek során a belső ellenőr objektív értékelést nyújt egy adott folyamatról, rendszerről, eljárásról, és az ellenőrzési program végrehajtása során tett megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat ellenőrzési jelentésbe foglalja;

A tanácsadó tevékenység jellegét tekintve konzultációs tevékenység, amelyet általában a megbízó konkrét felkérése alapján nyújtanak. A tanácsadói feladat jellege és hatóköre a megbízóval történő megállapodás eredménye. A tanácsadó tevékenység során a belső ellenőrnek meg kell őriznie tárgyilagosságát, és nem vállalhat át vezetői felelősséget.

A tanácsadó tevékenység a költségvetési szerv vezetője részére nyújtott olyan hozzáadott értéket eredményező szolgáltatás, amelynek jellegét és hatókörét a belső ellenőrzési vezető és a költségvetési szerv vezetője a megbízáskor közösen írásban vagy szóban határoz meg anélkül, hogy a felelősséget magára vállalná a belső ellenőr;

A belső ellenőrzési kézikönyv célja, hogy a szervezetnél tevékenységet folytató belső ellenőrök a mindennapi munkájuk során egységes eljárásrend és iratminták mentén végezzék tevékenységüket. A belső ellenőrzési kézikönyv 1 példánya jóváhagyását követően az Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatal iratkezelési szabályzata szerint iktatásra kerül, 1 példánya a külső szolgáltatóhoz kerül. Az ellenőrzési feladatokban közreműködő -külső szolgáltató által kijelölt – ellenőrök kézikönyvhöz való hozzáférését a külső szolgáltató biztosítja.

A belső ellenőrzési kézikönyvet legalább kettő évenként felül kell vizsgálni. Kettő évnél gyakoribb felülvizsgálatra akkor kerül sor, ha azt a jogszabályok kötelezővé teszik. Az ellenőrzési kézikönyv kisebb mértékű módosítására (kettő éven belül) függelékben történő kiegészítéssel vagy pontosítással kerülhet sor.

A belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza:

- a) a bizonyosságot adó és a tanácsadó tevékenységre vonatkozó eljárási szabályokat;
- b) a belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabályt;
- c) a tervezés megalapozásához alkalmazott kockázatelemzési módszertan leírását;
- d) az ellenőrzési dokumentumok formai követelményeit, az alkalmazott iratmintákat;
- e) az ellenőrzési megállapítások hasznosításának nyomon követését;
- f) az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárást.

## **II. A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály**

A Bkr. 2. § b) pontja alapján a belső ellenőrzés független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze és eredményességét növelje. Az ellenőrzött szervezet céljai elérése érdekében a belső ellenőrzés rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének eredményességét, gazdaságosságát és hatékonyságát.

### **Belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó standardok, előírások:**

A belső ellenőr tevékenységét a vonatkozó jogszabályok, a nemzetközi és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok, az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók, valamint a vonatkozó szervezeti belső szabályzatok alapján, a belső ellenőrzési vezető által kidolgozott és a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott jelen belső ellenőrzési kézikönyv szerint végzi.

A Bkr. 17. § (3) bekezdése alapján a belső ellenőrzési vezető és a belső ellenőrök a belső ellenőrzési tevékenységet az államháztartásért felelős miniszter által kiadott etikai kódex figyelembevételével végzik.

A belső ellenőrzés céljainak elérése érdekében – többek között – információkat gyűjt és értékeli, elemzéseket készít, ajánlásokat tesz és tanácsokat ad a költségvetési szerv vezetője számára a vizsgált folyamatokra vonatkozóan, valamint a tudomására jutott jelentős kockázati kitettségről, eseményről, kontrollhiányosságról a költségvetési szerv vezetőjét azonnal tájékoztatja.

A belső ellenőrzési vezető az önállóan működő költségvetési szerveknél végzett ellenőrzésekről készült lezárt jelentések egy példányát megküldi a Jegyzőnek is. Ebben az esetben az ellenőrzés az ellenőrzést kérő szervezet függvényében lehet belső ellenőrzés, (ez esetben a költségvetési szerv kérte saját szervezetének az ellenőrzését), vagy felügyeleti jogkörben lefolytatott ellenőrzés is (ez esetben a felügyeleti szerv kérte az ellenőrzést). Az ellenőrzés jellegét az ellenőrzés tervben mindig jelezni kell. Amennyiben az ellenőrzési terv nem tartalmazza, hogy felügyeleti ellenőrzésként vagy belső ellenőrzésként kell-e kezelni az önálló működésű költségvetési szerv ellenőrzését, azt minden esetben belső ellenőrzésként kell kezelni.

Az önkormányzati többségi tulajdonban lévő gazdasági társaságok tulajdonosi ellenőrzését is lehet tervezni az ellenőrzési tervben. Az ilyen ellenőrzésekről szóló jelentést a gazdasági társaság vezetőjének és a jegyzőnek, valamint a polgármesternek is meg kell küldeni.

A belső ellenőrzés elemzi, értékeli az irányítási folyamatokat és a belső kontrollrendszer kialakítását, működését aszerint, hogy azok eredményesen, hatékonyan és gazdaságosan biztosítják-e a szervezeti célok megvalósulását. E feladata körében a belső ellenőrzés elsősorban

- elemzi és értékeli a belső kontrollrendszer működését (a kontrollkörnyezetet, kockázatkezelést, kontrolltevékenységeket, az információáramlást és kommunikációt, valamint a nyomon követés folyamatait), vizsgálja eredményességét, hatékonyságát és gazdaságosságát;
- az ellenőrzések során megállapításokat, következtetéseket, javaslatokat fogalmaz meg;
- a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedéseket nyomon követi. A nyomon követés történhet helyszíni ellenőrzéssel, dokumentum bekéréssel, vagy nyilatkozat bekéréssel.

**A belső ellenőrzés feladata** annak vizsgálata, hogy az irányítási és a vezetés által kialakított, működtetett belső kontrollrendszer megfelel-e az alábbi követelményeknek:

- A szervezeti célkitűzések összhangban vannak a szervezeti stratégiával.
- A szervezeti célkitűzések elérésére kidolgozott mutatórendszer megfelelő.
- A szervezeti folyamatok kialakítása biztosítja a célkitűzések megvalósulását; a folyamatok belső szabályozása teljes, naprakész, naprakészességük biztosított, a felelőségek, feladatok egyértelműen meghatározottak.
- A kidolgozott programok, tervek és célkitűzések megvalósulnak.



- A szervezeti célkitűzések elérését veszélyeztető kockázatokat a szervezet kockázatkezelési rendszere képes azonosítani, elemezni és azokat - a szervezet kockázatviselési hajlandóságának figyelembe vételével - megfelelően kezelni.
- A költségvetési szerv munkafolyamataiban a belső kontrollok kialakítása megfelel az elvárásoknak, képesek a kockázatokból fakadó veszteségek mérséklésére és folyamatos korszerűsítésük biztosítására.
- Az alkalmazottak tevékenysége megfelel a jogszabályokban, szabályzatokban és a vonatkozó szerződésekben foglalt rendelkezéseknek.
- Az eszközökkel gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen gazdálkodnak, valamint a vagyon megóvásáról megfelelően gondoskodnak.
- Az egyes vezetők, szervezeti egységek közötti információáramlás, kommunikáció és együttműködés megfelelő.
- A pénzügyi-, irányítási- és operatív működésre vonatkozó adatok, információk és beszámolók pontosak, megbízhatóak és a megfelelő időben rendelkezésre állnak.
- A szervezet vezetői a releváns eseményekről és tevékenységekről rendszeres jelleggel, strukturált, döntéstámogató információkhoz jutnak, amely által a különböző szintű szervezeti célok megvalósításának folyamata figyelemmel kísérhető, valamint a feltárt hiányosságok megszüntetése biztosított.

#### **A belső ellenőrzési vezető feladata**

- a) a belső ellenőrzési kézikönyv elkészítése;
- b) a kockázatelemzéssel alátámasztott stratégiai és éves ellenőrzési tervek összeállítása, a költségvetési szerv vezetőjének - helyi önkormányzatok esetén képviselő-testület - jóváhagyása után a tervek végrehajtása, valamint azok megvalósításának nyomon követése;
- c) a belső ellenőrzési tevékenység megszervezése, az ellenőrzések végrehajtásának irányítása;
- d) az ellenőrzések összehangolása;
- e) ha az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, a költségvetési szerv vezetőjének, illetve a költségvetési szerv vezetőjének érintettsége esetén az irányító szerv vezetőjének a haladéktalan tájékoztatása és javaslattevés a megfelelő eljárások megindítására;
- f) a lezárt ellenőrzési jelentés, illetve annak kivonatának a költségvetési szerv vezetője számára történő megküldése a Bkr. 43. § (4) bekezdésének megfelelően;
- g) az éves ellenőrzési jelentés, illetve az összefoglaló éves ellenőrzési jelentés Bkr. 48. §-ban foglaltak szerinti összeállítása.

---

A stratégiai ellenőrzési terv készítése során - összhangban a szervezet hosszú távú céljaival - meghatározza a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket a következő négy évre, és az alábbiakat tartalmazza:

- a) a hosszú távú célkitűzéseket, stratégiai célokat;
- b) a belső kontrollrendszer általános értékelését;
- c) a kockázati tényezőket és értékelésüket;
- d) a belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési és képzési tervet;
- e) a szükséges erőforrások felmérését elsősorban a létszám, képzettség, tárgyi feltételek tekintetében;
- f) az a)-c) pont alapján meghatározott ellenőrzési prioritásokat és az ellenőrzési gyakoriságot.

A stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint felül kell vizsgálni.

A stratégiai ellenőrzési tervben a fejlesztési és képzési terv kidolgozása nem a polgári jogi szerződés szerinti belső ellenőrzési vezető feladata, tekintettel arra, hogy amíg a polgárjogi szerződés tart a képzési követelményeket a belső ellenőrök és a belső ellenőrzési vezető tekintetében a szolgáltatónak kell biztosítania.

Az ellenőrzési éves tervre szóló javaslat elkészítése előtt a belső ellenőrzési vezető egyeztetést folytat a Jegyzővel a belső kontroll működtetésének során szerzett tapasztalatokról. A belső ellenőrzési vezető kockázat elemzést folytat az Önkormányzati Hivatal és az azt létrehozó önkormányzatok valamint az önkormányzatok által irányított költségvetési szervek folyamatainak és részfolyamatainak tekintetében. A stratégiai terv és a kockázat elemzés és a belső kontroll tapasztalatai alapján az ellenőrzési vezető elkészíti önkormányzatonként az éves ellenőrzési tervre vonatkozó javaslatát és azt a hatályos jogszabályi előírásokban rögzített határidőben megküldi a Jegyzőnek. Az önkormányzatonként elkészített éves ellenőrzési terv javaslat alapján az önkormányzatok képviselő-testületei a tárgyévet megelőző év december 31-ig hagyják jóvá az ellenőrzési tervet.

A képviselő-testületek által elfogadott éves ellenőrzési terv belső ellenőrzési vezető felé történő megküldéséért a Jegyző a felelős.

A belső ellenőrzési vezető a képviselő-testületek egyetértésével módosíthatja az éves ellenőrzési tervet. Az ellenőrzési terv módosítására javaslatot tehet aképviselő-testületek felé:

- az adott Önkormányzat Polgármestere,
  - a Jegyző,
  - az aljegyző
  - az Intézményvezetők
- 
- a Belső ellenőrzési vezető

A külső szolgáltató által végzett ellenőrzések keretében belső ellenőrzést végző személy is köteles munkáját a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési standardok, útmutatók figyelembevételével, valamint a belső ellenőrzési kézikönyv megfelelő alkalmazásával és az államháztartásért felelős miniszter által kiadott etikai kódex figyelembevételével végezni.

a belső ellenőrzési vezető köteles:

- a) gondoskodni arról, hogy érvényesüljenek az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók;
- b) gondoskodni a belső ellenőrzések nyilvántartásáról, valamint az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről, illetve a dokumentumok és az adatok biztonságos tárolásáról;
- c) biztosítani a belső ellenőrök szakmai továbbképzését, ennek érdekében - a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott - éves képzési tervet készíteni és gondoskodni annak megvalósításáról;
- d) a költségvetési szerv vezetőjét az éves ellenőrzési terv megvalósításáról, és az attól való eltérésekről tájékoztatni;
- e) kialakítani és működtetni az elvégzett belső ellenőrzésekről szóló nyilvántartást
- f) a belső ellenőrzési tevékenység során kezelt adatokat illetően betartani az adatvédelmi és minősített adatok védelmére vonatkozó előírásokat, valamint gondoskodni arról, hogy a belső ellenőrzést végzők tevékenységüket ezek figyelembevételével végezzék.

### **III. Belső ellenőrzési alapszabály**

#### **A belső ellenőrzés célja és feladata**

A belső ellenőrzés független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, melynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze, és eredményességét növelje. A belső ellenőrzés az ellenőrzött szerv céljai elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szerv kockázatkezelési, ellenőrzési és irányítási eljárásainak hatékonyságát.

A belső ellenőrzés feladatainak ellátása érdekében elemzéseket készít, információkat gyűjt és értékel, ajánlásokat tesz és tanácsokat ad az ellenőrzött szerv vezetője számára a vizsgált folyamatokra vonatkozóan.

A belső ellenőrzés tevékenysége kiterjed az adott szervezet minden tevékenységére, különösen a költségvetési bevételek és kiadások tervezésének, felhasználásának és elszámolásának, valamint az eszközökkel és forrásokkal való gazdálkodásnak a vizsgálatára.

A belső ellenőrzés bizonyosságot adó tevékenysége körében ellátandó feladata:

- a) elemezni, vizsgálni és értékelni a belső kontrollrendszer kiépítésének, működésének jogszabályoknak és szabályzatoknak való megfelelését, valamint működésének gazdaságosságát, hatékonyságát és eredményességét;
- b) elemezni, vizsgálni a rendelkezésre álló erőforrásokkal való gazdálkodást, a vagyon megóvását és gyarapítását, valamint az elszámolások megfelelőségét, a beszámolók valódiságát;
- c) a vizsgált folyamatokkal kapcsolatban megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat megfogalmazni a kockázati tényezők, hiányosságok megszüntetése, kiküszöbölése vagy csökkentése, a szabálytalanságok megelőzése, illetve feltárása érdekében, valamint a költségvetési szerv működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében;
- d) nyilvántartani és nyomon követni a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedéseket.

Az eseti megbízással dolgozó külső szolgáltató felé is elvárás, hogy a végzett vizsgálatok során fenti szempontokat figyelemmel kell kísérnie.

**A bizonyosságot adó tevékenységet az alábbi ellenőrzési típusok szerint kell ellátni:**

- a) a szabályszerűségi ellenőrzés arra irányul, hogy az adott szervezet vagy szervezeti egység működése, illetve tevékenysége megfelelően szabályozott-e, és érvényesülnek-e a hatályos jogszabályok, belső szabályzatok és vezetői rendelkezések előírásai;
- b) a pénzügyi ellenőrzés célja az adott szervezet, program vagy feladat pénzügyi elszámolásainak, valamint az ezek alapjául szolgáló számviteli nyilvántartások ellenőrzése;
- c) a rendszerellenőrzés keretében az egyes rendszerek kialakításának, illetve működésének átfogó vizsgálatát kell elvégezni;
- d) a teljesítmény-ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy az adott szervezet által végzett tevékenységek, programok egy jól körülhatárolható területén a működés, illetve a forrásfelhasználás gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen valósul-e meg;
- e) az informatikai ellenőrzés a költségvetési szervnél működő informatikai rendszerek megfelelőségére, megbízhatóságára, biztonságára, valamint a rendszerben tárolt adatok teljességére, megfelelőségére, szabályosságára és védelmére irányul.

■

### **A tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok lehetnek különösen:**

A belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységével támogathatja a szervezet vezetőit, a költségvetési szerv vezetőjének megbízása alapján.

A tanácsadás az alábbi területeken történhet:

a) vezetők támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével;

b) pénzügyi, tárgyi, informatikai és humánerőforrás-kapacitásokkal való ésszerűbb és hatékonyabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás;

c) a vezetőség szakértői támogatása a kockázatkezelési és szabálytalanságkezelési rendszerek és a teljesítménymenedzsment rendszer kialakításában, folyamatos továbbfejlesztésében;

d) tanácsadás a szervezeti struktúrák racionalizálása, a változásmenedzsment területén;

e) konzultáció és tanácsadás a vezetés részére a szervezeti stratégia elkészítésében;

f) javaslatok megfogalmazása a költségvetési szerv működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében, a költségvetési szerv belső szabályzatainak tartalmát, szerkezetét illetően.

### **Szervezeti függetlenség**

A belső ellenőrzés kialakításáról a jegyző gondoskodik. Az általa választott külső szolgáltató által biztosított belső ellenőrzési vezető és ellenőrök kapacitásán túl igénybe vehet további belső ellenőröket is, de ennek tényét a vizsgálatra vonatkozó megbízás tárgyát, a vizsgálati programot és a vizsgálati jelentést a belső ellenőrzési vezetői feladatokat ellátó külső szolgáltatónak írásban meg kell küldeni.

Az **Áht. 70. § (1)** bekezdésének megfelelően a belső ellenőrzést végző külső szolgáltató - a költségvetési szerv ellenőrzése tekintetében közvetlenül a költségvetési szerv vezetőjének (a jegyzőnek illetve a költségvetési szerv vezetőjének) alárendelten, szervezetileg az ellenőrzött területektől elkülönítetten helyezkedik el, tevékenységét függetlenül végzi, jelentéseit közvetlenül a költségvetési szerv vezetőjének küldi meg. A belső ellenőrzés függetlenségének biztosítása érdekében külső szolgáltató esetében is a belső ellenőrök a belső ellenőrzési vezető alárendeltségébe tartoznak.

A külső ellenőrzést végző szervezet által kijelölt vizsgálatvezető, belső ellenőrzési vezető olyan vezetői szintnek tartozik beszámolási kötelezettséggel a szervezeten belül, amely lehetővé teszi a belső ellenőrzési tevékenységet végző számára feladatai teljesítését, továbbá ily módon a belső ellenőrzés hatókörének meghatározása, a vizsgálat lefolytatása és a jelentéstétel külső befolyástól mentesen történhet. **A szervezeti és működési szabályzat részét képező szervezeti ábrát – a belső ellenőrzés függetlenségére vonatkozóan – az Áht., illetve a Bkr. előírásainak, valamint a költségvetési szerv a sajátosságainak megfelelően kell elkészíteni.**

A belső ellenőr bevonása a szervezet szabályzatainak, rendszereinek, eljárásainak kidolgozásába és végrehajtásába csak tanácsadás, véleményezés jelleggel történhet. A belső ellenőr bizonyosságot adó ellenőrzési és a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési standardokkal összhangban lévő tanácsadó tevékenységen kívül más tevékenység végrehajtásába nem vonható be.

A belső ellenőrzési vezető, illetve a belső ellenőr hatásköre az alábbiakra NEM terjed ki:

- a) a költségvetési szerv a belső ellenőrzési egységre vonatkozókon kívül eső végrehajtási vagy irányítási tevékenységében való részvételre;
- b) pénzügyi tranzakciók kezdeményezésére vagy jóváhagyására a belső ellenőrzési egységre vonatkozókon kívül;
- c) a szervezet bármely, nem a belső ellenőrzési egység által alkalmazott munkatársa tevékenységének irányítására, kivéve, ha ezek a munkatársak megbízást kaptak arra, hogy részt vegyenek az ellenőrzésben, vagy más egyéb módon segítsék a belső ellenőröket.

**A jegyző és a külső szolgáltató által kijelölt belső ellenőrzési vezető évente együtt áttekintik és elemzik a belső ellenőrzés tevékenység függetlenségét és objektivitását érintő kérdéseket.**

## **Összeférhetetlenség**

**A belső ellenőr, illetve a belső ellenőrzési vezető tekintetében fennálló összeférhetetlenségi szabályokról a Bkr. 20. §-a rendelkezik.**

Amennyiben a belső ellenőr a vizsgált szervezet számára ellenőrzési vagy tanácsadási tevékenységet végez, biztosítani kell, hogy e tevékenységek ne vezessenek összeférhetetlenséghez.

Az egyes vizsgálatok ellenőri erőforrásának tervezésénél, valamint az ellenőrzések végrehajtása során kiemelt figyelmet kell fordítani az összeférhetetlenségi szabályok betartására.

Az összeférhetetlenségi nyilatkozat mintáját az iratminták tartalmazzák, a külső szolgáltatóként közreműködő belső ellenőrnek az összeférhetetlenségről elég évente nyilatkoznia az adott költségvetési szervre, nem kell minden ellenőrzés megkezdésekor, mivel általánosságban megállapítható, hogy nem áll fenn az összeférhetetlenség.

## **A belső ellenőr jogai és kötelezettségei**

**A belső ellenőr jogairól és kötelezettségeiről a Bkr. 25-26. §-a rendelkezik.**

A belső ellenőr jogosult:

- a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység helyiségeibe belépni, figyelemmel az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység biztonsági előírásaira, munkarendjére;
- b) az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél az ellenőrzés tárgyához kapcsolódó, minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot tartalmazó iratokba, a közszolgálati alapnyilvántartásba és más dokumentumokba, valamint elektronikus adathordozón tárolt adatokba betekinteni a külön jogszabályokban meghatározott adatvédelmi és minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával, azokról másolatot, kivonatot, illetve tanúsítványt készíttetni, indokolt esetben az eredeti dokumentumokat másolat hátrahagyása mellett jegyzőkönyvben rögzítetten átvenni, illetve visszaadni;
- c) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjétől és bármely alkalmazottjától írásban vagy szóban információt kérni;
- d) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység működésével és gazdálkodásával összefüggő kérdésekben információt kérni más szervektől a belső ellenőrzési vezető jóváhagyásával;
- e) a vizsgálatba szakértő bevonását kezdeményezni.

**Bkr. 26. § A belső ellenőr köteles:**

- a) ellenőrzési tevékenysége során az ellenőrzési programban foglaltakat végrehajtani;
- b) tevékenységének megkezdéséről az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét tájékoztatni, és megbízólevelét bemutatni;
- c) objektív véleménye kialakításához elengedhetetlen dokumentumokat és körülményeket megvizsgálni;
- d) megállapításait, következtetéseit és javaslatait tárgyyszerűen, a valóságnak megfelelően írásba foglalni, és azokat elegendő és megfelelő bizonyítékkal alátámasztani;
- e) amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek;
- f) az ellenőrzési jelentés tervezetét az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjével egyeztetni, ellenőrzési jelentést készíteni, az ellenőrzési jelentés aláírását követően a lezárt ellenőrzési jelentést a belső ellenőrzési vezetőnek átadni;
- g) ellenőrzési megbízatásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetlenségi ok tudomására jutásáról haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek, amelynek elmulasztása vagy késedelmes teljesítése az ellenőrzési megbízólevél visszavonását eredményezi.

h) az eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az eredeti dokumentumokat a szükséges intézkedések megtétele érdekében a belső ellenőrzési vezető útján az ellenőrzött költségvetési szerv vezetőjének jegyzőkönyv alapján átadni;

i) az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél, illetve annak részegységeiben a biztonsági szabályokat és a munkarendet figyelembe venni;

j) a tudomására jutott minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot megőrizni;

**k) az ellenőrzési tevékenységet a 22. § (1) bekezdés a) pontja szerinti kézikönyvben meghatározott módon megfelelően dokumentálni, az ellenőrzés során készített iratokat és iratmásolatokat - az adatvédelmi és a minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával - az ellenőrzés dokumentációjához csatolni.**

## **Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogai és kötelezettségei**

**Az ellenőrzött szerv jogairól és kötelezettségeiről a Bkr. 27-28. §-a rendel-kezik.**

**Bkr. 27. §** Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai jogosultak:

- a) az ellenőr személyazonosságának bizonyítására alkalmas okiratot, illetve megbízólevelének bemutatását kérni, ennek hiányában az együttműködést megtagadni;
- b) az ellenőrzés megállapításait megismerni, azokra a 42. és a 43. § szerint észrevételeket tenni, és az észrevételekre választ kapni. A belső ellenőrzési vezető a jelentéstervezetet e-mailen térítvevényesen köteles megküldeni a jegyző részére, illetve azok részére akire vonatkozóan az ellenőrzés megállapításokat tett.

**Bkr. 28. §** Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai kötelesek:

- a) az ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, együttműködni;
- b) az ellenőr részére szóban vagy írásban a kért tájékoztatást, felvilágosítást, nyilatkozatot megadni, a dokumentációkba a betekintést biztosítani, kérés esetén az eredeti dokumentumokat - másolat és jegyzőkönyv ellenében - az ellenőrnek a megadott határidőre átadni;
- c) a saját hatáskörébe tartozóan az ellenőrzés megállapításai, és javaslatai alapján a végrehajtásért felelősöket és a végrehajtás határidejét feltűntető intézkedési tervet készíteni, az intézkedéseket a megadott határidőig végrehajtani, arról a költségvetési szerv vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt tájékoztatni;
- d) az ellenőrök számára megfelelő munkakörülményeket biztosítani.



A belső ellenőrzési vezető köteles

- a Bkr. 42. § alapján megküldeni az ellenőrzési jelentéstervezeteket, illetve annak kivonatát egyeztetés céljából megküldi az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének, továbbá annak, akire vonatkozóan a jelentéstervezet megállapítást vagy javaslatot tartalmaz. A jelentéstervezetet, amennyiben az ellenőrzött szervezet vezetője elfogadja és aláírja, iktatni kell az ellenőrzött szervezet iktatási szabályai szerint. Az iktatásért és a jelentéstervezet megőrzéséért az intézményvezetője a felelős. Amennyiben észrevételt kívánnak tenni a jelentéstervezetre azt a jelentéstervezet kézhezvételét követő 8 napon belül tehetik meg az ellenőrzési vezető felé.
- Észrevétel hiányában a jelentéstervezetet az ellenőrzési vezető lezárja és megküldi az ellenőrzött szerv vezetőjének. Felügyeleti ellenőrzés esetén köteles a lezárt jelentést költségvetési szerv vezetőjén túl a Jegyzőnek és a Polgármesternek is megküldeni. A jelentés iktatásáért és irattározásáért mind az ellenőrzött szervezet vezetője, mind a Jegyző felelős.
- A végleges jelentés javaslatainak hasznosulása érdekében a jelentés kézhezvételét követő 8 napon belül intézkedési tervet kell készíteni, amelyet véleményezés céljából meg kell küldeni az ellenőrzési vezetőnek. A jóváhagyásra javasolt intézkedési tervről adott belső ellenőrzési vezető által 5 napon belül kiállított véleményt szintén iktatni kell.
- Az intézkedési terv végrehajtásáról, illetve a határidő módosítás kezdeményezéséről írásban kell értesíteni a belső ellenőrzési vezetőt.
- rendszeres időközönként szóban vagy írásban tájékoztatást adni az éves ellenőrzési terv végrehajtásának helyzetéről, az elvégzett ellenőrzések eredményeiről, a tervtől való eltérés okairól, valamint a belső ellenőrzési egység feladatainak ellátásához szükséges személyi és tárgyi feltételek meglétéről;

## **IV. A belső ellenőrzési tevékenység irányítása**

### **1. Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás**

Az erőforrások tervezésének célja annak meghatározása, hogy mekkora, illetve milyen humán- és tárgyi erőforrás szükséges ahhoz, hogy a belső ellenőrzés megfelelő bizonyosságot tudjon nyújtani a költségvetési szervek vezetői számára a belső kontrollrendszerek hatékony működéséről.

A stratégiai ellenőrzési terv – összhangban a szervezet hosszú távú céljaival – meghatározza a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket a következő négy évre, és az alábbiakat tartalmazza:

- a) a hosszú távú célkitűzéseket, stratégiai célokat;
- b) a belső kontrollrendszer általános értékelését;
- c) a kockázati tényezőket és értékelésüket;
- d) a szükséges erőforrások felmérését elsősorban a létszám, képzettség, tárgyi feltételek tekintetében;

A külső szolgáltató a szükséges erőforrásokra az éves ellenőrzési terv keretében tesz javaslatot a Jegyző felé. Az éves ellenőrzési terv javaslatot a Képviselő-testület felé a Jegyző nyújtja be, a fenntartó határozza meg a rendelkezésre álló ellenőrzési időalapot.

A belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési és képzési tervet csak tájékoztatólag tartalmazza az éves ellenőrzési terv, mert azt a külső szolgáltató szervezi és biztosítja. A tárgyi feltétel igényt, nem tartalmazza az éves ellenőrzési terv, mert azt a külső szolgáltató biztosítja.

A belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy tájékoztatást adjon a költségvetési szerv vezetőjének arról, ha a rendelkezésre álló kapacitás (engedélyezett ellenőri nap, megrendelt ellenőrzések ) nem elegendő a belső ellenőrzési feladatok ellátására.

A külső ellenőrzési szolgáltató vezetőjének feladata az ellenőrök kiválasztása

- a kiválasztási kritériumok megfogalmazása (elvárt kompetenciák meghatározása, pl. az új ellenőröktől megkövetelt szakmai tapasztalat, gyakorlat, a szükséges szakértelem, kommunikációs képességek és a jelentkező motivációja az ellenőrzési pozícióra),

A belső ellenőrzést végzőktől **elvárt szaktudást és belső ellenőrzési képességeket** a jogszabály rögzíti.

Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás során az ellenőrzési feladatok ellátására vonatkozó megállapodás alapján megállapított időkeretre megtervezi és biztosítja a szükséges ellenőri kapacitást. A belső ellenőrzési csoporton belül a feladatmegosztás kialakítása a belső ellenőrzési vezető felelőssége és feladata.

**A költségvetési szervnél a belső ellenőrök három csoportba sorolhatók:**

- belső ellenőrzési vezető,
- vizsgálatvezető,
- belső ellenőr.

Az ellenőrzések történhetnek úgy is, hogy az ellenőrzésben csak egy ellenőr vesz részt, aki a belső ellenőrzési vezető is lehet.

Amennyiben egy szervezetnél egy fő látja el a belső ellenőrzési tevékenységet, az egyes kategóriák és a hozzájuk kapcsolódó felelősség, feladat egy fő kezében is összpontosulhatnak. Az ellenőrzéshez csak olyan személy jelölhető ki, aki rendelkezik belső ellenőrzési regisztrációval és az ellenőrzés elvégzéséhez szükséges ismeretekkel. A külső szolgáltató által biztosított belső ellenőrzési vezető gondoskodik az ellenőrök ellenőrzéssel kapcsolatos felelősség és feladat megosztás kialakításáról. A belső ellenőrzési vezető az ellenőrzési tervben megjelölt ellenőrzésekhez ellenőrzésenként más-más belső ellenőrt is kijelölhet az ellenőrök szakmai jártasságának figyelembe vételével, de törekednie kell a lehetőségekhez képest ugyanazon személy kijelölésére, annak érdekében, hogy a költségvetési szerv kontrollrendszerének sajátosságait az ellenőröknek ne kelljen minden ellenőrzés alkalmából újra megismerni. A belső ellenőrzési vezető fenti elvet a helyettesítések esetén is figyelembe veszi. A belső ellenőrzési vezető figyelemmel kíséri az ellenőrzésekbe bevont ellenőrök tekintetében a folyamatos továbbképzési elvárásoknak a teljesítését. Nem jelöl ki olyan belső ellenőrt a költségvetési szerv ellenőrzéséhez, aki nem teljesíti a kötelező továbbképzési előírást.

A felelősség- és feladatmegosztást a teljes belső ellenőrzési munkára ki kell alakítani, a stratégiai és éves ellenőrzési tervezéstől kezdve, az egyes ellenőrzések elvégzésének feladatain keresztül az (összefoglaló) éves ellenőrzési jelentés elkészítéséig. A felelősség- és feladatmegosztást a belső ellenőrzési vezető végzi. A hatáskör-mátrix kialakítását a 2. számú melléklet tartalmazza.

## **2. A belső ellenőrzési tevékenység értékelése**

A belső ellenőrzési vezető felelős azért, hogy a belső ellenőrök számára folyamatos visszacsatolást és értékelést adjon személyes teljesítményükről.

A belső ellenőrzési tevékenység értékelése:

- a belső ellenőrök teljesítményének értékelése;
- a belső ellenőr (egyéni) teljesítményének értékelése;
- a belső ellenőrzés csoport szintű teljesítményének értékelése

Az értékelés rendszeres időközönként évente egyszer, az éves ellenőrzési jelentés elkészítésével párhuzamosan végzett önértékeléssel történik a (csoport szintű értékelés) a belső ellenőrzési vezető végzi.

## **V. A belső ellenőrzési tevékenység tervezése**

Az ellenőrzési munka megtervezéséhez a belső ellenőrzési vezető kockázatelemzés alapján - az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével - stratégiai ellenőrzési tervet és éves ellenőrzési tervet készít, amelyeket a költségvetési szerv vezetője hagy jóvá.

### **1. Az ellenőrzés tervezési folyamat során a következő kulcsfontosságú alapelveket kell követni:**

**- A tervezést folyamatokra és az azokban rejlő kockázatokra kell alapozni**

-Az ellenőrzési feladatok prioritásainak kidolgozása során a belső ellenőrzés vezetője a folyamat alapú kockázatelemzés eredményeit felhasználva jár el.

**-A tervezésnek a jövőbe kell tekintenie**

A stratégiai ellenőrzési tervnek a Bkr. 30. § (1) bekezdése alapján négy évet kell lefednie. A legmagasabb kockázatú folyamatok vizsgálatát minél korábbi időpontra kell tervezni. Az ilyen folyamatokat meghatározott rendszerességgel, 1-2 évente újra bele kell foglalni az éves ellenőrzési tervbe.

**-A tervezésnek folyamatosnak kell lennie**

A tervezés folyamatában mindvégig célszerű betartani a gördülő tervezés elvét, a stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint kell felülvizsgálni. Ezzel párhuzamosan év végén – kockázatelemzés alapján – el kell készíteni a következő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet.

**-A tervezésnek rugalmasnak és aktualizáltnak kell lennie**

**Az ellenőrzések tervezésének a szervezetre ható változásokhoz igazodnia kell. Előfordulhat, hogy azok a területek, amelyek egy adott időpontban jelentős kockázatúnak minősültek, a továbbiakban már nem lesznek azok és fordítva. Ezért a szervezet kockázati struktúráját évente értékelni, és az ellenőrzési terveket ennek megfelelően módosítani kell.**

### **2. A tervezés előkészítése**

A tervezés előkészítése magában foglalja a kockázatelemzést megelőző előkészítő lépéseket, valamint magát a kockázatelemzést is.

A kockázatelemzést megelőző előkészítés során a külső szolgáltató

- elemzi a külső és belső **kontrollkörnyezetet** annak érdekében, hogy azonosítsa az ellenőrzési tervezés során figyelembe veendő változásokat;
- értelmezi a szervezet **célkitűzéseit, beleértve a belső ellenőrzés céljait is;**

- azonosítja a **folyamatokat, illetve az adott folyamat irányításáért, működtetésért felelős személyeket, azaz a folyamatgazdákat** és a vezetőikkel egyeztet az egyes folyamatok – a szervezet célkitűzéseire viszonyított – fontosságáról;
- megvitatja a vezetővel, mit vár el a belső ellenőrzéstől;
- a vezetővel közösen meghatározza a **belső ellenőrzési fókusz**t.

A tervezés előkészítési folyamatát a belső ellenőrzési vezető irányítja, a belső ellenőrök pedig aktív közreműködésükkel segítik a munkáját.

## Általános felmérés

Az általános felmérés részeként a költségvetési szerv **külső és belső kontroll-környezetének** vizsgálatára kerül sor. Ennek keretében a belső ellenőrzés összegyűjti és elemzi a szervezet működési környezetében és folyamataiban történt változásokra vonatkozóan rendelkezésre álló információkat is.

### *A környezet változásának elsődleges forrásai:*

- hazai és európai uniós jogszabályi változások;
- gazdasági-politikai környezet változása;
- a szervezet stratégiájának, célkitűzéseinek, rövid- és hosszú távú feladattervének változása;
- belső szervezeti változások;
- belső eljárások, ellenőrzési nyomvonalak, kézikönyvek változása.

Ezek a változások a szervezet folyamataiban rejlő kockázatok azonosítása szempontjából kiemelten fontosak, ezért a belső ellenőrzésnek arra kell törekednie, hogy összegyűjtsön minden információt a költségvetési szerv **vezetőségétől**. Ennek az a célja, hogy munkájához megismerje annak a területnek a legfőbb jellegzetességeit, amit majd a tervezéskor az ellenőrzési feladatok közé vagy a konkrét belső ellenőrzés során az elvégezendő feladatai közé kell besorolnia, illetve a konkrét belső ellenőrzésnél vizsgálnia kell.

## A folyamatok és folyamatgazdák azonosítása

A belső ellenőrzés a folyamatok és folyamatgazdák azonosítása során a szervezet működési folyamataira koncentrál. A folyamatok a szervezet célkitűzéseinek elérése érdekében kerültek kialakításra és ennek érdekében működnek. Különösen fontos ezért a tervezés során figyelembe venni a szervezet működési folyamatait, és azonosítani a folyamatgazdákat, vagyis azokat a személyeket a szervezeten belül, akik elsődlegesen felelősek az adott folyamat végrehajtásáért, működtetéséért.

A szervezet működési folyamatainak listáját, és a folyamatok gazdáinak listáját a költségvetési szerv vezetője biztosítja az ellenőrzés felé. A folyamatok fontosságának pl. 1-5-ig terjedő skálán történő elemzését lehetőleg a szervezet vezetésével közösen kell elvégeznie a belső ellenőrzési vezetőnek. A vezetők bevonása történhet vezetői interjúk, munkamegbeszélések keretében, illetve a belső ellenőrzési vezető elkészült folyamatlista a vezetés részére észrevételezésre történő megküldésével is. A kialakított ellenőrzési nyomvonalak segítenek a szervezet folyamatainak azonosításában, megértésében.

**A folyamatok és folyamatgazdák azonosítása eredményeképpen egy Folyamatlista készül (ld. 3. sz. iratminta).**

### **A belső ellenőrzési fókusz kialakítása**

A belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőröknek és a költségvetési szerv vezetőjének azon közös nézetét, elképzeléseit jelenti, hogy a belső ellenőrzésnek elsősorban mely területekre kell irányítani erőforrásait. A belső ellenőrzési fókusz a szervezet vezetőivel a kockázatelemzéshez lefolytatott interjúkon, vagy egyéb munkaértekezleteken, munkamegbeszéléseken történő közös kialakítása a tervezés előkészítési folyamat egyik legfontosabb lépése. A belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőrzést segíti a magas kockázatúnak tekintett folyamatok rangsorolásában, illetve az ellenőrzött tevékenységek és egységek közötti erőforrás-allokáció meghatározásában, azaz a belső ellenőrzéssel szemben támasztott vezetői elvárások azonosításában. A belső ellenőrzési fókuszt a szervezet célkitűzéseinek és a szervezet vezetőinek belső ellenőrzésre vonatkozó speciális elvárásainak figyelembe vételével kell kialakítani.

A szervezet célkitűzéseinek feltárása során a belső ellenőrzésnek a jegyzővel, felügyeleti ellenőrzés esetén az ellenőrzött költségvetési szerv vezetőjével meg kell vitatnia és értelmeznie kell a szervezet stratégiai időtávú és rövidtávú, éves célkitűzéseit annak érdekében, hogy ellenőrzési erőforrásait ezen célok elérésének támogatására mozgósítsa. Míg egyes célkitűzések hosszabb ideig változatlanok maradhatnak (pl.: az EU működési irányelveinek való megfelelés), addig új célkitűzések is felmerülhetnek minden évben (pl.: új szervezeti és működési szabályzat bevezetésének gördülékennyé tétele, vagy új informatikai informatikai rendszer bevezetésének gördülékennyé tétele). A célkitűzések megvalósítása szempontjából kritikus tényezőket szintén meg kell vitatni a szervezet vezetőivel.

Ezen kérdések megválaszolására irányuló megbeszéléseket vezetői szinten tartják a költségvetési szerv és a belső ellenőrzés vezetői. A kockázatelemzés eredményét írásban rögzíti a belső ellenőrzési vezető, és azt megküldi a költségvetési szerv vezetőjének.

A vezetőknek lehetnek speciális elvárásai a belső ellenőrzéssel szemben. Ezek az elvárások általában a vezetők egyes, a szervezet működésével kapcsolatos főbb elgondolásaiból adódnak (pl.: egy speciális működési irányelvnek való megfelelés). Ezeket az elvárásokat az éves ellenőrzési terv elkészítése során figyelembe kell venni. Ezt a külső szolgáltató által megküldött kockázat elemzéshez kell csatolni és ennek a két dokumentumnak alapján kell a belső ellenőrzési fókusz meghatározni.

**A belső ellenőrzési fókusz** az elfogadott szervezeti célkitűzések és egyeztetett vezetői elvárások alapján a belső ellenőrzésnek és a szervezeti vezetőknek közösen kell kialakítania. A belső ellenőrzési fókusz megadja azokat a főbb elemeket, amelyek mentén az ellenőrök a kockázatokat elemezni fogják, és amelyekre a belső ellenőrzés a feladatainak ellátása érdekében koncentrálni fog. ( 4. sz. iratminta Belső ellenőrzési fókusz)

A szervezet vezetésével a szervezet célkitűzéseinek, a vezetés elvárásainak és a belső ellenőrzési fókusznak a kialakítása érdekében lefolytatott interjúhoz támogatást nyújt az 5.sz iratminta.

### **3. Kockázatelemzés**

A kockázatelemzési folyamat célja, hogy azonosítsa, elemezze, rangsorolja és dokumentálja a szervezet folyamataiban és főbb szervezeti egységeinél létező kockázatokat. A kockázatelemzés az első lépés ahhoz, hogy az éves ellenőrzési tevékenységet a költségvetési szerv vezetőivel egyetértésben meghatározott belső ellenőrzési fókusszal összehangolják. A kockázatelemzés szolgáltatja a legfontosabb információt a belső ellenőrzési tevékenységek (konkrét ellenőrzések) előkészítéséhez is.

A kockázatelemzést a belső ellenőrzési vezető irányítja.

**Ezt az elemzést a költségvetési szervezet vezetőivel, a folyamatgazdákkal, illetve a folyamatban érintett kulcsszereplőkkel közösen kell elvégezni, konszenzusra kell jutni a folyamatok fontosságának összesített értékelése tekintetében.**

A működési folyamatok belső ellenőrzési fókuszhoz viszonyított relatív jelentősége magas, közepes és alacsony lehet, ami függ:

- a belső ellenőrzési fókusz minden elemének relatív fontosságától (pl.: mi a legfontosabb célkitűzés);
- a folyamatok relatív fontosságától (pl.: ez a folyamat kritikus-e a célkitűzés elérése szempontjából).

A fő- és alfolyamatok belső ellenőrzési fókuszhoz viszonyított relatív fontosságának elemzését a 7. számú iratminta szerinti mátrix alkalmazásával célszerű elkészíteni.

## Kockázati tényezők és a főbb kontrollpontok azonosítása, elemzése

Miután viszonylag részletesen megismerte és megértette a fő- és alfolyamatokat, a belső ellenőrzés azonosítani tudja a folyamathoz kapcsolódó jelentős kockázatokat.

Kockázatnak minősül minden olyan esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása, ami befolyásolhatja a szervezet működését, a célok elérését (explicit vagy implicit). Minden kockázatnak két lényeges jellemzője van:

- A bekövetkezésének **valószínűsége**;
- A **bekövetkezés hatása** (pl.: a szervezeti célok elérésére gyakorolt hatás, befolyás).

Az alábbi, a belső ellenőrzési fókusszal és a folyamat jellegével összefüggő kérdések megválaszolása segít a jelentős kockázatok azonosításában:

- Melyek azok a tényezők, amelyeknek jól kell működniük ahhoz, hogy a folyamat a céloknak megfelelően funkcionáljon?
- A folyamaton belül milyen hiba, gyengeség akadályozhatja a célok teljesítését?
- Tartalmaz-e a folyamat eredendően olyan feltételt, amely pénzügyi vagy egyéb veszteséget eredményezhet?

## A Kockázatelemzési Kritérium Mátrix (KKM) elkészítése

A Kockázatelemzési Kritérium Mátrix a szervezet folyamataira vonatkozó, következetes kockázatelemzés végrehajtásának elsődleges eszköze. A KKM-nek az elfogadott kockázati tűréshatáron (tolerancia szinten) kell alapulnia.

Egy azonosított kockázat hatásának megítélésére a KKM elemzési rangsort nyújt, melyek a következők lehetnek: magas, közepesen magas, közepesen alacsony és alacsony hatás. Minden egyes kockázati tényezőhöz a KKM elemzési kategóriákat rendel a vezetők kockázati toleranciája alapján. Ezen toleranciák mind a vezetők kockázathoz való viszonyulásának, mind a kockázati tényező alapjául szolgáló célkitűzés fontosságának megfelelnek. A KKM az azonosított kockázat bekövetkezési valószínűségének megítéléséhez szükséges elemzési rangsort is tartalmaz.

**A kockázatelemzés folyamatában minden egyes azonosított kockázatot a KKM használatával kell értékelni. Ezután az azonosított kockázat átfogó elemzéséhez a hatásokra és a valószínűségekre vonatkozó ismereteket, becsléseket össze kell kapcsolni.**

Minden egyes fő- és alfolyamathoz hozzá kell rendelni a folyamatot leginkább jellemző, objektíven értékelhető kockázati tényezőt. A kockázati tényezőket két szempont alapján kell értékelni:

- a kockázati tényező bekövetkezési valószínűsége (mely lehet magas, közepes és alacsony; vagy számszerű értékkel, pl. magas: 4, közepesen magas: 3, közepesen alacsony: 2, alacsony: 1) valamint;



- a kockázati tényező célokra gyakorolt hatása (mely ugyancsak lehet: magas, közepes és alacsony hatás; vagy számszerű értékkel, pl. magas: 4, közepesen magas: 3, közepesen alacsony: 2, alacsony: 1) alapján.

A kontrollpontok a folyamatok végrehajtásáért felelős folyamatgazdák által kialakított olyan folyamat elemek, csomópontok, ahol a folyamat eredményes működése szempontjából fontos kontroll vagy ellenőrzési lépéseket valósítanak meg. A kockázatelemzés során a legfontosabb kontrollpontokat fel kell tárni, a belső ellenőrzésének látnia kell a kontrollpontok rendszerét. Ennek során fontos, hogy a belső ellenőr megértse és dokumentálja az információkat, hogy a kontrollpontokat és az azonosított jelentős kockázatokat közvetlenül egymáshoz kapcsolja.

A kockázatelemzés során értékelni kell az egyes fő- és alfolyamatokhoz tartozó egyedi kockázatokat, majd összesíteni kell azokat.

Ezután a belső ellenőrzés összesítheti a hatások és valószínűségek értékelését a folyamatokhoz rendelt egyedi kockázatokra vonatkozóan. Ennek alapján egy átfogó besorolást ad az adott folyamat kockázatosságának. (8. számú iratminta)

## **A kockázatelemzés végeredményének kialakítása**

A kockázatelemzés végeredményének kialakításához a belső ellenőrzésnek össze kell vetnie az egyes folyamatok átfogó kockázatelemzését (8. számú iratminta a folyamatok kockázatáról és a kontrollpontok azonosításáról) a működési folyamatok jelentősége feltérképezésének és elemzésének eredményeivel (8. számú iratminta a folyamatok jelentőségének és a belső ellenőrzési fókuszának a feltérképezéséről).

Ennek során két összetevőt kell bemutatni:

- a vizsgált folyamat mennyire jelentős, fontos
- a vizsgált folyamat mennyire kockázatos.

Ebből a két tényezőből kell a végső következtetést levonni, amely a folyamat „összesített kockázatait értékelését” adja.

**Az értékelés végeredménye mutatja meg, hogy elsődlegesen mire irányuljon az ellenőrzési erőforrások elosztása az ellenőrzés tervezési szakaszában.**

**A kockázatelemzés végeredményének kialakításához segítséget nyújthat a 9. számú iratminta (Kockázatelemzés összesítése).**

**A folyamatokat és a kockázatok azonosítását költségvetési szervenként külön-külön függelékben kell bemutatni, az intézményvezetőket a kockázatokról, azok gyakoriságáról és célokra gyakorolt hatásáról írásban kell megnyilatkoztatni. Az általuk adott elemző lapokat az önkormányzatnál kell iktatni.**

#### **4. Stratégiai ellenőrzési terv**

A belső ellenőrzési vezető stratégiai ellenőrzési tervet készít, amely - összhangban a szervezet hosszú távú céljaival - meghatározza a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket a következő négy évre, és az alábbiakat tartalmazza:

- a) a hosszú távú célkitűzéseket, stratégiai célokat;
- b) a belső kontrollrendszer általános értékelését;
- c) a kockázati tényezőket és értékelésüket;
- d) a belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési és képzési tervet;
- e) a szükséges erőforrások felmérését elsősorban a létszám, képzettség, tárgyi feltételek tekintetében;
- f) az a)-c) pont alapján meghatározott ellenőrzési prioritásokat és az ellenőrzési gyakoriságot.

A stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint felül kell vizsgálni.

A Bkr. 29. § (1) bekezdése értelmében a stratégiai ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető kockázatelemzés alapján készíti és az önkormányzat tekintetében a Polgármester, Közös Hivatal tekintetében a Jegyző költségvetési szervek tekintetében a Költségvetési szerv vezetője hagyja jóvá.

##### **A stratégiai terv:**

- hosszú távra határozza meg a belső ellenőrzés célját, valamint tevékenységének és fejlesztésének irányait;
- segít abban, hogy a belső ellenőrzés céljának megvalósítását ne a meglévő feltételek korlátozzák, hanem megtalálja annak a módját, hogy a célok eléréséhez szükséges feltételeket előre átgondoltan megteremtse;
- a rendelkezésre álló információk rendszerezése és a kockázatelemzés révén lehetővé válik az erőforrások optimális tervezése és elosztása, illetve az ellenőrzési célkitűzések hatékonyabb meghatározása;
- a stratégiai terv hozzájárul a belső ellenőrzés – és általa a költségvetési szerv – céljainak eléréséhez, eredményességéhez;
- a stratégiai terv lehetővé teszi a belső ellenőrzés tevékenységének, céljának jobb megértését a költségvetési szerv számára;
- a stratégiai terv képezi az alapját az éves ellenőrzési tervnek.

A hosszú távú célokat is kijelölő szervezeti stratégiát vagy feladattervet, és a vezetők véleményét kell figyelembe vennie a belső ellenőrzésnek a stratégiai ellenőrzési terv elkészítésekor.

A stratégiai terv nem konkrét ellenőrzési feladatokat, hanem a belső ellenőrzés átfogó céljaira, a folyamatok kockázataira és a belső ellenőrzés fejlesztésének irányára, prioritásaira vonatkozó összegzést tartalmaz. A belső ellenőrzési vezető kockázatelemzés alapján, összhangban szervezet hosszú távú céljaival, stratégiai tervet készít, amely meghatározza a belső ellenőrzés irányait és súlypontjait, a feladat ellátáshoz szükséges erőforrásokat, valamint a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket. Az ellenőrzési célokat az adott szervezet céljaihoz igazítva kell meghatározni. A stratégiai tervet a belső ellenőrzési vezető készíti el és a költségvetési szerv vezetője hagyja jóvá. A stratégiai terv 4 évre készül, a szervezet tevékenységi körét, sajátosságait és célkitűzéseit figyelembe véve.

## **5. Éves ellenőrzési terv (és összefoglaló éves ellenőrzési terv), valamint az ellenőrzési terv módosítása**

**Bkr. 31. § (1)** A külső szolgáltató - összhangban a stratégiai ellenőrzési tervvel - összeállítja a tárgyévet követő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet.

(2) Az éves ellenőrzési tervnek a stratégiai ellenőrzési tervben és a kockázatelemzés alapján felállított prioritásokon, valamint a belső ellenőrzés rendelkezésére álló erőforrásokon kell alapulnia.

(3) Az elvégzett kockázatelemzés során magas kockázatúnak minősített területekre az éves ellenőrzési terv készítése során kiemelt figyelmet kell fordítani, és a lehető legrövidebb időn belül ellenőrizni kell.

(4) Az éves ellenőrzési terv tartalmazza:

a) az ellenőrzési tervet megalapozó elemzések és a kockázatelemzés eredményének összefoglaló bemutatását;

b) a tervezett ellenőrzések tárgyát;

c) az ellenőrzések célját;

d) az ellenőrizendő időszakot;

e) a rendelkezésre álló és a szükséges ellenőrzési kapacitás meghatározását;

f) az ellenőrzések típusát;

g) az ellenőrzések tervezett ütemezését;

h) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységek megnevezését;

i) a tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitást;

j) a soron kívüli ellenőrzésekre tervezett kapacitást;

k) a képzésekre tervezett kapacitást;

l) az egyéb tevékenységeket.

(5) Az éves ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető a képviselő-testület egyetértésével módosíthatja az éves ellenőrzési tervet.

Amennyiben a Jegyző, az adott önkormányzat Polgármestere vagy a Költségvetési szerv vezetője kezdeményezi az ellenőrzési terv módosítását a módosítási javaslatot a kezdeményező terjeszti a Képviselő-testület elé. A Képviselő-testületi döntést meg kell küldeni a belső ellenőrzési vezetőnek.

Amennyiben a belső ellenőrzési vezető kezdeményezi az ellenőrzési terv módosítását a módosítási javaslatot a belső ellenőrzési vezető adja át a Polgármesternek és a Polgármester kezdeményezi az ellenőrzési terv módosítását. Az alábbi esetekben jellemzően nem szükséges az éves ellenőrzési terv módosítása:

- az ellenőrzés tervezett kezdete vagy vége módosul;
- az ellenőrzött szervezetek, szervezeti egységek körének bővítésére kerül sor;
- az ellenőrzendő időszak kibővítése vált szükségessé.

(6) Tanácsadó tevékenységet, illetve soron kívüli ellenőrzést a költségvetési szerv vezetője kezdeményezésére lehet végezni. A belső ellenőrzési vezető javaslatot adhat a költségvetési szerv vezetőjének a soron kívüli ellenőrzés szükségességére.

**Az éves ellenőrzési terv elkészítéséhez nyújt támogatást a 12. sz. iratminta.** Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges kapacitás meghatározásában a 11. számú iratminta nyújt segítséget.

Az ellenőrzési célnak és feladatoknak megfelelően, valamint a kockázatelemzés eredményeivel összhangban kell megválasztani az ellenőrzés végrehajtásához szükséges vizsgálati eljárásokat és módszereket.

A soron kívüli ellenőrzések szükségessége nem várt eseményekből adódik, így a soron kívüli ellenőrzések számát és erőforrás-szükségletét az ellenőrzési tervezés során nem lehet előre pontosan meghatározni. A külső szolgáltató belső ellenőrzés vállalja, hogy **a soron kívüli ellenőrzések elvégzésére kapacitást biztosít.**

## **VI. A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása**

A Bkr. előírásai szerint a BEK tartalmazza a bizonyosságot adó tevékenység végrehajtására vonatkozó eljárási szabályokat, amelyek az alábbi folyamatokra terjednek ki:

- az ellenőrzésre való felkészülés lépései, alapelvei;
- a megbízólevél elkészítése, értesítések;
- az ellenőrzési program elkészítésének menete, tartalma;
- nyitó megbeszélés, kommunikáció az ellenőrzötttel;
- helyszíni ellenőrzés menete;
- az ellenőrzési dokumentumokra vonatkozó követelmények (vizsgálati program, munkalapok, forrásdokumentumok, egyéb, az ellenőrzéshez kapcsolódó dokumentum);

- belső ellenőrzési eljárások, technikák, módszerek leírása;
- az ellenőrzés minőségbiztosítása;
- az ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése;
- az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárás;
- a belső ellenőrzési jelentés elkészítése, egyeztetések, a jelentés lezárása.

Az ellenőrzések végrehajtása az éves ellenőrzési tervben foglalt ellenőrzések módszeres elvégzését jelenti. Az ellenőrzés végrehajtásának legfőbb célja, hogy minden egyes ellenőrzött folyamaton és területen a főbb kockázatok kezelésére létrehozott kontrollok megfelelőségét értékelje, valamint megállapítsa, hogy a folyamatok az elvárásoknak megfelelően működnek-e, illetve megállapítsa, hogy a szükséges kontrollpontok vagy folyamatok hiányosak-e.

A külső szolgáltató kijelöli az adott ellenőrzés programjának kidolgozásáért és az ellenőrzés lefolytatásáért felelős személyt, a vizsgálatvezetőt, aki a Bkr. 35. § (7) bekezdése alapján köteles gondoskodni az ellenőrzés összehangolt, az ütemezésnek megfelelő végrehajtásáról. Az ellenőrzésre való felkészülés során a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell győződnie arról, hogy az ellenőrzés célját és tárgyát meghatározták, a megfelelő ellenőrzési erőforrások rendelkezésre állnak-e, illetve az ellenőrzési programot (bővebben ld. Az ellenőrzési program elkészítése) elkészítették-e. A felkészülési folyamatot a kockázatelemzés során azonosított, az ellenőrizendő folyamatokhoz, tevékenységekhez tartozó főbb kockázati tényezőkre, a vonatkozó ellenőrzési célkitűzésekre kell alapozni.

## **1. Adminisztratív felkészülés**

### **A megbízólevél elkészítése**

**Bkr. 34. § (1)** A belső ellenőrt - ideértve a vizsgálatban részt vevő szakértőt is - megbízólevéllel kell ellátni, amelyet a belső ellenőrzési vezető ír alá. **A belső ellenőrzési vezető megbízólevelét a Jegyző, vagy a költségvetési szerv Vezetője írja alá.**

(2) A megbízólevél - e megnevezés mellett - az alábbiakat tartalmazza:

- a) az ellenőr nevét, regisztrációs számát, a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát;
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- c) a 21. § (3) bekezdésében meghatározott ellenőrzés típusát, kivéve tanácsadó tevékenység esetén;
- d) az ellenőrzés tárgyát és célját;

- e) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást;
- f) a megbízólevél érvényességi idejét;
- g) a kiállítás keltét;
- h) a kiállításra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát.

A megbízólevél mintája a 15. iratmintában található.

A megbízólevéllel egyidejűleg a belső ellenőrök objektivitásuknak megnyilvánulásaként összeférhetetlenségi nyilatkozatot is tehetnek, melynek egy lehetséges példáját a 15 számú iratminta mutatja be, az összeférhetetlenségre vonatkozóan a költségvetési szerv tekintetében is lehet összefoglaló nyilatkozatot adni, akkor nem kell minden megbízólevél készítésekor azt megismételni.

### **Az ellenőrzött szervezet vezetőjének értesítése**

**Bkr. 35. § (1)** Az ellenőrzés megkezdéséről telefonon is elég értesíteni az ellenőrzött szerv vagy szervezeti egység vezetőjét. Ennek keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad az ellenőrzés céljáról és formájáról, jogszabályi felhatalmazásról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról.

A helyszíni ellenőrzést annak megkezdése előtt legalább 3 nappal telefonon be kell jelenteni az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének. Ennek keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad az ellenőrzés során végrehajtandó feladatokról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról.

Az ellenőrzés megkezdéséről és a helyszíni ellenőrzés megkezdéséről szóló értesítések összevonhatók. Az előzetes bejelentést nem kell megtenni, ha az - a rendelkezésre álló adatok alapján - megghiúsíthatja az ellenőrzés eredményes lefolytatását. Az előzetes bejelentés elhagyásáról a belső ellenőrzési vezető dönt.

A helyszíni ellenőrzés megkezdésekor az ellenőr köteles bemutatni a megbízólevelét az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének vagy az őt helyettesítő személynek.

Az előzetes bejelentés elhagyásáról a belső ellenőrzési vezető általában akkor dönt, ha pl. a kockázatelemzés vagy mintavételezés eredménye alapján az ellenőrizendő bizonylatok nem vagy csak hiányosan állnak rendelkezésre, a vizsgálat alá vont terület szabálytalanság vagy csalás gyanújában érintett, vagy az ellenőrizendő tevékenységért felelős vezetők várhatóan megghiúsítják az ellenőrzés eredményes lefolytatását.

Az ellenőrzés megkezdésének bejelentéséről feljegyzést kell készíteni. ( 17. számú iratminta)

## **Az ellenőrzés időszükségletének nyilvántartása**

Az adott vizsgálattal töltött ellenőri napok számának pontos vezetése azért fontos, mert jelzi a belső ellenőrzési tevékenység hatékonyságát, segít a jövőbeni ellenőrzési programok időszükségletének tervezésében, a belső ellenőrzés stratégiai fejlesztéséhez alapul szolgál. Az ellenőri napok vezetését már az ellenőrzésre történő felkészüléssel célszerű megkezdeni, és azt az ellenőrzés valamennyi további fázisában (ellenőrzés végrehajtása, jelentésírás) szükséges folytatni.

A belső ellenőrök vezetik az adott ellenőrzés végrehajtására fordított munkaidő (napok) elszámolását, az ellenőri napok alapján az ellenőrzési nyilvántartásban az időszükséglet nyilvántartásra vonatkozó részben meghatározzák az adott ellenőrzéshez felhasznált munkaidőt.

## **2. Az ellenőrzési program elkészítésének menete**

### **A rendelkezésre álló háttérinformációk összegyűjtése**

A vizsgálatvezető megvizsgálja az ellenőrzött folyamathoz, szervezeti egységhez, illetve tevékenységhez kapcsolódóan rendelkezésre álló információkat, amelyek forrásai elsősorban a következők lehetnek:

- vonatkozó jogszabályok, szabályzatok és útmutatók;
- szervezeti és működési szabályzat, ügyrend;
- működési kézikönyvek és eljárásrendek;
- a kockázatelemzés és az ellenőrzés tervezése során az egyes folyamatok vonatkozásában azonosított kockázatok;
- ellenőrzési nyomvonalak;
- szervezeti stratégia, rövid- és hosszú távú feladattervek;
- munkaköri leírások;
- az ellenőrizendő folyamatokat, tevékenységeket érintő elemzések, értékelések;
- korábbi évek belső ellenőrzési dokumentumai;
- külső ellenőrzést végzők korábbi ellenőrzési jelentései (az Európai Számvevőszék, az Európai Bizottság, az Állami Számvevőszék, a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal, az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság, a Magyar Államkincstár, az irányító szerv, illetve a felsorolt szervezetek megbízottjai által végzett ellenőrzések).

## **Az ellenőrzés célkitűzéseinek véglegesítése**

A vizsgálatvezető feladata, hogy az ellenőrzés tervezése során megfogalmazott ellenőrzési célkitűzést véglegesítse. Az ellenőrzési célkitűzés annak tág megfogalmazása, hogy az ellenőrzés mire irányul. A céloknak a kockázatelemzés során azonosított kockázatok jellegzetességeit kell figyelembe venniük.

## **Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése**

Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése során a vizsgálatvezető (ha az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető végzi, akkor ő) határozza meg, hogy az ellenőrzés mit foglaljon magába, mely fő- és alfolyamatokra, tevékenységekre irányuljon az ellenőrzés. Ez a kockázatelemzés során nyert folyamatismeret, a háttér-információk és az ellenőrzési cél segítségével határozható meg. Az ellenőrzés tárgyának figyelembe kell vennie minden vonatkozó és fontos rendszert, folyamatot, nyilvántartást, alkalmazottat és fizikai vagyontárgyat, stb. melyek a tevékenységhez kapcsolódnak. Az ellenőrzés tárgyának meghatározása akkor megfelelő, ha biztosítja, hogy az ellenőr az azonosított kockázatokat kezelni hivatott kontrollok megfelelőségéről megalapozott véleményt tud alkotni, és ahhoz kapcsolódóan megfelelő bizonyítékot tud szolgáltatni.

## **Az ellenőrizendő időszak véglegesítése**

Az ellenőrzés végrehajtásának tervezése során ki kell jelölni, hogy az adott ellenőrzés mekkora időszakot ölel fel. A belső ellenőrzés jellemzően utólagos bizonyosságot adó tevékenység. Az ellenőrizendő időszak meghatározása során figyelemmel kell lenni az adott ellenőrizendő folyamat, tevékenység azonosított kockázataira, hiszen ezek jellemzői és mértéke határozzák meg, hogy mekkora időszakot szükséges átfognia az ellenőrzésnek. Az ellenőrizendő időszak meghatározása során célszerű figyelembe venni, hogy nagyobb ellenőrizendő időszak kijelölése magasabb bizonyosságot nyújt egy-egy folyamat, tevékenység megfelelőségéről, ugyanakkor jelentősen több ellenőrzési erőforrást is igényelhet. Emellett fontos szem előtt tartani az ellenőrzési időszak megállapítása kapcsán, hogy a különböző években folytatott vizsgálatok folyamatot alkossanak, azaz az ellenőrzött intézménynél az ellenőrzéssel felölelt időszakok lehetőleg „hézagmentesek” legyenek, és feleslegesen ne fedjék egymást.

## **Az erőforrások helyes meghatározása**

A vizsgálatvezető ismételt elvégzi az éves ellenőrzési tervben az adott ellenőrzéshez hozzárendelt erőforrásbecslést, figyelembe véve különösen a konkrét ellenőrzési célokat, az ellenőrzés tárgyát és az ellenőrizendő időszakot, így megbizonyosodva arról, hogy a szükséges erőforrások elegendőek-e a meghatározott célok eléréséhez.



Az ellenőrzésben résztvevő ellenőrök számának, valamint a vizsgálat lefolytatásához szükséges ellenőri napok végső meghatározása során mind az ellenőrzés típusát és komplexitását, mind az időkereteket és az ellenőrök tapasztalatát, tudását és hozzáértését figyelembe kell venni.

## **Az ellenőrzés módszereinek meghatározása**

Az ellenőrzési módszerek az ellenőrzés során lefolytatott, illetve alkalmazott vizsgálati technikák, eljárások, melyek az ellenőrzés célkitűzéseinek, tárgyának, típusának, továbbá a rendelkezésre álló erőforrásoknak megfelelően kerülnek kiválasztásra. Az ellenőrzési módszerek kiválasztását a tervezés során lefolytatott kockázatelemzés eredményeihez kell igazítani, és figyelemmel kell lenni arra, hogy egyes ellenőrzési módszerek magasabb ellenőrzési bizonyítékot eredményeznek, míg más ellenőrzési módszerek inkább a kontrollok működésének átfogó elemzésére alkalmasak. Az ellenőrzési program összeállítása során figyelembe kell venni, hogy az ellenőrzés végrehajtása során milyen vizsgálati eljárásokat szükséges alkalmazni, azaz:

- a) az ellenőrzés céljainak eléréséhez szükséges tesztelés célterületeit és mértékét, beleértve az alkalmazandó mintavételi eljárásokat is; továbbá
- b) a szükséges tesztelés jellegét és hatókörét, beleértve az ellenőrzési pontok vagy folyamatok (kontrollok) tesztelésének módját, az egyéni (szubsztantív) tesztelést és a további vizsgálati eljárásokat.

## **Az ellenőrzési program írásba foglalása**

Amennyiben a külső szolgáltató a belső ellenőrzési vezetőn kívül további ellenőröket is kijelöl adott vizsgálatához - a Bkr. 34. § (1) bekezdésében foglaltak figyelembevételével - megbízólevelél aláírásával kijelöli a vizsgálatvezetőt és az ellenőrzéseket lefolytató belső ellenőröket.

(2) A vizsgálatvezető által készített és a belső ellenőrzési vezető által jóváhagyott ellenőrzési program tartalmazza:

- a) az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- c) a 21. § (3) bekezdésében meghatározott ellenőrzés típusát;
- d) az ellenőrzés tárgyát és célját;
- e) az ellenőrizendő időszakot;
- f) az ellenőrzés tervezett időtartamát, a jelentés elkészítésének határidejét;
- g) az ellenőrök, szakértők, valamint a vizsgálatvezető megnevezését, megbízólevelük számát, a feladatmegosztást;
- h) az ellenőrzés részletes feladatait és az alkalmazott módszereket;
- i) a kiállítás keltét;
- j) a belső ellenőrzési vezető aláírását.

(3) Az ellenőrzési program végrehajtását a belső ellenőrzési vezető felügyeli. A programtól eltérni a belső ellenőrzési vezető jóváhagyásával lehet, a program módosítását a vizsgálatvezető kezdeményezheti.

Az ellenőrzési program mintája a 14. számú iratmintában található.

## **Az ellenőrzés lefolytatása**

A helyszíni munka az ellenőrzési program végrehajtását jelenti, amely az adott folyamat kockázatainak és a hozzájuk tartozó kontrolltevékenységeknek a részletes elemzéséhez, teszteléséhez vezet, majd ezen kontrollok értékelésével zárul.

Az ellenőrzést szükség szerint a helyszínen, illetve adatbekérés útján, elsősorban az ellenőrzés tárgyához, céljához és időszakához kapcsolódó dokumentációk alapján a belső kontrollrendszer értékelésével, valamint az ellenőrzési programban meghatározott ellenőrzési módszerek alkalmazásával kell végrehajtani.

(3) Az adatbekérés útján kapott információk valóságát az ellenőr - a rendelkezésére álló eszközökkel - köteles vizsgálni.

A helyszíni munka főbb feladatai a következők:

- a folyamatok és tevékenységek részletes megismerése, megértése a folyamatgazdákkal folytatott interjúk, valamint az egyéb vizsgálati technikák, módszerek alapján;
- a kockázatok és azokhoz kapcsolódó kontrollok részletes, alapos megismerése, megértése, illetve a vizsgálati eljárások során azonosított további kockázatok felmérése;
- a kontrolltevékenységek elemzése, tesztelése és értékelése;
- az ellenőrzési célkitűzéshez kapcsolódó ésszerű bizonyosság beszerzése az ellenőrzési megállapítások levonása érdekében;
- az ellenőrzött vezetőkkel a folyamatos kommunikáció fenntartása és értesítésük az ellenőrzés megállapításairól, javaslatairól.

Ésszerű bizonyosságnak nevezzük a bizalomnak (bizonyosságnak) azt a kielégítő szintjét, ami az adott körülmények között költség, eredmény és kockázat vonatkozásában elérhető. A vezetés feladata megítélni, hogy mekkora bizonyosság éri el az ésszerűséget.

Az ellenőrzési célkitűzések elérése és az ellenőrzési program megfelelő végrehajtása érdekében a belső ellenőrnek:

- ismernie kell azon kérdésköröket, amelyeket az előző ellenőrzések nem vizsgáltak (az előző ellenőrzések munkalapjai segítenek ennek megítélésében);
- minden szokatlan adatra, tényre rá kell kérdeznie;
- folyamatosan fel kell jegyeznie az ellenőrzés lefolytatása során észlelt hiányosságokat, a kontrolltevékenységek gyengeségeit (megállapítások, következtetések és javító szándékú javaslatok formájában), ugyanakkor célszerű feljegyeznie a jó gyakorlatokat is;
- megállapításait és következtetéseit a bizonyítékok elemzésére és értékelésére kell alapoznia.

## **Nyitó megbeszélés, kommunikáció az ellenőrzöttel**

A nyitó megbeszélésre általában a helyszíni munka első napján kerül sor az ellenőrzött területért felelős vezető (folyamatgazda), az ellenőrzésben résztvevő ellenőrök és (lehetőség szerint) a belső ellenőrzési vezető részvételével.

A nyitó megbeszélés főbb céljai a következők:

- a megbízólevelek bemutatása az ellenőrzött szerv/szervezeti egység vezetőjének;
- tájékoztatás az ellenőrzés célkitűzéseiről, tárgyáról, az ellenőrizendő időszakról és az ellenőrzés módszereiről;
- az ellenőrzés megkezdéséhez szükséges adatok, dokumentumok bekérése;
- az ellenőrzött szervezetnél elvégzendő ellenőrzési munka időkereteinek meghatározása, a szükséges interjúk, tesztek, stb. ütemezése.

## **Az ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése**

- (1) Az ellenőrzést a külső szolgáltató megszakíthatja, ha
  - a) soron kívüli vizsgálatot vagy az ellenőrzési tervben nem ütemezett tanácsadó tevékenységet kell lefolytatni, vagy
  - b) az általa kijelölt vizsgálatvezető vagy a belső ellenőr az ellenőrzés lefolytatásában akadályoztatva van.
- (2) Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető felfüggesztheti, ha az ellenőrzöttnél
  - a) az ellenőrzést érintő személyi vagy szervezeti változás vagy elháríthatatlan ok,
  - b) a számviteli rend állapota,
  - c) a dokumentáció és a nyilvántartások hiányossága, vagy
  - d) az ellenőrzött költségvetési szerv, illetve szervezeti egység jogsértő magatartása az ellenőrzés folytatását akadályozza.
- (3) A külső szolgáltató az ellenőrzés megszakítása vagy felfüggesztése esetén arról írásban tájékoztatja az ellenőrzött költségvetési szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét, melyben az ellenőrzés felfüggesztése esetén határidő megállapításával egyúttal felhívja az ellenőrzött költségvetési szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét az akadály megszüntetésére. Az ellenőrzés megszakításáról vagy felfüggesztéséről a belső ellenőrzési vezető egyidejűleg írásban tájékoztatja az ellenőrzési tervét jóváhagyó vezetőt.
- (4) A megszakított, illetve felfüggesztett ellenőrzést az elrendelése okául szolgáló akadály elhárulásától számított 30 napon belül folytatni kell, ennek időpontjáról a külső szolgáltató és a Jegyző közösen dönt és az ellenőrzés folytatásáról írásban értesíti az ellenőrzött költségvetési szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét.  
- az ellenőrzés megszakítása esetén az ellenőrzést végzők részéről merül fel az ellenőrzés lefolytatásának akadályai, míg

**-az ellenőrzés felfüggesztése esetén az ellenőrzőtnél merül fel olyan ok, amely akadályozza az ellenőrzés lefolytatását.**

Az ellenőrzés megszakításának vagy felfüggesztésének tényéről az ellenőrzött szervezet vagy szervezeti egység vezetőjét írásban haladéktalanul értesíteni kell. Az ellenőrzött szervezet vagy szervezeti egység vezetőjét tájékoztatni kell arról is, hogy előreláthatólag mely időponttól kerül sor a belső ellenőrzés végrehajtásának folytatására.

Amennyiben az ellenőrzés végrehajtásának felfüggesztésére olyan indokkal kerül sor, amely az ellenőrzött szervezet vagy szervezeti egység érdekkörébe tartozik (pl. a számviteli rend állapota, a dokumentáció és nyilvántartás hiányossága), az ellenőrzési vezető köteles írásban határidőt megállapítani az ellenőrzött terület vezetőjének az akadály megszüntetésére. A határidő megállapítása során célszerű figyelembe venni, hogy ésszerűen mennyi idő alatt háríthatók el az ellenőrzést akadályozó tényezők (pl. a számviteli rend súlyos állapota nyilvánvalóan nem javítható néhány munkanap alatt), ugyanakkor az akadály elhárítására kitűzött határidő nem lehet olyan hosszú, melynek leteltét követően – az ellenőrzési programban rögzített ellenőrzési céllal, ellenőrizendő időszakokkal – értelmetlenné válik a vizsgálat lefolytatása.

## **Ellenőrzési munkalapok**

A belső ellenőrzési tevékenység során felhasznált dokumentumok jellemzően kétfélek lehetnek:

1. Már meglévő, rendelkezésre álló dokumentumok,
  - az ellenőrzött szervezet vizsgálat alá vont folyamatainak, tevékenységének ellenőrzési nyomvonalai;
  - az ellenőrzött szervezet által a vizsgálat tárgyát képező eljárásra vagy feladatra vonatkozóan kialakított vagy alkalmazott eredeti okmány (vagy másolat), mint pl. számviteli-pénzügyi bizonylatok, szerződések, nyilvántartások, hivatalos levelezések dokumentumai, stb.;
  - korábbi ellenőrzések releváns dokumentumai;
  - jogszabályok, szabályzatok, stb., amelyek a vizsgálat tárgyát képező területet vagy eljárást szabályozzák;
  - az ellenőrzött szervezet által alkalmazott belső szabályzatok, vezetői utasítások, kézikönyvek, írásbeli iránymutatások és eljárások.

## 2. A belső ellenőr által készített munkalapok, pl.:

- az ellenőrzött személyekkel folytatott tárgyalásról, interjúról készült munkalap
- az ellenőrzött szervezet működésének folyamatleírása vagy folyamatábrája;
- a belső ellenőrzés által végzett tesztelés vagy egyéb vizsgálati eljárás leírása, ideértve a teszteredményeket, illetve az egyéb vizsgálati eljárások eredményeit is;
- a belső ellenőrzés által készített kérdőívek vagy egyéb a vizsgálatot támogató segédletek.

Az ellenőrzési munkalapok elsődleges célja az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások és következtetések alátámasztása. **A munkalapok az ellenőrzés kezdetétől annak végéig az ellenőr által elvégzett munka dokumentációjaként szolgálnak.** Egyértelműen tanúsítják a lefolytatott vizsgálati eljárásokat, az elvégzett teszteket, illetve azok forrását, a vizsgálat megállapításait és a levont következtetéseket, továbbá a bizonyítékok listáját. A munkalapokat úgy kell elkészíteni, hogy az elvégzett munkát, az iratokat és az eredményeket olyan személy is megértse, aki a folyamatról keveset tud. A munkalap egy, az ellenőrzést felülvizsgáló személy vagy külső ellenőr számára is lehetővé kell, hogy tegye a munkafolyamatok és munkalépések végigkövetését, valamint meg kell, hogy teremtsen az ellenőrzési program vonatkozó lépése, feladata, illetve a megállapítások és következtetések közötti közvetlen kapcsolatot.

Az ellenőrzési munkalapok általában:

- Minden munkalap számozott, így lehetővé válik a munkalapok rendszerezése;
- a munkalapokon szereplő számnak utalnia kell a kapcsolódó ellenőrzési program lépéseire.
- az ellenőrzési program lépéseit megfelelő sorrendben kell számozni, pl. az ellenőrzési program 1. lépésére az 1. munkalapnak kell hivatkoznia.
- ha egy programlépéshez több munkalap készül, a munkalapokat a következőképpen célszerű számozni: 1-1, 1-2, 1-3, stb.

### A munkalapok felülvizsgálata

A belső ellenőrzési vezető felelőssége a folyamatos minőségbiztosítás keretében a megfelelő felülvizsgálat biztosítása a munkalapok minősége és megfelelősége tekintetében. A felülvizsgálat bizonyítékaként a felülvizsgáló a nevével, kézjegyével és dátummal lát el minden munkalapot a felülvizsgálatot követően.

## Alapvető vizsgálati eljárások, technikák

Az ellenőrzés során a belső ellenőrnek a megállapításai, következtetései, véleménye kialakításához, az ezeket alátámasztó bizonyítékok megszerzéséhez különböző közvetlen és közvetett módszereket, továbbá az ezek révén megszerzett információk feldolgozását szolgáló logikai eljárásokat, technikákat lehet és kell alkalmaznia.

Az ellenőrzés céljainak megvalósításához szükséges elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyíték megszerzéséhez alapvetően két út választható:

- A) a rendszer-alapú vagy
- B) a közvetlen vizsgálati megközelítési mód.

Amennyiben az ellenőrzési megközelítési módra vonatkozóan nincsenek megkötések, a felmért és kiértékelt kockázatok függvényében, szakmai megítélés alapján kell dönteni a megközelítési módok alkalmazásáról, minden esetben szem előtt tartva az ellenőrzési munka hatékonyságának követelményét. Az ellenőrzési megközelítési mód alkalmazására vonatkozó döntést az ellenőrzési feladat megtervezése, előkészítése szakaszában kell meghozni.

*A rendszer-alapú ellenőrzési megközelítési mód (System Based Approach, SBA) alkalmazása azt jelenti, hogy a szükséges ellenőrzési bizonyosság megszerzéséhez az ellenőr az ellenőrzött (szervezet, tevékenység, projekt) belső kontrollrendszere, kontrolleljárási megbízhatóságának vizsgálatára és értékelésére támaszkodik, és csak a minimálisan szükséges közvetlen, részletes vizsgálatokat végzi el.*

*A rendszer-alapú megközelítési mód alkalmazása a következő lépéseken keresztül történik:*

- a vonatkozó kulcsfontosságú belső kontrollfunkciók azonosítása (meghatározása) és mélyreható vizsgálata, értékelése, annak eldöntéséhez, hogy milyen mértékben lehet bízni a létrehozott belső irányítási, szabályozási és ellenőrzési rendszerben (belső kontrollrendszerben) és annak működésében;
- a kulcsfontosságú kontrolleszközök vizsgálata annak megállapításához, hogy azok a vizsgált időszak egészében eredményesen működtek-e;
- a kulcsfontosságú kontrolleszközök vizsgálata eredményének kiértékelése annak megállapításához, hogy a tapasztalt megbízhatósági szint elfogadható-e;
- meghatározott számú, mintavétellel kiválasztott tranzakció részletes vizsgálata, pl. annak meghatározása érdekében (az ellenőrzés céljához kapcsolódóan), hogy az ellenőrzött éves költségvetési beszámolója pontos és teljes, a benne foglalt tranzakciók törvényesek és szabályosak voltak-e és/vagy a gazdaságossági, hatékonysági, eredményességi kritériumok teljesültek-e.

A rendszer-alapú megközelítés alkalmazhatóságának feltétele, hogy a kontrollrendszer vagy a vonatkozó kontrolleljáráások az ellenőr által felhasználható meghatározott bizonyossági szintet biztosítsanak. Amennyiben a kontrollkockázatokat előzetesen közepes vagy alacsony szintűnek értékelték, elviekben lehetséges lenne a rendszer alapú megközelítés alkalmazása.

## A közvetlen vizsgálati megközelítés

*A közvetlen vizsgálati megközelítést (Direct Substantive Testing, DST) kell alkalmazni, amikor nem lehetséges az ellenőrzés céljainak elérése kontrollrendszerek vizsgálatára való támaszkodással.* Ilyen esetben a rendszerek vizsgálata nem célszerű, kivéve, ha az ellenőrzéssel szemben specifikus elvárás a szervezet belső pénzügyi irányítási, szabályozási és kontrollrendszerei működésének értékelése is. Közvetlen vizsgálati megközelítés révén nem szerezhető bizonyosság a belső kontrollok általános működéséről (miután ebben a megközelítési módban a rendszerek vizsgálata nem történt meg és nincs bizonyíték hatékonyságukra).

A végső döntés tehát annak a mérlegelésétől függ, hogy melyik megközelítés gazdaságosabb és hatékonyabb az ellenőrzési feladat egészének elvégzése, azon belül egyes céljainak elérése szempontjából. A döntéshez figyelembe kell venni azt az alapvető követelményt is, hogy a rendszer alapú megközelítés alkalmazása esetén a kontrollok részletes tesztelése mellett a magas szintű ellenőrzési bizonyosság eléréséhez mindenképpen el kell végezni bizonyos mennyiségű közvetlen vizsgálatot is.

## A bizonyítékok beszerzése, nyilvántartása és a teljességi nyilatkozat

**Bkr. 26. § d)** pontja alapján a belső ellenőr köteles megállapításait, következtetéseit és javaslatait tárgyyszerűen, a valóságnak megfelelően írásba foglalni, és azokat elegendő és megfelelő bizonyítékkal alátámasztani.

**Bkr. 26. § h)** pontja alapján a belső ellenőr köteles az eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az eredeti dokumentumokat a szükséges intézkedések megtétele érdekében a belső ellenőrzési vezető útján az ellenőrzött költségvetési szerv vezetőjének jegyzőkönyv alapján átadni.

**Bkr. 40. § (1)** Az ellenőrzési jelentésben foglaltakat elegendő, megbízható, érdemi és hasznos ellenőrzési bizonyítékokkal kell alátámasztani.

(2) Az ellenőrzés megállapításainak bizonyítására felhasználható különösen:

- a) az eredeti okirat, amely a gazdasági esemény elsődleges okirata, bizonylata;
- b) a másolat, amely az eredeti okirat szöveghű, hitelesített másolata;
- c) a kivonat, amely az eredeti okirat meghatározott részének, részeinek szöveghű, hitelesített másolata;

d) a tanúsítvány, amely több eredeti okiratnak az ellenőr által meghatározott szövegrészét és számszaki adatait tartalmazza;

e) a közös jegyzőkönyv, amely olyan tényállás igazolására szolgál, amelyről nincs egyéb okirat, de amelynek valódiságát az ellenőr és az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység illetékes vezetője, alkalmazottja közösen megállapítja, és e tényt aláírásukkal igazolják;

f) a fénykép, videofelvétel vagy más kép-, hang- és adatrögzítő eszköz, amely alkalmazható az ellenőr által szemrevételezett helyzet, állapot hiteles igazolására;

g) a szakértői vélemény, amely a speciális ismereteket igénylő szakkérdésekben felkért szakértő által adott értékelés;

h) a nyilatkozat, amely az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység alkalmazottjának olyan írásbeli vagy szóbeli kijelentése, amely okirat hiányában vagy meglévő okirattal ellentétesen valamilyen tényállást közöl;

i) a többes nyilatkozat, amely több személynek külön-külön vagy együttesen tett nyilatkozata ugyanazon tényállásról;

j) az informatikai rendszerben rögzített, feldolgozott, onnan lekérdezéssel paraméterek, illetve szűrési feltételek beállításával nyerhető adat.

A Bkr. 40. § (2) bekezdésének e) pontjában meghatározott közös jegyzőkönyvet lehet készíteni olyan megállapítás igazolására, amelyről nincs okirat, de mindkét fél aláírásával igazolja.

Az ellenőr által nyilvántartott információnak és bizonyítéknak a következő szempontoknak kell megfelelnie:

- egy független, tájékozott személy ugyanazon következtetést vonja le belőle, mint amit az ellenőr tett (elégéses);
- mérvadó, és a lehetőségekhez képest a szakmailag helyes módszerek alkalmazásán alapul (megbízható);
- logikai kapcsolatban áll azzal, aminek a bizonyítására irányul (releváns és fontos).

### **3. Az ellenőrzési jelentés**

**Bkr. 39. § (1)** A külső szolgáltató a megállapításait, következtetéseit és javaslatait tartalmazó ellenőrzési jelentést, vagy több kapcsolódó témájú ellenőrzési jelentés alapján összefoglaló ellenőrzési jelentést készít.

**Bkr. 41. § (1)** A megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat úgy kell lényegre törően és világosan megfogalmazni, hogy

a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység egészének működése, gazdálkodása vagy az ellenőrzött tevékenység objektíven értékelhető legyen,

b) vegye figyelembe a működéssel, gazdálkodással, tevékenységgel kapcsolatos kockázatokat,

c) azok végrehajthatóak, teljesítésük pedig ellenőrizhető és számon kérhető legyen.

(2) A külső szolgáltatóként közreműködő belső ellenőr köteles az ellenőrzési jelentésben objektíven szerepeltetni minden olyan lényeges tény, pozitív és negatív megállapítást, hiányosságot és ellentmondást, amely biztosítja a vizsgált tevékenységről szóló ellenőrzési jelentés teljességét.



(3) A külső szolgáltatóként közreműködő belső ellenőrök az ellenőrzési jelentés elkészítésénél kötelesek értékelni minden, a vizsgált szervezet, illetve egyéb felek által rendelkezésükre bocsátott információt és véleményt, azonban ez utóbbi nem befolyásolhatja a belső ellenőrök tényeken alapuló megállapításait, következtetéseit.

(4) Az ellenőrzési jelentés vezetői összefoglalójában az ellenőrzés eredményét és a feltárt hiányosságokat összefoglaló értékelést kell adni.

A belső ellenőrzést végző személy vagy szervezet a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak való megfelelést, valamint a gazdaságosságot, hatékonyságot és eredményességet vizsgálva, a belső ellenőrzési folyamat legfontosabb termékeként, megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat fogalmaz meg a fejezetet irányító szerv vezetője vagy a költségvetési szerv első számú vezetője, valamint az ellenőrzött szervezet azon tagjai számára, amelyek közreműködése a belső ellenőrzés által feltárt hiányosságok, hibák megszüntetéséhez, korrigálásához elengedhetetlen.

Az ellenőrzési megállapítások olyan megfigyelések, tapasztalatok, észrevételek, melyek a vizsgált folyamatok, tevékenységének működésére, *a működés „mikéntjére”* vonatkoznak. A megállapításoknak mindig relevánsnak kell lenniük az ellenőrzés célja, tárgya, a főbb ellenőrzési feladatok szempontjából. Nem elegendő pusztán a folyamatok, tevékenységek megfigyelt működését leírni, a megállapításokat mindig az ellenőrzési kritériumokkal, ellenőrzési feladatokkal összefüggésben kell leírni. Az ellenőrzés nyomán tett következtetéseket, majd javaslatokat annak figyelembevételével kell megfogalmazni, hogy a vizsgált folyamatoknak, tevékenységeknek *hogyan kellene működniük*.

### **A megállapítások, következtetések és javaslatok részletes ismertetése**

A megállapítások az ellenőrzési tényállás ismertetésére szolgálnak, bemutatják a belső kontrollrendszer esetleges gyengeségeit, a feltárt kockázatokat. Éppen ezért a megállapítások:

- pontosak és ellenőrzési bizonyítékokkal alátámasztottak;
- az ellenőrzési programra hivatkoznak;
- jelentőségük alapján sorba rendezettek.

A megállapításokat azok folyamatokra gyakorolt hatása alapján kell sorba rendezni, beleértve a belső kontrollrendszer hatékonyságára és eredményességére gyakorolt hatásukat is. A megállapítások rangsorolásának a megállapításra vonatkozó kockázat rangsorolásához kell igazodnia

A megfogalmazott megállapításoknak és következtetéseknek a folyamatokra és a szervezet működésének célkitűzéseire gyakorolt lehetséges kockázatát/hatását ugyancsak célszerű röviden ismertetni a jelentésben.

A jelentésben megfogalmazott megállapítások és következtetések alapján a belső ellenőröknek ajánlásokat, javaslatokat kell megfogalmazniuk a feltárt hiányosságok, gyengeségek kijavítására, vagy éppen a hatékonyabb, eredményesebb, gazdaságosabb működésre. A javaslatok kapcsán jelölni szükséges, hogy azok intézkedést igényelnek-e, vagy esetleg már az ellenőrzés során kijavításra kerültek.

Az ellenőrzési jelentés tartalmi követelményei

Az ellenőrzési jelentésnek tartalmaznia kell:

- a) az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- c) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését;
- d) a 21. § (3) bekezdésében meghatározott ellenőrzés típusát;
- e) az ellenőrzés tárgyát;
- f) az ellenőrzés célját;
- g) az ellenőrzött időszakot;
- h) a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét;
- i) az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat;
- j) vezetői összefoglalót;
- k) az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a köztük fennálló összefüggéseket;
- l) az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területért (vagy feladatért) felelős vezetők nevét, beosztását;
- m) a jelentés dátumát és az ellenőrzésben közreműködött ellenőrök, szakértők nevét és aláírását.

Az áttekinthetőség érdekében minden ellenőrzési jelentésnek egy standard formátumot kell követnie, amelyben az ellenőrzéshez kapcsolódó információk szerepelnek.

(4)). A vezetői összefoglaló része az ellenőrzési jelentésnek.

A **vezetői összefoglalónak** az ellenőrzéssel kapcsolatos legfontosabb információkat kell kiemelnie, úgy mint a főbb megállapítások, következtetések és javaslatok, valamint a vizsgált területről, folyamatról kialakított, összesített vélemény (Bkr. 41. §)

### **A belső ellenőrzési jelentés elkészítéséért felelős személy**

Mivel a vizsgálatvezető felelőssége az ellenőrzési jelentéstervezet, majd az ellenőrzési jelentés elkészítése, át kell tekintenie a munkalapokon szereplő, az ellenőrzés során tett megállapításokat, majd ezekre alapozva kell elkészítenie az ellenőrzési jelentés tervezetét. Az ellenőrzési jelentéstervezetnek tartalmaznia kell az ellenőrzött terület vezetőinek minden olyan válaszát, válaszára tett módosítást, amelyben az ellenőrzés során már megegyeztek.

Következő lépésként a belső ellenőrzési vezetőnek felül kell vizsgálnia az ellenőrzési jelentés tervezetét és az annak alapjául szolgáló munkalapokat, hogy megbizonyosodjon arról, minden megállapítás és következtetés pontos és bizonyítékokkal megfelelően alátámasztott.

Amennyiben egy belső ellenőr látja el a belső ellenőrzési vezető és vizsgálatvezetői feladatokat is önellenőrzés keretében kell fenti feladatokat ellátnia.

### **A jelentéstervezet megküldése egyeztetésre**

**Bkr. 42. § (1)** A külső szolgáltatóként közreműködő belső ellenőrzés a jelentés tervezetét, illetve annak kivonatát egyeztetés céljából megküldi az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének, továbbá annak, akire vonatkozóan a jelentéstervezet megállapítást vagy javaslatot tartalmaz (a továbbiakban együttesen: érintettek).

(2) Az érintettek észrevételeiket a jelentéstervezet kézhezvételétől számított 8 napon belül kötelesek megküldeni a belső ellenőrzési vezető részére.

(3) Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető a (2) bekezdésben meghatározottnál hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat.

(4) Soron kívüli ellenőrzés esetén a belső ellenőrzési vezető a (2) bekezdésben meghatározottnál rövidebb határidőt is megállapíthat.

(5) A jelentéstervezet megküldésére vonatkozó kísérő levélben fel kell hívni az ellenőrzött figyelmét arra, hogy a határidő elmulasztását egyetértésnek kell tekinteni és a nemleges választ is jelezni kell a határidőn belül, valamint az észrevételek megküldésével egy időben lehetősége van a 43. § (1) bekezdése szerinti egyeztető megbeszélés kezdeményezésére. A jelentéstervezetet e-mailen keresztül is meg lehet küldeni a címzetteknek. A jelentéstervezetre tett észrevételt szintén meg lehet küldeni elektronikusan is.

(6) Amennyiben az érintettek nem tesznek érdemi észrevételt a jelentéstervezetre, akkor a nemleges válaszukkal együtt - amennyiben a jelentéstervezet megállapításokat vagy javaslatokat tartalmaz az érintett szervezeti egység vonatkozásában - már az intézkedési tervet is elkészíthetik és megküldhetik az ellenőrzést végző szerv vagy szervezeti egység részére a megadott véleményezési határidőn belül.

(7) Az észrevétel elfogadásáról vagy elutasításáról a vizsgálatvezető dönt, amelyről az észrevételezési határidő lejártától számított 8 napon belül az érintetteknek írásbeli tájékoztatást ad és indokolja az el nem fogadott észrevételeket vagy kezdeményezi a 43. § (1) bekezdése szerinti megbeszélés összehívását.

(8) Az elfogadott észrevételeket a vizsgálatvezető átvezeti az ellenőrzési jelentéstervezeten. Az érintettek észrevételeit, illetve a vizsgálatvezető válaszát csatolni kell az ellenőrzés dokumentációjához.

### **Kísérőlevél tartalma az ellenőrzési jelentéstervezet megküldéséhez:**

- határidő (főszabályként 8 – max. 30 nap) az észrevételek megtételére, (lehetőleg dátummal, hogy egyértelmű legyen),
- a határidő elmulasztását egyetértésnek kell tekinteni, de
- a nemleges választ is jelezni kell határidőn belül (így elkerülhető a félreértés és több ellenőrzött esetén is számon tartható, hogy ki nem tett még észrevételt),
- az ellenőrzöttnek is lehetősége van az egyeztető megbeszélés kezdeményezésére, valamint

- nemleges válasz esetén akár már intézkedési terv is elkészíthető és megküldhető.

Az ellenőrzési jelentéstervezetben annak lezárásáig fel kell tüntetni a „Tervezet” szót.

A jelentéstervezet egyeztetése történhet elektronikus úton is, így módon gyorsítható az egyeztetés folyamata.

A Bkr. értelmében az érintetteknek az észrevételek megküldésével egy időben lehetősége van egyeztető megbeszélés kezdeményezésére.

### **Az egyeztető megbeszélés**

**Bkr. 43. § (1)** Amennyiben az érintettek részéről a megállapításokat vitatják, akkor egyeztető megbeszélést kell tartani, bármelyik fél kezdeményezésére.

(2) Az egyeztető megbeszélésen részt vesz a vizsgálatvezető, az ellenőrzést végző belső ellenőrök, az ellenőrzést végző szerv belső ellenőrzési vezetője, az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője, irányított szervnél végzett ellenőrzés esetén annak vezetője, valamint a vizsgálatban érintett egységek vezetői és szükség szerint más olyan személy, akinek meghívása a vizsgálat tárgya vagy megállapításai miatt indokolt. Az egyeztető megbeszélésről jegyzőkönyvet kell készíteni, amely tartalmazza a megbeszélés eredményét. A jegyzőkönyvet csatolni kell az ellenőrzési jelentéshez.

(3) Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető az észrevételek átvezetése után a jelentéstervezetet az érintetteknek ismételt megküldheti visszamutatás céljából 5 napos határidővel.

Az egyeztető megbeszélés jegyzőkönyvét csatolni kell az ellenőrzési jelentéshez, melyben be kell mutatni a fennmaradt vitás kérdéseket, álláspontokat.

Amennyiben az ellenőrzési jelentés jelentősen módosul az egyeztető megbeszélést követően, a belső ellenőrzési vezető ismételt megküldheti a jelentéstervezetet visszamutatás céljából.

### **Az ellenőrzés lezárása**

**Bkr. 2. § f)** *ellenőrzés lezárása*: egy adott ellenőrzés akkor tekinthető lezártnak, ha az ellenőrzési jelentést (vagy annak kivonatát) az ellenőrzést végző költségvetési szerv vezetője megküldte az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység részére (illetve annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz);

**Bkr. 2. § o)** *lezárt ellenőrzési jelentés*: a belső ellenőr által elkészített, az ellenőrzött szervezettel egyeztetett, az elfogadott észrevételek átvezetésével véglegzésre került és aláírt ellenőrzési jelentés;

**Bkr. 43. § (4)** Az ellenőrzési jelentést, illetve annak kivonatát a vizsgálatvezető és a vizsgálatot végző valamennyi ellenőr aláírását követően a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá és megküldi a költségvetési szerv vezetője részére.

**44. § (1)** A költségvetési szerv vezetője a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát megküldi:

a) irányított, illetve felügyelt költségvetési szerv ellenőrzése esetén az ellenőrzött szerv vezetőjének, illetve

b) saját szervezet ellenőrzése esetén az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének, továbbá

c) annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz, és szükség esetén felkéri az intézkedési terv elkészítésére.

(2) Amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az nem befolyásolja az ellenőrzés lezárását.

Az ellenőrzést végző költségvetési szerv vezetője levélben tájékoztatja a címzetteket az ellenőrzés lezárásáról, melyben megküldi a lezárt ellenőrzési jelentést és szükség esetén felkéri az ellenőrzöttet az intézkedési terv elkészítésére.

## **VII. Az ellenőrzések nyomon követése**

**Az ellenőrzések nyomon követése (Bkr. 46-47. §-ai)** az a folyamat, melynek keretében a költségvetési szerv belső ellenőrzése értékeli, hogy az ellenőrzött terület vezetői által az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások, következtetések és javaslatok kapcsán végrehajtott intézkedései megvalósultak-e, mennyire voltak megfelelőek, hatékonyak és időszerűek. Az ellenőrzési megállapítások nyomon követésének elsődleges eszközei:

A Bkr. előírásai szerint a BEK tartalmazza az ellenőrzési megállapítások hasznosításának nyomon követését, amely az alábbi folyamatokra terjed ki:

- az intézkedési terv elkészítésére vonatkozó eljárási szabályok, felelősök, határidők megjelölésével;
- intézkedési terv végrehajtásának nyomon követése;
- utóvizsgálat lefolytatása. Ha az ellenőrzött szerv, szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról meghatározott határidőn belül nem számol be és a 45. § (5) bekezdése alapján határidő hosszabbítást sem kért, a költségvetési szerv vezetője, illetve a belső ellenőrzési vezető utóellenőrzést kezdeményezhet a soron kívüli feladatokra tervezett kapacitásának a terhére.

**Bkr. 45. § (1)** Az intézkedési terv elkészítéséért, végrehajtásáért és a megtett intézkedésekről történő beszámolásért az ellenőrzött, valamint a javaslattal érintett szerv, illetve szervezeti egység vezetője felelős.

(2) Az intézkedési tervet a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével kell elkészíteni. Az intézkedési tervben az egyes feladatokhoz kapcsolódó határidőket úgy kell meghatározni, hogy azok számon kérhetőek legyenek. Amennyiben a feladat jellege egy éven túl mutat, akkor részfeladatokat, illetve részhatáridőket kell meghatározni, ahol értelmezhető.

(3) Az intézkedési tervet a lezárt ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított 8 napon belül kell elkészíteni és megküldeni a költségvetési szerv vezetője és a belső ellenőrzési vezetője részére. Indokolt esetben a külső szolgáltató javaslatára a költségvetési szerv vezetője ennél hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat.

(4) A költségvetési szerv vezetője az intézkedési terv jóváhagyásáról az intézkedési terv kézhezvételétől számított 8 napon belül - a külső szolgáltató véleményének kikérésével - dönt.

(5) Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtására, legfeljebb egy alkalommal - a határidő lejártát megelőzően - határidő, illetve feladat módosítást kérhet a költségvetési szerv vezetőjétől. A kérelem elfogadásáról vagy elutasításáról a költségvetési szerv vezetője - a külső szolgáltató véleményének kikérésével - dönt, és erről tájékoztatja az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt is.

(6) Az (5) bekezdésben meghatározott kérelem elbírálásának jogát a költségvetési szerv vezetője átruházhatja a külső szolgáltatóra is, aki rendszeresen beszámol a határidő módosítási kérelmekről és azok elfogadásáról vagy elutasításáról.

Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról az intézkedési tervben meghatározott legutolsó határidő lejártát követő 8 napon belül írásban beszámol a költségvetési szerv vezetője részére, és ezen beszámolót egyúttal tájékoztatásul megküldi a külső szolgáltató részére is. A beszámoló tartalmazza a megtett intézkedések rövid leírását, a végre nem hajtott intézkedések okát és esetlegesen a Bkr. 45. § (5) bekezdése alapján a határidő, illetve feladat módosítási kérelmet.

Amennyiben az ellenőrzött szerv, szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról az (1) bekezdésben meghatározott határidőn belül nem számol be és a 45. § (5) bekezdése alapján határidő hosszabbítást sem kért, a költségvetési szerv vezetője, illetve a belső ellenőrzési vezető utóellenőrzést kezdeményezhet a soron kívüli feladatokra tervezett kapacitásának a terhére.

A belső ellenőrzési vezető a Bkr. 46. § (1) bekezdésében meghatározott tájékoztatás alapján éves bontásban nyilvántartást vezet, amellyel a belső ellenőrzési jelentésekben tett megállapításokat, javaslatokat, a vonatkozó intézkedési terveket és azok végrehajtását nyomon követi.

(2) A (1) bekezdésben meghatározott nyilvántartásnak - az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével - tartalmaznia kell az ellenőrzési jelentésben szereplő javaslatot, az elfogadott intézkedési tervet, az intézkedési terv alapján végrehajtott intézkedések rövid leírását, és a végre nem hajtott intézkedések okát. Az intézkedések végrehajtására vagy elmaradására vonatkozóan a költségvetési szerv vezetője írásban nyilatkozik. A végre nem hajtott intézkedési feladatok tekintetében a végrehajtás elmaradásának okát is meg kell jelölni a nyilatkozatban.

Az intézkedési tervben foglalt feladatok végrehajtását nyomon kell követni. A végrehajtott intézkedések hatékonyságát szükség esetén utóvizsgálat keretében vagy a területet érintő következő ellenőrzés során felül kell vizsgálni.

Az utóvizsgálat hasonlít a hagyományos ellenőrzésre, azonban az ellenőrzési célok és az ellenőrzés tárgya szűkebb, csak az ellenőrzési jelentésben leírt hiányosságokra, valamint a kapcsolódó javaslatok végrehajtására terjed ki. Ugyanazt a tervezési, végrehajtási és jelentési eljárást kell követni egy utóvizsgálat elvégzése során, mint bármely más ellenőrzés során, figyelembe véve az alábbiakat:

- Az alapellenőrzés jelentésének megállapításait, következtetéseit és javaslatait át kell tekinteni annak meghatározása érdekében, hogy az utóvizsgálat mire terjedjen ki;
- Az intézkedés értékeléséhez használt ellenőrzési tesztelést és eljárást megfelelően meg kell tervezni;
- Szükség szerint helyszíni ellenőrzést kell végezni, és az elvégzett ellenőrzési munkát dokumentálni kell;
- A végrehajtás esedékességi dátumát igazolni kell, és ha szükséges, felül kell vizsgálni.

Ha a belső ellenőr az utóvizsgálat során megállapítja, hogy a korábbi ellenőrzés során feltárt hiányosságok megszüntetése érdekében nem történtek meg a megfelelő lépések, akkor arról a szervezet vezetőjét tájékoztatni kell.

## VIII. Beszámolás

**A Bkr. 48. § alapján az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével elkészített éves ellenőrzési jelentést, illetve összefoglaló éves ellenőrzési jelentés kell készíteni a belső ellenőrzési vezetőnek, amely jelentésnek az alábbiakat kell tartalmaznia:**

a) a belső ellenőrzés által végzett tevékenység bemutatása önértékelés alapján az alábbiak szerint:

aa) az éves ellenőrzési tervben foglalt feladatok teljesítésének értékelése;

- ab)* a bizonyosságot adó tevékenységet elősegítő és akadályozó tényezők bemutatása;
- ac)* a tanácsadó tevékenység bemutatása;
- b)* a belső kontrollrendszer működésének értékelése ellenőrzési tapasztalatok alapján az alábbiak szerint:
  - ba)* a belső kontrollrendszer szabályszerűségének, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének növelése, javítása érdekében tett fontosabb javaslatok;
  - bb)* a belső kontrollrendszer öt elemének értékelése;
  - c)* az intézkedési tervek megvalósítása.

Az éves ellenőrzési jelentés elkészítéséért a külső szolgáltató akkor felelős, ha folyamatos megbízása van ilyen esetben a beszámolót jóváhagyásra megküldi a jegyzőnek a tárgyévet követő év február 15-ig.

Amennyiben a külső szolgáltató csak eseti megbízásban látja el a belső ellenőrzést, abban az esetben a külső szolgáltató saját szervezete által ellátott belső ellenőrzési adatait megküldi a beszámoló készítéséhez és ebből a Jegyző készíti el a beszámolót.

Az éves ellenőrzési jelentést a Bkr. 48. §-ának megfelelően a belső ellenőrzési vezető az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével készíti el

## **IX. Az ellenőrzési dokumentumokkal kapcsolatos előírások**

A külső szolgáltató az ellenőrzések megindítása előtt köteles a költségvetési szervtől iktatószámot kérni az ellenőrzésre. Az ellenőrzés iktatószáma főszám, amelynek alszámai idősorrendben kerülnek feltüntetésre az ellenőrzés dokumentumain. Az ellenőrzéssel kapcsolatban készített, illetve az ellenőrzött szervtől beérkező dokumentumokat alszámmal az ellenőrzési vezető látja el. Az intézkedési terv megérkezését követően a főszámhoz tartozó valamennyi ügyiratot átadás-átvétel elismerése mellett átad a költségvetési szerv ügyiratainak iktatását végző dolgozónak. A költségvetési szerv saját ügyirat nyilvántartási őrzési szabályainak megfelelően gondoskodik az átadott dokumentumok megőrzéséről.

A külső szolgáltató belső ellenőrnek az elvégzett ellenőrzési munkáról minden fontos információt és adatot dokumentálni kell, amelyek bizonyítékkul szolgálnak a megállapítások és következtetések, a vélemények alátámasztásához, valamint igazolják, hogy az ellenőrzést a Bkr. által előírt követelményeknek megfelelően végezték el. Az ellenőrzési munka dokumentálása a belső ellenőr által az ellenőrzési munka végrehajtásáról készített, illetve az ellenőrzési munka során szerzett és megőrzött írásos és/vagy elektronikus dokumentumokban történik, amelyeket összefoglalóan munkadokumentumoknak nevezünk.



## **Az ellenőrzési dokumentumokhoz való hozzáférés**

Az ellenőrzési mappa, beleértve az ellenőrzési munkalapokat, az iktatásra történő átadást követően a költségvetési szerv birtokában maradnak az ellenőrzést követő időszakban. Biztosítani kell, hogy a belső ellenőrzési vizsgálatok irataihoz való hozzáférés illetéktelen személyek számára ne legyen lehetséges. Minden olyan kérést, amely ellenőrzési anyagokhoz való hozzáférésre irányul, a költségvetési szerv vezetőjéhez kell címezni, aki felelős az ellenőrzési dokumentumokhoz való hozzáférés felügyeletéért.

A költségvetési szerv vezetése, a szervezet más tagjai, vagy külső fél (pl. külső ellenőrök) kérhetik az ellenőrzési iratokhoz (beleértve a munkalapokat, jelentéseket, terveket, egyéb iratokat stb.) való hozzáférést, mert ez elengedhetetlen lehet az ellenőrzési megállapítások és javaslatok igazolásához vagy megmagyarázásához, illetve az ellenőrzési dokumentumok más célra történő felhasználásához. Ezeket a hozzáférési kérelmeket a költségvetési szerv vezetőjének kell jóváhagynia, de abban az esetben, ha a hozzáférési kérelem külső féltől érkezik, a szervezet vezetőjének szintén jóvá kell hagynia.

## **X. A tanácsadó tevékenység**

A költségvetési szerv vezetője részére nyújtott olyan hozzáadott értéket eredményező szolgáltatás, amelynek jellegét és hatókörét a belső ellenőrzési vezető és a költségvetési szerv vezetője a megbízáskor közösen írásban vagy szóban határozza meg anélkül, hogy a felelősséget magára vállalná a belső ellenőr.

A belső ellenőrök olyan folyamatok tekintetében is végezhetnek tanácsadó tevékenységet, ahol korábban felelős szerepük volt. A tanácsadó tevékenység független egy esetleg később elrendelt ellenőrzéstől.

**Bkr. 21. § (4)** A tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok lehetnek különösen:

a) vezetők támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével;

b) pénzügyi, tárgyi, informatikai és humán erőforrás-kapacitásokkal való ésszerűbb és hatékonyabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás;

c) a vezetőség szakértői támogatása a kockázatkezelési és szabálytalanságkezelési rendszerek és a teljesítménymenedzsment rendszer kialakításában, folyamatos továbbfejlesztésében;

d) tanácsadás a szervezeti struktúrák racionalizálására, a változásmenedzsment területén;

e) konzultáció és tanácsadás a vezetés részére a szervezeti stratégia elkészítésében;

f) javaslatok megfogalmazása a költségvetési szerv működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében, a költségvetési szerv belső szabályzatainak tartalmát, szerkezetét illetően.

**A tanácsadói tevékenység lehetséges kategóriái a következők:**

- **Hivatalos tanácsadói megbízások:** előre tervezettek, írásbeli megállapodás szükséges, akár a belső ellenőrzés, akár külső szolgáltató végzi a tanácsadói tevékenységet.
- **Informális tanácsadói megbízások:** rutin tevékenység, mint pl. részvétel állandó bizottságokban, határidős projektekben, ad-hoc megbeszéléseken, véleményezés, valamint rutinszerű információcsere.
- **Speciális tanácsadói megbízások:** részvétel egy, a szervezetet érintő speciális projekt megvalósításának egyes szakaszaiban, pl. szervezetek összeolvadása, szétválása, más szervezet által ellátott feladatok átvétele, komplex rendszerek átalakítása.
- **Sürgősségi tanácsadói megbízások:** részvétel egy katasztrófát vagy más jelentős költségvetési hatású eseményt követő, a működések helyreállításaival vagy fenntartásával foglalkozó munkacsoportban, melyet átmeneti időszakokra szóló segítség nyújtásával, speciális és szokatlan határidejű feladattal bíztak meg.

Az **IIA Normákhoz** kapcsolódó fogalomjegyzék a tanácsadói szolgáltatásokat a következőképpen határozza meg:

"Tanácsadói szolgáltatások: Tanácsadás és az ügyfelek számára nyújtott ehhez kapcsolódó szolgáltatások, amelyek jellegét és hatókörét az ügyféllel kötött megállapodás határozza meg, és amelyek hozzáadott értéket eredményeznek és javítják a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatait anélkül, hogy a belső ellenőr operatív felelősséget vállalna át. Ilyen tevékenységek például a konzultáció, javaslatok megtétele, szakmai segítség és az oktatás."

**Az éves tervezés során** – amennyiben ez lehetséges – a tanácsadói feladatokat ugyanolyan alapossággal és részletességgel ajánlott megtervezni, mint a bizonyosságot nyújtó ellenőrzési feladatokat.

Az előre nem tervezett tanácsadói megbízásokat a soron kívüli ellenőrzési kapacitás terhére kell elvégezni, szükség esetén módosítani kell az éves ellenőrzési tervet.

Amennyiben a Belső Ellenőrzési Alapszabály nem tartalmaz korlátozásokat, a **tanácsadói feladat elfogadása előtt az alábbi értékelést célszerű lefolytatni:**

- Annak felmérése, hogy a tanácsadással érintett folyamat, feladat, vagy működési funkció milyen jelentőséggel bír a szervezet számára (pl. költségvetési bevételre és kiadásra gyakorolt hatás, jó hírnévre gyakorolt hatás, költségvetési alapfeladat vagy éppen vállalkozói feladat, kiszervezett vagy belső erőforrással ellátott feladat, stb.).
- Annak előzetes felmérése, hogy a tanácsadással érintett területre, annak kockázatosságára, belső kontrollrendszerének megfelelőségére, stb. vonatkozóan rendelkezik-e már a külső szolgáltató valamilyen ismerettel (pl. korábban lefolytatott belső vagy külső ellenőrzések, egyéb felmérések).

- A tanácsadói feladat lefolytatásához szükséges erőforrások (időtartam, emberi erőforrás, szükséges kompetenciák, képességek, stb.) felmérése. Amennyiben a felmérés alapján a belső ellenőrzés nem rendelkezik a tanácsadói feladat elvégzéséhez szükséges erőforrásokkal (akár egyéb ellenőrzési feladatokkal való leterheltség, akár kompetencia vagy képesség hiányában), ezt jelezni kell a felső vezetés felé.
- Annak vizsgálata, hogy a feladat ellátásával nem sérül-e a külső szolgáltató belső ellenőrök függetlensége és objektivitása.

Az értékelés eredményét meg kell vitatni a költségvetési szerv vezetőjével. A tanácsadói feladat belső ellenőrök által történő elvállalásáról vagy éppen elutasításáról a költségvetési szerv vezetőjével közösen célszerű döntést hozni.

A hivatalos **tanácsadói feladatok munkaprogramjainak** célszerű tartalmazniuk:

- a feladat célkitűzéseit,
- a tanácsadói feladat hatókörét,
- a célkitűzés megvalósításához szükséges és alkalmazandó módszert,
- a feladat végrehajtásához szükséges (ellenőri) kapacitást,
- a feladat tervezett ütemezését,
- a feladat időigényét,
- a jelentés vagy egyéb záródokumentum elkészítésének határidejét.

A tanácsadói feladat hatókörének meghatározásakor a külső szolgáltató belső ellenőrök növelhetik vagy csökkenthetik azt a vezetés igényeinek megfelelően. Ugyanakkor a belső ellenőrnek is meg kell győződnie arról, hogy a munka tervezett hatóköre alkalmas lesz arra, hogy a feladat célkitűzései teljesüljenek. A tanácsadói feladat célkitűzéseit, hatókörét és feltételeit időről időre felül kell vizsgálni és a munkavégzés folyamán a szükséges kiigazításokat meg kell tenni.

A belső ellenőrzés által végzett tanácsadó tevékenység dokumentálásának célja:

- az elvégzett munka átláthatóságának növelése,
- a tanácsadó tevékenység eredményességéhez való hozzájárulás,
- az elvégzett munka eredményeinek és az azok alapján megszületett javaslatoknak a dokumentálása, a rendszerezés és a visszakereshetőség érdekében,
- a tanácsadói feladat eredményei és javaslatai megalapozottságának biztosítása.

A belső ellenőrnek a tanácsadó tevékenység célkitűzéseinek eléréséhez és munkaprogramja végrehajtásához szükséges információkat azonosítani és értékelnie kell, valamint valamennyi, az eredményeket, javaslatokat, illetve az esetlegesen feltárt kockázatokat és kontroll-hiányosságokat alátámasztó információt köteles dokumentálni és nyilvántartani.

### **Az elvégzett tanácsadói feladatokról szóló nyilvántartás:**

- a tanácsadói feladat elvégzéséről szóló jelentés összeállításának alapját képezi,
- bizonyítékkul szolgál az eredmények, javaslatok, esetlegesen feltárt kockázatok és kontroll-hiányosságok alátámasztásához;
- dokumentálja, hogy a tanácsadói feladat célkitűzéseit hogyan valósították meg;
- igazolja, hogy a tanácsadói feladatokat a vonatkozó standardok ajánlásai, továbbá a felső vezetői megbízás (szerződés, munkaprogram) által előírt követelményekkel összhangban végezték el;
- szükség esetén elősegíti a külső felek által történő áttekintést,
- segíti a belső ellenőrzésben dolgozó munkatársak szakmai fejlődését.

### **A tanácsadói feladat eredményeiről szóló tájékoztatás**

A külső szolgáltató belső ellenőrzésnek tájékoztatnia kell a költségvetési szerv vezetőjét a tanácsadói megbízás eredményeiről. A tájékoztatás formai és tartalmi követelményeit a tanácsadó tevékenység végzésére vonatkozó felkérés tartalmazza.

A tanácsadó tevékenység elvégzéséről szóló jelentésben az alábbiakra ajánlott kitérni:

- a tanácsadói megbízásra való hivatkozás,
- a tanácsadói feladat címe, száma, célja, tárgya, a tanácsadói feladatot elvégző személyek neve,
- a tanácsadói feladat végrehajtásának módszere,
- az eredmények bemutatása,
- a tanácsadói feladat elvégzése során feltárt jelentős kockázatok, kontroll hiányosságok, ajánlások

A tanácsadói feladatok elvégzéséről jelentést kell készíteni.

A belső ellenőrzési vezető köteles nyilvántartást vezetni valamennyi, a belső ellenőrzés által elvégzett munkáról és gondoskodni az ellenőrzési és tanácsadói feladatokhoz kapcsolódó dokumentumok irattározás céljából történő átadásáról. A költségvetési szerv vezetője gondoskodik az átadott dokumentumok megőrzéséről. A tanácsadó tevékenység dokumentálása a belső ellenőr által készített, illetve a tanácsadói munka során szerzett és megőrzött írásos és/vagy elektronikus feljegyzésekben,

### **A tanácsadó tevékenység eredményeinek hasznosítása, nyomon követés**

A tanácsadó tevékenység eredményeinek figyelemmel kísérésének célja egyfelől a javaslatok hasznosulásának nyomon követése, másfelől a belső ellenőrök által feltárt esetleges kockázatok, kontroll-hiányosságok kijavításának figyelemmel kísérése. Mindemellett a tanácsadói feladatok eredményeinek nyomon követése kiegészítő információkkal szolgálhat a belső ellenőrzés számára a stratégiai és az éves tervezés folyamatában, a kockázatosnak ítélt területek azonosításában, a kockázatelemzés során.

Az éves (összefoglaló) ellenőrzési jelentésekben kell beszámolni a tárgyévben végzett tanácsadó tevékenységről, a Bkr. és a Terv és Beszámoló Útmutató alapján.

## **XI. A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok**

A külső szolgáltató által végzett belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító eljárásoknak a következőkre kell kiterjedniük:

- a nemzetközi standardoknak, a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardoknak és a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódexnek való megfelelés;
- a belső ellenőrzési tevékenység alapszabályának, céljainak, célkitűzéseinek, szabályzatainak és eljárásainak megfelelése;
- hozzájárulás a szervezet belső kontrollrendszerének fejlesztéséhez;
- az alkalmazandó jogszabályok és egyéb előírások betartása;
- a legjobb gyakorlatok elfogadása és alkalmazása;
- összességében annak értékelése, hogy a belső ellenőrzési tevékenység ad-e hozzáadott értéket és fejleszti-e a szervezet működését.

A külső szolgáltató felelőssége, hogy biztosítsa az ellenőrzési tevékenység megfelelő szakmai-vezetői minőségbiztosítását. A minőségbiztosítás kiterjed:

- a tervezésre,
- az ellenőrzésre történő felkészülésre,
- az ellenőrzés lefolytatására,
- a munkalapok használatára,
- az ellenőrzési jelentés elkészítésére,
- az eredmények közlésére, valamint
- a javaslatok végrehajtásának nyomon követésére egyaránt.

### **Mentorálás**

A Bkr. a szakmai gyakorlat alóli felmentés lehetőségének biztosításával lehetővé teszi, hogy tehetséges – felsőfokú iskolai végzettséggel rendelkező – pályakezdők felvételt nyerhessenek és belső ellenőrként el tudjanak helyezkedni. A kezdetekben, a szükséges szakmai gyakorlat megszerzéséig egy tapasztaltabb kolléga mentori segítsége nagyban hozzájárulhat a későbbi munka minőségileg és szakmailag is megfelelő ellátásához. A mentorálás fontos eleme a folyamatos konzultáció. A költségvetési szerv hozzájárul, hogy a külső szolgáltató tevékenységében - mentorálás keretében - felsőfokú végzettséggel rendelkező pályakezdő is részt vehessen.

## **1. sz. melléklet**

### **Elvárt kompetenciák belső ellenőrzésben résztvevők felé:**

#### **I. Belső ellenőrzési vezető az lehet aki rendelkezik**

##### **A) AZ ALÁBBI ISKOLAI VÉGZETTSÉGEK VALAMELYIKÉVEL:**

- a) jogász, közgazdász, okleveles közgazdász, gazdaságinformatikus, informatikus közgazdász, igazgatásszervező, közigazgatás-szervező, okleveles közigazgatási szakértő, okleveles közigazgatási menedzser végzettséggel vagy olyan főiskolai vagy egyetemi végzettséggel, amely **a könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartásba vételéről szóló kormányrendelet** szerinti nyilvántartásba vételt lehetővé teszi, vagy
  - b) gazdasági mérnöki szakképzettséggel, vagy
  - c) az *a)* és *b)* pontba nem tartozó felsőfokú iskolai végzettséggel és
    - ca) okleveles pénzügyi revizori,
    - cb) pénzügyi-számviteli szakellenőri,
    - cc) ellenőrzési szakelőadó,
    - cd) okleveles könyvvizsgálói,
    - ce) költségvetési ellenőri,
    - cf) mérlegképes könyvelői,
    - cg) a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének okleveles belső ellenőri (CIA),
    - ch) az Information Systems Audit and Control Association (ISACA) Nemzetközi Szervezetének okleveles informatikai rendszerellenőri (CISA),
    - ci) közigazgatási gazdálkodási és ellenőrzési szakértői,
    - cj) felsőfokú költségvetési,
    - ck) felsőfokú államháztartási,
    - cl) államháztartási gazdálkodási és ellenőrzési,
    - cm) elektronikus információbiztonsági vezetői,
    - cn) integritás tanácsadói szakképesítéssel,
- és az *a)* és *c)* pont szerinti esetben legalább két éves, a *b)* pont szerinti esetben legalább öt éves ellenőrzési, költségvetési, pénzügyi, számviteli vagy az adott költségvetési szerv tevékenységi körébe tartozó területen szerzett szakmai gyakorlattal rendelkezik.

##### **B) LEGALÁBB ÖTÉVES SZAKMAI GYAKORLATTAL RENDELKEZIK**

---

##### **C) SZEREPEL AZ ÁLLAMHÁZTARTÁSÉRT FELELŐS MINISZTER ÁLTAL A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG VÉGZÉSÉRE JOGOSULTAKRÓL VEZETETT NYILVÁNTARTÁSBAN**

## 2. számú melléklet – Hatáskör mátrix

Felelősség		Szervezet vezetője	Belső ellenőrzési vezető	Vizsgálatvezető	Belső ellenőrzési munkatárs
J: jóváhagyó; V: végrehajtó; K: közreműködő					
1	A szervezet feladatai teljesítésének és döntései meghozatalának támogatása a meglévő és javasolt működési folyamatok és eljárások ellenőrzési környezetének állapotáról kialakított belső és független vélemény nyújtásával.		J/V	V	V
2	A belső ellenőrzési feladatok végrehajtása kizárólag szakmai szempontok alapján a belső ellenőrzési alapszabályban és a kézikönyvben lefektetett, nemzetközi és hazai belső ellenőrzési standardoknak megfelelően.		J/V	V	V
3	A belső ellenőrzés által végzett tevékenységek tervezése és koordinációja.	J	V		
4	A belső ellenőrzési kézikönyv elkészítése és felülvizsgálata.	J	V		
5	A belső ellenőrzés tevékenységéről rendszeres jelentés készítése és megküldése	J	V	K	K
6	A belső ellenőrzés képviselője külső szervek és szakértők felé.	J	V		
7	A belső ellenőrök szakmai képzése és fejlesztése egy szakértő ellenőrzési csapat fenntartása érdekében, akik megfelelő tudással, képességekkel és gyakorlattal rendelkeznek.		J/V	K	K
8	A belső ellenőrök éves teljesítményének értékelése.	J	V		
9	Az éves ellenőrzési terv végrehajtása, beleértve a soron kívüli és terven felüli ellenőrzéseket is.		V	K	K

Felelősség		Szervezet vezetője	Belső ellenőrzési vezető	Vizsgálatvezető	Belső ellenőrzési munkatárs
J: jóváhagyó; V: végrehajtó; K: közreműködő					
10	Az ellenőrzések megállapításainak jelentése a szervezet vezetője részére, beleértve a feltárt csálások és szabálytalanságok gyanújának azonnali jelentését.		V	K	K
11	Minden befejezett ellenőrzésről nyilvántartás vezetése és nyomon követése.		V		
12	Stratégiai ellenőrzési terv elkészítése, aktualizálása		V		
13	Az éves tervezés előkészítése.	J	V		
14	Az éves kockázatelemzés elvégzése.	J	V		
15	A kockázatelemzés eredményével összhangban a stratégiai és éves ellenőrzési tervek elkészítése.		V		
16	Az ellenőrzéshez kapcsolódó adminisztratív feladatok ellátása, pl. a megbízólevél elkészítése, az ellenőrzésmegkezdéséről szóló értesítő levél elkészítése és elküldése.		J/V		
17	Az ellenőrzött területhez vagy folyamathoz kapcsolódó ellenőrzési stratégia meghatározása.		J/V	V	K
18	Az ellenőrzés hatókörének meghatározása, amely megfelelően kielégíti az ellenőrzés célkitűzéseit.		J/V	V	K
19	Az ellenőrzési célkitűzések eléréséhez szükséges erőforrás-allokáció meghatározása.		J/V	K	K
20	Az ellenőrzési program elkészítése.		J/V	V	K
21	A helyszíni munka elvégzése, beleértve az interjúkat és a folyamat vizsgálatokat, bizonyítékok gyűjtését és nyilvántartását, illetve a dokumentációs irányelvekkel összhangban a munkalapok fejlesztése.		J/V	V	V
22	A teljes ellenőrzési folyamat során folyamatos kommunikáció az ellenőrzött területtel (ellenőrzést megelőző értesítés, nyitó megbeszélés, előrehaladási (státusz) megbeszélés, záró megbeszélés).		J/V	V	K



Felelősség		Szervezet vezetője	Belső ellenőrzési vezető	Vizsgálatvezető	Belső ellenőrzési munkatárs
J: jóváhagyó; V: végrehajtó; K: közreműködő					
23	Az ellenőrzési jelentés elkészítése.		J/V	V	K
24	Az ellenőrzési jelentés lezárása és megküldése.		V	V/K	K
25	Az intézkedési tervek megvalósulásának nyomon követése.		J/V	K	K
26	Az ellenőrzést követő felmérő lap kiküldése, összegyűjtése és értékelése.		J/V	V	K
27	A folyamatos minőségbiztosítási ellenőrző lista kitöltése annak biztosítása érdekében, hogy minden ellenőrzési lépést elvégeztek.		J/V	V	K

### 3. számú melléklet – Kockázatelemzési modell

A belső ellenőrzés tervezését megalapozó kockázatelemzés során szervezeti folyamatokat vetünk alá átfogó elemzésnek és értékelésnek, valamilyen meghatározott szempontrendszer (pl. folyamatokhoz rendelt kockázati tényezők elemzése, értékelése).

A kockázatelemzés elsődleges célja, hogy az egyes folyamatokban rejlő kockázatokat, vagyis a kedvezőtlen vagy nem kívánt esemény bekövetkezésének valószínűségét mérlegelje és valószínűsítse. A folyamatokban rejlő kockázatok ugyanis veszélyeztethetik a működési célkitűzéseket, vagy a teljesítmény kritériumok elérését, éppen ezért a kockázatelemzés egyes módszerei a belső ellenőrzés teljes hatókörét érintően alkalmazhatók.

Minden szervezetet egy meghatározott cél (vagy célok) érdekében hoztak létre, illetve hogy működésével egy meghatározott célt (vagy célokat) szolgáljon. Ezek megvalósítása vagy teljesítése során azonban olyan tényezők is szerepet játszanak, amelyek bekövetkezése és hatása bizonytalan. Bizonytalanságuk a szervezet működésének, felépítésének összetettségéből, illetve a környezet (gazdasági, társadalmi, politikai, természeti stb.) összetettségéből és kiszámíthatatlan változásaiból fakad.

*A kockázatkezelés szempontjából* a kockázat azt a lehetőséget jelenti, hogy egy esemény vagy intézkedés befolyásolja a szervezet azon képességét, hogy célkitűzéseit elérje. Kockázatok egyaránt eredhetnek annak eshetőségéből, hogy a lehetőségeket nem realizálják, és annak lehetőségéből, hogy a hátrányos események bekövetkeznek.

*A kockázat, mint pozitívum*

*A kockázat, mint fogalom általában negatív kategóriaként jelenik meg azonban a kockázat nem csak negatív, hanem pozitív is lehet (felfogható a bekövetkező események várható érték körüli szórásaként is). Így a kockázat fogalmát úgy is meghatározhatjuk, hogy mindazon események összessége, amelyek bekövetkezési lehetősége hatással van egy szervezet céljai elérésére.*

*A kockázat hatása szerint két csoportba sorolható:*

- *negatív kockázat*
- *pozitív kockázat*

*Mindez természetesen csak egy a lehetséges megközelítések közül, a COSO modellje pl. a negatív irányú eseményeket kockázatnak, a pozitív irányú behatásokat lehetőségnek definiálja.*

#### **Kockázati kategóriák**

Egy terület tényleges vagy potenciális kockázatának értékeléséhez véleményt kell alkotni az adott terület kulcsfontosságú tényezőinek meghatározása és mérlegelése alapján, amelyek az elvégzett tevékenységekkel, a létező kontrollrendszerekkel, múltbéli és valószínűsíthető jövőbeli eseményekkel, a működési környezettel stb. kapcsolatosak. A pénzügyi és gazdasági tényezők ebben a folyamatban általában nagyobb hangsúllyal jelennek meg, hiszen általában a pénzügyi kockázatot és a műveletek nagyságrendjét jól jellemzik.

A kockázati kategóriák osztályozása az Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatal és a hivatalt létrehozó önkormányzatok valamint az önkormányzatok költségvetési szerveinél az alábbiak szerint történt meg:

<b><i>A működőképesség megőrzésének kockázatai</i></b>	A folyamatok milyen szervezeti keretek között kerülnek lefolytatásra, ezek a szervezetek mennyire stabilak, illetve mennyire biztosítják a feladat hatékony, gazdaságos és eredményes ellátását
<b><i>A szakmai tevékenység színvonalának és teljesítmény emelésének kockázatai</i></b>	A folyamatokat determináló jogszabályok, önkormányzati rendeletek, határozatok milyen gyakran változnak, mennyire hatnak a folyamat lépéseire a jogszabályváltozások, támogatják-e a szakmai tevékenység hatékonyságát
<b><i>A folyamatok jövőre gyakorolt pozitív hatásának kockázatai</i></b>	műveletek mérete, komplexitása, műszaki jellege, láthatósága, érzékenysége, stabilitása; változás mértéke és valószínűsége
<b><i>Teljesítmény mutatók változása</i></b>	Alapvetően a tevékenységet jellemző mennyiségi teljesítménymutatók változását, (ellátotti létszám, ügyiratszám stb), de a bevétel volumene, kiadások, készpénz összege, a művelet értéke a szervezet számára is teljesítménymutatót jelent
<b><i>Humán erőforrás képzettségi és tapasztalatsági mutató emelésének kockázatai</i></b>	A folyamatokat irányítók végzők képzettségének, képesítésének és tapasztaltságának hatása az, hatékonyságra, eredményességre. A képzettségi szint emelésével elérhető hatékonyság növekedés kockázatai
<b><i>Belső kontroll működtetésének kockázatai</i></b>	a problémák megelőzésére, észlelésére és korrigálására, a rendszerek gyengeségeinek kiemelésére és kijavítására, a kellemetlen események kezelésére és a célkitűzések elérésének elősegítésére tervezett belső kontrollok megléte és eredményessége.
<b><i>Vagyongazdálkodás kockázatai</i></b>	A folyamatoknál korábbi ellenőrzések során megállapított hiányosságok hatása a hatékonyságra, gazdaságosságra és eredményességre
<b><i>Pénzgazdálkodás kockázatai</i></b>	A megállapított hiányosságok, pontatlanságok, a kulcsfontosságú jóváhagyó kontrollok működésének megbízhatósága, végső soron a pénzügyi veszteségek csökkentése.

### **Kockázatelemzés**

A kockázat értékelése alapvetően a fent említett, különféle tényezők kvalitatív minősítésére alapul, amely a tapasztalatokra és a rendelkezésre álló információkra támaszkodó megítélést eredményez.

## Kockázatelemzési modell

A belső ellenőrzés alapvető célja, hogy értékelje a kontrollokat abból a szempontból, hogy az azok milyen hatékonyan csökkentik, vagy kezelik a kockázatokat. A kockázatok azonosítása előfeltétele a belső ellenőrzési tervezésnek és a belső ellenőrzési program kialakításának.

**A kockázatok két alaptípusát különböztethetjük meg:**

- **működési környezet kockázatai** – a működés, tevékenység kontrollkörnyezetében eredő okból bekövetkező hiba kockázata,
- **belső kontrollrendszer kockázatai** – más néven személyzeti vagy szervezeti kockázatok; Annak kockázata, hogy a hibákat a szervezet kontrollrendszerével nem előzik meg, nem azonosítják vagy nem javítják ki.

### Működési környezet kockázatai

Az alábbi felsorolás a legtipikusabb működési környezeti kockázatokat nevesíti:

- bonyolult szabályozás, a szabályok száma sok, azok természete bonyolult, a szabályok félreértelmezése vagy alkalmazásuk során elkövetett hiba kockázata nagy, (gyakori jogszabály és ebből eredően gyakori belső szabályozási változások)
- a költségvetési szerv bonyolult működése, (sok jogszabályt kell alkalmazni a folyamat végrehajtása során)
- a költségvetési szektor egésze működésének hatékonysága, eredményessége és gazdaságossága, (teljesítménymutatók változása)
- bizonyos tevékenységek ellátásában közvetítők, harmadik személyek vesznek részt (ezek lehetnek költségvetési, részben állami vagy magáncégek), szemben az olyan megoldással, amikor ugyanezen a tevékenységeket egy végrehajtó hatóság látja el. (humán erőforrás képzettsége és szakmai gyakorlata)

### Belső kontrollrendszer kockázatai

Az irányítási és ellenőrzési rendszerek a kontrollkörnyezet leképezéseként jönnek létre és működnek az adott szervezeten belül.

### Strukturális tényezők

A strukturális tényezők azt a módot jelentik, ahogy az adott szervezet a kontrollfolyamatait kialakítja, irányítja. Ezek a következők:

- *Szervezetrendszer* – a különböző szervezeti egységek, egymás közötti kapcsolatuk és a kapcsolattartás (beszámolás, jelentés, utasítás) irányának világos bemutatása diagram formájában. (SZMSZ)
- *Felelősségi körök delegálása az alkalmazottak felé* – az a mód, ahogyan a szervezet delegálja és megosztja a felelősségi köröket, feladatokat az alkalmazottak között. (Munkaköri leírás)
- *Beszámolás, jelentéstétel* – ( a rendszeres és következetes beszámoltatás)
- *Döntéshozatali szintek* – az a mód, ahogyan a szervezet megosztja a felelősségi köröket, feladatokat az alkalmazottak között a különböző szervezeti szinteknek megfelelően. (hatásköri lista, belső szabályzatok)
- ~~*Belső ellenőrzés* – a szervezet rendelkezik hatékony és funkcionálisan független belső ellenőrzéssel.~~

### A folyamatban rejlő tényezők

Ezek az elemek a szervezet kontrollrendszerének tényleges eljárási lépéseit, folyamatait foglalják magukban. Mivel ezeket a folyamatokat emberek működtetik, ezért a folyamatok hatékonysága nagyrészt attól függ, hogy a felelős munkatársak mennyire kompetensek, felkészültek a teljesítendő feladatokra. Ebben a tárgykörben a következő kérdéseknek kell megkülönböztetett figyelmet szentelni:

- *Munkatársak szakmai tapasztalata* – képzetlen vagy ideiglenes jelleggel alkalmazott munkaerő, a rövid szakmai tapasztalat növeli a hiba kockázatát, ez a nagy fluktuáció esetén jellemző probléma.
- *Képesítés, képzés* – a szakértő munkatársak különleges képesítést vagy képzést igényelnek (például: mérlegképes könyvelők, gazdasági vezetők kötelező továbbképzésen történő részvétele)
- *Eljárási szabályok* – a szervezetnek dokumentálnia kell eljárás rendjeit és az alkalmazásukért felelős személyeket.

### **Korábbi belső ellenőrzések**

A működési környezet és a kontrollrendszer kockázatainak értékelése mellett a belső ellenőrnek a következő szempontokat is mérlegelnie kell:

- *Korábbi hiba ténye* – amennyiben előfordultak ilyenek a múltban, illetve más, kritikus hangvételű szakértői jelentés született, ezek fokozott kockázatra utalnak.
- *Korábbi belső ellenőrzés* – korábbi ellenőrzések megállapításai, függően azok tartalmától, fokozottabb (kritikus megállapítások) vagy jelentéktelenebb (problémamentes megállapítások) kockázati helyzetet jelezhetnek.
- *Belső ellenőrzési környezet* – rendszeres és hatékony belső ellenőrzések segítenek az ellenőrnek a kockázatok azonosításában. A rendszertelen és nem megfelelő ellenőrzések következtében nem állhat rendelkezésre információ a kontrollrendszer hatékonyságáról. Ezért elsőbbséget élveznek az olyan témák belső ellenőrzései, amelyeket nem ellenőriztek rendszeresen vagy a közelmúltban.

### **Kockázatelemzési modell**

A javasolt kockázatelemzés különböző lépések, elemzési szintek figyelembe vételével valósulhat meg. Az alábbi diagram a fentiek alapján azt szemlélteti, hogy a főfolyamat, alfolyamatok és elemzési kritériumok miként kapcsolódnak a kockázat elemzés alkalmával.

## A kockázatelemzés lépései

### **1. Meg kell határozni a költségvetési szerv főfolyamatait**

### **II. meg kell határozni a főfolyamatok alfolyamatait**

### **III. Meg kell határozni az alfolyamatok kockázatait**

A szintek, lépések számát a belső ellenőrzés határozza meg a kockázatelem-zéssel érintett tevékenység, folyamatok jellemzőire tekintettel. Az alábbi példa egy 3 lépésből álló modellt mutat be:

- Első szint (I): a költségvetési szerv magas kockázatú *főfolyamatainak/főtevékenységeinek* azonosítása.
- Második szint (II): az első szinten azonosított minden egyes főfolyamat/főtevékenység vonatkozásában az ellenőrizni kívánt *alfolyamatoknak*, a főfolyamat tervezett ellenőrzés szempontjából releváns elemének kiválasztása.
- Harmadik szint (III): egységes elemzési kritérium rendszer (*szempontrendszer*) kialakítása és következetes alkalmazása.

### **Kockázati tényezők az egyes szinteken**

A belső ellenőrzés a fentiek alapján meghatározza a folyamatokhoz tartozó kockázati tényezőket. A kockázati tényezők kapcsán meg kell jegyezni a következőket:

- Az ellenőröknek úgy kell azonosítaniuk a kockázatokat, hogy azok az adott folyamathoz kifejezetten kapcsolódjanak.
- Valamely folyamat kapcsán alkalmazott kockázati tényező nem feltétlenül értelmezhető egy másik folyamat esetén (például: árfolyam kockázat nem értelmezhető humán erőforrás folyamatok esetén).
- A belső ellenőrzés minden folyamat általános jellemzőit figyelembe kell, hogy vegye a kockázati szempontok meghatározásánál.

### **A kockázatok mértékének meghatározása**

#### ***A kockázati szempontok mérése***

Az alábbi táblázat a kockázati szempontok mérésének módszerét mutatja be. Minden egyes kockázati szemponthoz 1-től 5-ig terjedő kockázati mérőszámot rendel a súlyosságnak megfelelően („1” a legalacsonyabb, „5” a legsúlyosabb). Ez a kockázat mérési eljárás a belső ellenőr szakmai értéktéletén alapul, amelyet az értékelése időpontjában a rendelkezésére álló információk, valamint a szakértelme és szakmai gyakorlati ismeretei alapján végez el.

<b>Kockázatok megnevezése</b>	nincs	alacsony	közepes	magas	nagy
<b>A működőképesség megőrzésének kockázatai</b>	Nincs működési hiány	Működési hiány 3 éven belül nem volt	Működési hiány van, de az állami támogatás aránya nem csökken az össz. bevételen belül	Működési hiány van és az állami támogatás aránya csökken az össz. bevételen belül	Működési hiány van és az állami támogatás összege és a saját bevétel összege is csökken az össz. bevételen belül
<b>A szakmai tevékenység színvonalának és teljesítmény emelésének kockázatai</b>	Lakossági elégedettség magas	Lakossági elégedettség jó	Lakossági elégedettség csökkenő	Lakossági elégedettség tartósan csökken évek óta	Lakosság elégedetlen
<b>A folyamatok jövőre gyakorolt pozitív hatásának kockázatai</b>	a folyamat végzés kis jelentőségű és nincs hatása a jövőre	A folyamat egyes részei hatással vannak a jövőre	A folyamat egésze meghatározza a következő év folyamatait	A folyamat meghatározza a egy szervezeti egység következő évi folyamatait	A folyamat meghatározza a szervezet egészének következő évi folyamatait
<b>Teljesítmény mutatók változása</b>	Nincs változás	A változás 10 % alatti	A változás 10 % feletti	A változás 10-15 % közötti	A változás 15% feletti
<b>Humán erőforrás képzettségi és tapasztalási mutató emelésének kockázatai</b>	Megfelelő képzettség és gyakorlat	Megfelelő képzettség, de gyakorlat kevesebb mint kettő év	Megfelelő képzettség, de gyakorlat kevesebb mint kettő év	Gyakorlat 1 évnél több képzettség megszerzése folyamatban	Nincs megfelelő képzettség és gyakorlat nincs
<b>Belső kontroll működtetésének kockázatai</b>	Nem kellett beavatkozni kockázatkezeléssel	Néhány esetben kellett beavatkozni	Az esetek harmadában be kellett avatkozni	Ismételten előfordultak a szervezetnél az észrevételezett hibák	Nem működtették a belső kontrollrendszert

<b>Vagyongazdálkodási kockázatai</b>	Nem kellett beavatkozni kockázatkezeléssel	Néhány esetben volt észrevétel	Rendszer hibákat jelezett az ellenőrzés, de a hibák kijavításra kerültek	Az észrevételek nem kerültek javításra	Nem volt ellenőrzés
--------------------------------------	--	--------------------------------	--	--	---------------------

### **Súlyozás**

A lenti táblázatban bemutatott modell abból a feltételezésből indul ki, hogy bizonyos kockázati szempontokat nagyobb súllyal kell számításba venni az összesített kockázati érték kiszámításánál, mint más szempontokat. A legmagasabb súlyszámmal rendelkező kockázati szempontok azt jelenti, hogy a körülménynek nagy a negatív kockázati jelentősége.

A kockázatoknál figyelembe vett kockázati tényezők Például :	Kockázati tényezők	Súlyszámok (minden kockázat értékelésnél ugyanolyan értéket képvisel-nek az egyes kockázati tényezők)
<b>A működőképesség megőrzésének kockázatai</b>	1.Jogszabályi környezet változás	1
	2. Szervezeti változás	2
	3. Teljesítmény mutatók változása	3
	4. Belső kontroll alapján korrekcióra volt szükség a folyamat ellátásánál	4
	5. Munkatársak képzettsége és tapasztalata	5
	6. Folyamat összetettsége és előfordulási gyakorisága	6
	7. Előző ellenőrzések észrevételei szerint	7



	korrekció kell a folyamat ellátása során vagy az elmúlt három évben nem volt ellenőrzése a folyamatnak	
	8. Előző három évben a folyamatnál merült fel gondatlanságból vagy szándékos károkozásból pénzügyi veszteség	8
	9. Előző három évben a folyamatnál merült fel gondatlanságból vagy szándékos károkozásból vagyoni veszteség	9
	10. a folyamat jövőre gyakorolt gazdasági hatása	10

**Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatalnál és a hivatalt létrehozó önkormányzatoknál valamint az önkormányzatok költségvetési szerveinél az alábbi főfolyamatok és kockázatok fordulnak elő jellemzően:**

Fő folyamatok	Alfolyamatok	Jellemző kockázatok:
<b>Szabályzatok felülvizsgálata</b>	Szervezeti és működési szabályzatok	jogszabályi környezet változása
	Számviteli szabályzatok	szervezeti változás
	Pénzügyi szabályzatok	teljesítménymutatók változása
	Munkaügyi szabályzatok	belső kontrollkorrekciói
<b>Költségvetés tervezése</b>	Munkakörökhöz kapcsolódó jogszabályváltozások átvezetése, megismerésének ellenőrzése	a folyamat jövőre gyakorolt gazdasági hatása
	Normatívák igényléséhez	jogszabályi környezet változása

	létszám jelentések elkészítése	
	Intézményenkénti engedélyezett foglalkoztatási létszámra javaslat készítése	a folyamatot végző munkatársak képzettségének, tapasztalatának mértéke
	foglalkoztatási létszámhoz személyi juttatások és járulékok tervezése	a folyamat összetettsége és előfordulási gyakorisága
	Dologi kiadások előző évi tényszámok alapján történő tervezése	teljesítménymutatók változása
	Megállapodások alapján átadott pénzeszközök előirányzatának tervezése	a folyamat jövőre gyakorolt gazdasági hatása korábbi ellenőrzések tapasztalatai
	Önkormányzatunként adó bevételek tervezése	korábbi ellenőrzések tapasztalatai
	Beruházási célú bevételek tervezése	belső kontrollok megállapításai
	Működési célú bevételek tervezése	jogszabályi környezet változása
	Beruházási célú kiadások tervezése	teljesítmény mutatók változása
	Likviditási terv készítés	a folyamatot végző munkatársak képzettségének, tapasztalatának mértéke
<b>Kötelezettségvállalás</b>	Közbeszerzés	a folyamat összetettsége és előfordulási gyakorisága
	Közbeszerzés hatálya alá nem tartozó beszerzések	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Pénzügyi ellenjegyzés	a folyamat jövőre gyakorolt gazdasági hatásai
	Kötelezettségvállalás nyilvántartásának vezetése	a folyamatot végző munkatársak képzettségének, tapasztalatának mértéke
<b>Készpénzgazdálkodás</b>	Bevételek beszedése	teljesítménymutatók változása
	Pénzkezelőhelyek elszámoltatása	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Ellátmányok előlegek	belső kontrollok megállapításai

	elszámlolása	
	Készpénzes kiadások teljesítése	a folyamat jövőre gyakorolt gazdasági hatásai
	Értékcikkek őrzése	a folyamat összetettsége és előfordulási gyakorisága
<b>Számlák teljesítés igazolása</b>	Szállítólevél szerinti átvétel igazolása	a folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztalatosságának mértéke
	Felhasználói átvétel igazolása	a folyamat jövőre gyakorolt gazdasági hatása
<b>Utalványozás</b>	Utalványlap előkészítése	belső kontrollok megállapításai
	Utalványozás	korábbi ellenőrzések megállapításai
<b>Banki átutalás</b>	Rendelkezésre álló fedezet ellenőrzése	jogszabályi környezet változás
<b>Előirányzat könyvelése</b>	Előirányzatok rögzítése	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Módosítások rögzítése	a folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztalatosságának mértéke
<b>Pénzforgalom rögzítése</b>	Banki kivonatok „szerelése”	belső kontrollok megállapításai
	Tételek könyvelése	jogszabályi környezet változás
	Banki bevételek utalványozásnak előkészítése	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Banki bevételek utalványozása	a folyamat összetettsége és előfordulási gyakorisága
<b>Helyi adó kivetések</b>	Az adóalanyok kivetésen alapuló adójának megállapítása	a belső kontrollok megállapításai
	Adó bevallások feldolgozása	a folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztalatosságának mértéke
<b>Adó behajtások</b>	Hátralék megállapítása	jogszabályi környezet változás
	Túlfizetések átvezetése	folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztalatosságának mértéke

	Felszólítás adó befizetésre	a folyamat összetettsége és előfordulási gyakorisága
	Letiltás	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Követelés foglalás	a belső kontrollok megállapításai
<b>Követelések kezelése</b>	Hátralék megfizetésére felszólítás	teljesítménymutatók változása
	Letiltás	folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztaltságának mértéke
<b>ÁFA bevallás</b>	<b>Fizetendő adó és visszaigényelhető adó megállapítása</b>	a belső kontrollok megállapításai
<b>ÁFA átutalása</b>		korábbi ellenőrzések megállapításai
<b>Vagyongazdálkodás</b>	Vagyonrendelet rendszeres felülvizsgálata	a belső kontrollok megállapításai
	Forgalomképesség szerinti besorolás nyilvántartása	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Leltározás	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Selejtezés	korábbi ellenőrzések megállapításai
<b>Beruházás</b>	Gazdaságossági számítások, hatástanulmány	a folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztaltságának mértéke
	Szerződések	jogszabályi környezet változás
	Szerződés pénzügyi teljesítése	jogszabályi környezet változás
	Üzembehelyezés	jogszabályi környezet változás
	Nyilvántartásba vétel	folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztaltságának mértéke
<b>Készletgazdálkodás</b>	Bevételezés	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Kiadás	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Selejtezés	korábbi ellenőrzések megállapításai

	Leltározás	korábbi ellenőrzések megállapításai
<b>Támogatott szervezetek elszámoltatása a támogatással</b>	Elszámolásokat megalapozó számlamások, kiküldetések bekérése	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Adatok összevetése az elszámolással	korábbi ellenőrzések megállapításai
<b>Települési támogatások megállapítása és folyósítása</b>	Kérelmekhez benyújtott igazolások, nyilatkozatok, teljeskörűségének vizsgálata, hiánypótlásra történő felszólítás	folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztalatosságának mértéke
	Határozatok jogerősítése	folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztalatosságának mértéke
	Támogatások folyósítása	teljesítmény mutatók változása
<b>Közmunkaprogram</b>	Munkaszerződések	folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztalatosságának mértéke
	Munkaerő felvétel	folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztalatosságának mértéke
	Továbbképzés	folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztalatosságának mértéke
	Munkaköri leírások elkészítése és felülvizsgálata	folyamatot végző munkatársak képzettségének tapasztalatosságának mértéke
<b>Beszámoló elkészítése</b>	Éves zárlati feladatok	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Beszámoló elkészítése	korábbi ellenőrzések megállapításai
	Testületi ülésre történő előkészítése	korábbi ellenőrzések megállapításai

#### **4. számú melléklet – Alapvető vizsgálati eljárások, technikák**

##### ***Elemző eljárások***

Az elemzés a vizsgált tevékenységre, kérdésre vonatkozóan megfelelően csoportosított elemeket egymással összehasonlítja, bemutatja a vizsgált folyamatok alakulásában tapasztalható általános tendenciákat, feltűnő eltéréseket, és ezekre magyarázatokat keres, ok-okozati összefüggéseket tár fel. Az elemző eljárások olyan technikák, amelyek adatok közötti összefüggések tanulmányozására szolgálnak, azt vizsgálva, hogy az összefüggések valóságok, vagyis reálisak, elfogadhatók-e.

Az elemzés tárgyát képező adatok lehetnek pénzügyi és nem pénzügyi adatok, származhatnak külső és belső forrásokból. Általánosan az elemző eljárások úgy jellemezhetők, mint az adatok vizsgálata abból a szempontból, hogy azok visszaigazolják-e az ellenőrzött szervezetről, tevékenységeiről szerzett ismereteket.

Ezeknek az eljárásoknak az alkalmazása azon a feltételezésen alapul, hogy az ellenőrzött információk, adatok között valamilyen összefüggés van, és ehhez társul az a feltételezés is, hogy a meglévő összefüggések várhatóan folytatódnak, továbbra is fennállnak.

Az elemző eljárások körébe sorolható technikák magukban foglalják azoknak a változásoknak a tanulmányozását, amelyek az adott költségvetésben, üzleti tervben, beszámolóban, tételben stb. a megelőző időszakokhoz képest következtek be, annak megítélését segítik elő, hogy az ellenőrzött év számadatai elfogadhatóak-e.

##### **Általánosítva, az elemző eljárásoknak két fő típusa van:**

- az összehasonlító elemzés, amely közvetlenül és nyíltan összehasonlítja a költségvetés, üzleti terv, a beszámoló, az elszámolás stb. ellenőrzés alá kerülő számadatát egy másik információval, valamint
- a modellező elemzés, aminek keretében az ellenőrnek kiegészítő változókat kell felhasználnia ahhoz, hogy elfogadható várt értéket állítson fel.

##### **Az elemző eljárások legfontosabb lépései általában az alábbiak:**

- az ellenőrzendő adatokra ható tényezők azonosítása;
  - megbizonyosodni a megfelelő adatok megszerzhetőségéről;
  - kialakítani az ellenőrzendő adatra egy várt értéket (hipotézis-felállítás);
  - összehasonlítani a várt értéket az ellenőrzött értékkel;
  - magyarázatot kérni a vezetéstől a tolerálható eltérést meghaladó különbségekre;
  - megvizsgálni a magyarázatot egy megfelelő, független bizonyítékkal szembesítve, valamint
  - ha szükséges, felülvizsgálni az előzetes feltételezéseket és megismételni a folyamatot;
- **levonni a következtetést.**

Az elemző eljárás lehet pl.:

- trendelemzés (a megelőző időszakhoz képest történt változások elemzése);
- függvényelemzés (a pénzügyi információk közötti kapcsolatok bemutatására);
- a várakozások elemzése (a várható eredmények előrejelzése).

Ha az elemző eljárások a más úton szerzett információknak ellentmondó eredményeket mutatnak, meg kell vizsgálni az ezt elidéző körülményeket, okokat és magyarázatukra megfelelő bizonyítékokat kell szerezni. Az elemző eljárások általában csak jelzik az információban rejlő lehetséges ellentmondásokat. Gondosan mérlegelni kell ezért, hogy az **elemző eljárások alkalmasak-e az ellenőrzés céljainak megvalósításához szükséges bizonyítékok megszerzéséhez.**

### Statisztikai elemzés

A statisztikai elemzés gyakran alkalmazott eszköz pl. azokban az esetekben is, amikor idősorok vizsgálatához, tendenciák meghatározásához vagy összehasonlításokhoz, különböző adatok közötti, a véletlen által is befolyásolt összefüggések kimutatásához szükséges az adatok elemzése. Más esetekben nem lehetséges vagy nem volna gazdaságos a sokaság egészének vizsgálata. Ekkor a sokaságból vett egy vagy több minta adatainak elemzése alapján fogalmazhatunk meg a sokaság egészére vonatkozóan is ésszerű bizonyossággal érvényes állításokat vagy hipotéziseket. A statisztika központi kérdése az adatgyűjtés, szervezés, bemutatás és elemzés.

### Dokumentumok vizsgálata, elemzése

Az *írott anyagok* az ellenőrzéshez felhasznált információk fontos forrását jelentik, és a legtöbb vizsgálati eljárásnak részét képezi azok vizsgálata.

Az ellenőrök – egyebek közt – jellemzően a következő dokumentumokat vizsgálják:

- munkaprogramok, stratégiai tervek, feladattervek;
- belső utasítások, szabályzatok, iránymutatások, stb.;
- kinevezési okiratok, megbízási/vállalkozási szerződések;
- projekt dokumentumok;
- levelezések;
- feljegyzések;
- jegyzőkönyvek;
- pénzügyi kimutatások;
- számlák, bizonylatok;
- éves beszámolók, jelentések;
- korábbi belső ellenőrzési jelentések, egyéb jelentések.

A dokumentum-alapú bizonyítékok fő forrását az ellenőrzött szervezet nyilvántartásának és dokumentumainak vizsgálata, tanulmányozása jelenti. A dokumentumokból való információgyűjtés rendszerezett kell, hogy legyen, és az ellenőrzés megállapításainak alátámasztását kell, hogy szolgálja.

### Esettanulmányok

A teljesítmény-ellenőrzés esetében az esettanulmány hatékony módja az információk beszerzésének, elemzésének és bemutatásának. Az esettanulmányok események, tranzakciók vagy **fizikai értelemben létező dolgok egy reprezentatív mintájának részletes vizsgálatát** jelentik a program vagy a tevékenység egészének megismerése érdekében. Ez a módszer a különböző szolgáltatások hatékonyságának felmérésére összpontosít azáltal, hogy esetmintákat elemez a tevékenység pontos menetének megismerése érdekében.

## **Összehasonlító elemzés**

Az összehasonlító elemzés célja annak megállapítása, hogy lehetséges-e az ellenőrzött szerv egyes folyamatai működésének vagy teljesítményének javítása más szervezetek bevált gyakorlataival történő összehasonlítások alapján.

*Amennyiben teljesítmény-összehasonlító elemzést végez az ellenőr, számos mérést és mutatót használhat a teljesítmények összehasonlítása céljából, mint pl. a termelékenység, az egységköltség és a szolgáltatás minősége. Az összehasonlító elemzés módszer alkalmazása ösztönözheti a szervezetet arra, hogy teljesítményén javítson. Az összehasonlítások során azonban meg kell bizonyosodni arról, hogy:*

- *hasonló szervezetek kerülnek összehasonlításra (a nagy szervezetek ugyanis eltérő körülmények között működnek, mint a kisebbek, és összehasonlításuk egyenlőtlen lenne);*
- *az adatok begyűjtésének módszere következetes;*
- *az ellenőrzött szervezeteknek nincs arra lehetőségük, hogy a kedvező összehasonlításokat elfogadják, míg az elmarasztalókat elutasítsák.*

## **Költség-haszon elemzés**

A költség-haszon elemzés a közgazdasági értékelés legátfogóbb formája. Célja, hogy pénzügyi szempontból számszerűsítse egy-egy javaslat, kezdeményezés költségeinek (ráfordítások) és a hasznainak (eredmények) nagy részét, ideértve azokat is, amelyekre vonatkozóan a piac nem nyújt kielégítő mércét a gazdasági érték meghatározásában. Az ún. „priori” (ex-ante) költség-haszon elemzésnek általában becslésekre kell korlátozódnia, míg az eseményt követően elvégzett ún. „posteriori” (ex-post) elemzés már a tényadatok birtokában végezhető. Az ex-post teljesítmény elemzés esetén hasznos lehet az ex-ante költség-haszon becslés vizsgálata annak megállapítása céljából, hogy a tényleges költségeket az elért hasznokkal összevetve még mindig értékarányos befektetést jelentenek-e. A becsült költség-szint túllépésének vagy a kívánt hasznok el nem érésének okai a teljesítmény-ellenőrzés részeként vizsgálhatók.

### ***Tételes tesztelés (vagy közvetlen, részletes vizsgálatok)***

A tételes tesztelés az ellenőrzött szervezet kimutatásaiban, könyvelésében – területenként – összesített egyedi adatok, tranzakciók súlypontozott ellenőrzési kritériumok szerinti vizsgálatát jelenti.

A tételes tesztekkel az ellenőr arról bizonyosodik meg, hogy a gazdasági, pénzügyi műveleteket szabályosan hajtották-e végre, és helyesen vették-e nyilvántartásba.

### ***Egyedi (szubsztantív) tesztelés***

Az egyedi tesztelés célja, hogy meghatározza a konkrét tranzakciók vagy tevékenységek vonatkozó jogszabályoknak és szabályzatoknak való megfelelőségét. Az egyedi tesztelés kiterjed a kiválasztott folyamat, tranzakció mélységi ellenőrzésére, összevetve azokat az alapidokumentumokkal és más vonatkozó információkkal. Ezen ellenőrzés célja, hogy a vizsgált egyedi folyamat, tranzakció pontosságával és érvényességével kapcsolatban lehetővé tegye következtetések levonását, illetve hogy a működtetett kontrolltevékenységek minőségét felmérje.



Kritérium	Egyedi teszt jellemzői és példája
<b>A tevékenység szabályszerűsége</b>	Egy aktuálisan végrehajtott tevékenység ellenőrzése, hogy az megfelel-e a vonatkozó jogszabályoknak. <i>Pl. a teszt vizsgálhatja, hogy egy európai uniós támogatási alap tekintetében végzett, konkrét tevékenység megfelel-e a vonatkozó rendeletek részletes szabályainak, különös tekintettel a finanszírozási hányad összegének vagy százalékának.</i>
<b>A pénzügyi és egyéb nyilvántartások teljessége</b>	Annak ellenőrzése, hogy a pénzügyi és egyéb információs rendszerek minden vonatkozó részletet nyilvántartanak-e. <i>Pl. egy egyedi teszt ellenőrizheti, hogy a kötelezettségvállalás nyilvántartási rendszere tartalmazza-e az összes, adott időszakban felmerült kötelezettségvállalást.</i>
<b>A működés valósága</b>	Annak ellenőrzése, hogy a pénzügyi és egyéb rendszerekben nyilvántartott tevékenységeket ténylegesen elvégezték-e. <i>Pl. egy egyedi teszt ellenőrizheti, hogy a pénzügyi rendszerben nyilvántartott egyéni gyakornokoknak történt kifizetéseket valóban megtörténtek-e. Ezt olyan tranzakció nyomtatványok vizsgálata során éri el, amelyeken a gyakornokok aláírásukkal igazolták a pénzfelvételt. Ugyanígy a raktári nyilvántartásokat is vizsgálhatják, hogy teszteljék, az árukat ténylegesen elszállították-e. Analitikus eljárásokat használhatnak – főként arányokat és trendelemzéseket.</i>
<b>A tevékenység mérése</b>	Annak ellenőrzése, hogy a tranzakciók összege megfelelő bázisra alapozva lett-e kiszámolva. <i>Pl. egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy a megfelelő átváltási árfolyamot használták-e egy igénylés nemzeti valutáról euróra történő átváltása során. A vonatkozó analitikus eljárások között említhetjük a prognosztizáló tesztet és a trendelemzést.</i>
<b>Értékelés</b>	Annak ellenőrzése, hogy az eszközöket és más elemeket a pénzügyi nyilvántartásokban megfelelő értéken vezették-e be. <i>Pl. egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy az európai uniós alapok támogatásából vásárolt eszköz beszerzése a számviteli rendszerben a megfelelő értéken van-e nyilvántartva, összehasonlítva az eredeti számlával vagy vásárlási jegyzékkel.</i>
<b>Létezés</b>	Annak ellenőrzése, hogy az eszközök és más elemek ténylegesen léteznek-e. <i>Pl. egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy egy, a pénzügyi nyilvántartásban szereplő eszköz ténylegesen létezik-e, vagy, hogy a gyakorlati idejüket töltőként nyilvántartott gyakornokok valóban ott töltik-e a gyakorlatukat a meghatározott számban. Ezek az egyedi tesztek a létezés fizikai igazolását jelentik – a gyakornokok megszámlolását, vagy az eszközök tényleges megnézését.</i>
<b>Tulajdonlás</b>	Annak ellenőrzése, hogy a nyilvántartott eszközök ténylegesen az ellenőrzött szervezet tulajdonában vannak-e, illetve azokat megfelelően

Kritérium	Egyedi teszt jellemzői és példája
	használják-e.  <i>Pl. az egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy az ellenőrzött szervezet rendelkezik-e érvényes lízingszerződéssel, vagy ő a jogos tulajdonosa az európai uniós támogatás tevékenységeire használt, illetve abból pénzügyileg támogatott helyiségeknek.</i>
<b>Az inputok és outputok minősége</b>	Annak ellenőrzése, hogy az inputok és outputok minőségileg megfelelőek-e.  <i>Pl. az inputoknál ellenőrizhetjük, hogy a képzést biztosító emberek felkészültsége, képzettsége megfelelő volt-e. Az outputoknál ellenőrizhetjük, hogy a képzésben részesülők elismert szakmai képzettséget szereztek-e.</i>

### **Mintavételi eljárások**

A mintavétel a tételes vizsgálati eljárások elvégzésének egy speciális eszköze, amikor a vizsgálandó adatállományból kiválasztott tételek tesztelésével nyert megállapításokat vetíti ki a belső ellenőr a teljes adatállományra.

Az eljárások két fő típusa:

- a változó (érték) alapú, valamint
- a tulajdonság alapú mintavétel.

### **Kérdésfeltevés (interjú, tájékoztatás, kérdőívek, felmérések, fókuszcsoport-interjú)**

A kérdésfeltevés (interjú, tájékoztatáskérés) az ellenőrzött szervezeten belül vagy kívül, meghatározott személyektől történő információgyűjtés. Az információgyűjtés köre az írásban bekért hivatalos válaszoktól a személyekkel folytatott beszélgetések alapján szerzett informális közlésekig terjedhet. A tájékoztatáskérés történhet a szervezeten belül vagy kívül, szóban vagy írásban.

Az interjú és tájékoztatáskérés a szervezet illetékes munkatársainak kikérdezését, a válaszok kiértékelését, megfelelő ellenőrző kérdések feltevését és adott esetben az információk megerősítését is jelenti.

Az interjúalannal törekedni kell az őszinte és nyílt légkörű kommunikációra. A különböző **kérdéstípusokat** és alkalmazásuk körülményeit a következőkben foglaljuk össze:

- **Nyílt - megválaszolando kérdések** – ezek a kérdések a hogyan, miért, hol, mikor és mi kérdőszavakkal kezdődnek, és új, még nem elemzett információ gyűjtésére szolgálnak. Általában szélesebb területet fednek le, és többfajta válaszadást tesznek lehetővé, mint a zárt kérdések.
- **Zárt kérdések** – ezek egy kérdéssor végén lehetnek hasznosak, konkrét tények begyűjtése érdekében (igen/nem).
- **Teszt- és értékelő kérdések** – ezek révén konkrétabb információ gyűjthető be, és ellenőrizhető a tudás és tapasztalat mélysége. Segítségükkel az interjúalany tudásának hiányosságai is feltárhatók valamely területen vagy témában, így jelentős információt jelentenek az ellenőr munkájában.

## **Folyamatábrák**

Folyamatábrák révén egy szervezetben belül konkrét folyamatokról vagy tevékenységekről gyűjthető információ. A folyamatábra vizuális segédeszköz a tranzakciók folyamatában az egymást követő lépések leképezéséhez egy szervezetben vagy eljárásban belül. Egy folyamat különböző részfolyamatainak, illetve egy tevékenység résztevékenységeinek folyamatábrán történő megjelenítése lehetővé teszi, hogy a kizárólag a folyamat, tevékenység főbb jellemzőire, lépéseire összpontosíthassunk oly módon, hogy ezeket külön-külön és egymással való összefüggésükben is vizsgálhatjuk.

### ***A belső kontrollok tesztelése***

A belső kontrollok, illetve a kockázatok megismerésére alapozva az ellenőrök értékelik, hogy az egyes kontrollok milyen hatékonyan csökkentik, vagy eredményesen kezelik az adott kockázatokat. Ebben a tekintetben az ellenőrök feladata különösen:

- A beazonosított kontrollokat közvetlenül a kockázatokhoz kapcsolni;
- A kontrollok hatékonyságát felmérni a kockázatok megelőzése, feltárása és csökkentése tekintetében;
- A kontrollok jellemzőit felmérni (pl. IT vagy manuális kontrollok);
- Felmérni, hogy az ellenőrzési pont vagy folyamat a kockázatot hatékonyan csökkenti-e, ha ez az egyetlen kontroll, amire támaszkodni lehet;
- Felmérni, hogy az adott ellenőrzési pont vagy folyamat csak akkor hatékony-e, ha más kontrollokkal együtt működik;
- Azonosítani és feljegyezni azon területeket, amelyek a folyamatot és a vonatkozó kontrollok hatékonyságát befolyásolják (pl.: ismétlődő vagy hiányzó kontroll eljárások).

Az ellenőrnek a kontroll eljárások felmérése során folyamatosan keresnie kell a választ az alábbi kérdésekre:

- “Mi hibásodhat meg a folyamatban?”
- “Milyen intézkedések biztosítják, hogy a folyamat nem hibásodik meg?”
- “Ezek az intézkedések megfelelőek-e arra, hogy a kockázatot elfogadható szintre csökkentsék?”

Amennyiben a kontrolltevékenységek menet közbeni vizsgálata indokolja, akkor az értékelés eredménye alapján az eredeti tesztelési tervet – amely az ellenőrzési program része – újra meg kell vizsgálni és pontosítani kell. A tesztelés célja annak meghatározása, hogy a jelentős kockázatok kezelésére szolgáló kontrolltevékenységek működése megfelel-e az elvárásoknak. Az ellenőr ennek érdekében:

#### **a) Azonosítja, mely kontrollokat kell tesztelni a következők figyelembevételével:**

- Hatékonyság biztosított: a kontrolltevékenységet fel kell jegyezni, de tesztelni nem kell;
- Hatékonyság biztosított, de csak más kontrollokkal együtt: minden releváns kontrolltevékenységet tesztelni kell;
- Hatékonyság nem biztosított: tesztelni kell a kontrolltevékenységet.

#### **b) Meghatározza a tesztelés jellegét, a tesztelési technikákat;**

**c) Meghatározza, hogy milyen nagyságú mintát kell alkalmazni a tesztelés során.**

A tesztelés akkor hatékony, ha a teszt részletesen tájékoztat a követendő eljárás természetéről, időszükségletéről és kiterjedéséről. A tesztelési technika kiválasztásakor mérlegelni kell:

- A teszteléssel megszerezni kívánt bizonyítékokat (minőségük és hatókörük) annak meghatározása érdekében, hogy a kontrollok a tervezettnek és szándékoltnak megfelelően működnek;
- A vizsgált folyamat típusát (pl.: nagyszámú, ismétlődő tranzakcióval járó folyamat, mint az igénylési folyamat, valószínűleg más tesztelési technikát igényel, mint egy ritkábban előforduló folyamat, mint a kutatás-fejlesztés).

A kontroll eljárások tesztelése során alapvető, hogy választ kapjunk a következő kérdésre: “A kockázat bekövetkezhet-e a megfelelően működő kontroll mellett?”

Bármely tesztelés elvégzése során az ellenőrnek elegendő és megbízható bizonyítékot kell szereznie annak igazolására, hogy a kontrollok a szándékoltnak megfelelően működnek-e. A dokumentációnak megfelelő bizonyítékkal kell szolgálnia ahhoz, hogy a munkalapokat felülvizsgáló meghatározhassa, hogy mit teszteltek és a tesztelésnek mi volt az eredménye.

Ha a tesztelés azt mutatja, hogy a kontrolltevékenység nem az elvárásoknak megfelelően működött, akkor három lehetőség van a kontrolltevékenységekkel szembeni kifogások kezelésére, mielőtt még az ellenőrzési jelentésbe megállapításként bekerülne:

- A kontrolltevékenység gyengesége, hiányossága jellegének vizsgálata.
- Az adott kontrollért felelős személlyel egyeztetni kell a kontroll eljárásokkal szembeni kifogásokat, a hiba jellegének megértése érdekében. (Vajon az egész sokaságot vagy csak annak egy bizonyos részét érinti-e, pl.: egyes egységeket vagy osztályokat), a hiba időhorizontjának megértése érdekében (pl.: a hó végi folyamatok során), illetve azért, hogy az ellenőr megfelelő ismeretekkel rendelkezzen a kifogással kapcsolatosan, arról összességében véleményt tudjon alkotni.
- Minden olyan kontroll eljárást figyelembe kell venni, amely a kifogásolt kontroll által érintett kockázatot célozza, a kifogásolt kontrollt helyettesíti vagy hatással van rá.

### **Tesztelési technikák**

A főbb tesztelési technikák – melyek alkalmazhatók mind a rendszer alapú-, mind a közvetlen vizsgálati megközelítések esetében egyaránt – a következők:

- **Bizonylatolás (dokumentumok átvizsgálása): a tételek végigkövetése az alapidokumentumig a kontroll eljárások működésének bizonyításához.**
- 
- **Újraértékelés:** a meglévő kontroll eljárások újbóli értékelése, az ellenőrzés eredményeinek, illetve az alkalmazottak által elért eredmények és a vezetők által megtett intézkedések összehasonlítása.
- 
- **Számítás (átszámítás, újraszámítás): az alapidokumentok és a könyvelési nyilvántartások számszaki felülvizsgálatából áll (pl. a forrásadatok és a számviteli nyilvántartások aritmetikai helyességének ellenőrzése), vagy pedig önálló számítások elvégzését jelenti. Ez a részletes ellenőrzési eljárások egyik legfőbb módszere, minthogy az ezzel szerzett bizonyíték általában megbízható.**

- **Megfigyelés:** valamely, mások által végrehajtott tevékenység, eljárás figyelemmel kísérését jelenti (pl. a szervezet által végrehajtott leltározáson való részvétel).

Ezzel a módszerrel az ellenőr egyrészt a fizikai formában létező dologról, másrészt a működő eljárásokról, folyamatokról szerezhet be információt, valamint segítséget nyújt az arra vonatkozó adatok beszerzéséhez az is, hogy a dolgozók a megfelelő eljárásokat követik-e. Az ellenőrök pontos megfigyelés révén első kézből próbálnak meg véleményt alkotni a vizsgált tevékenységről vagy viselkedésről. A folyamatok működés közbeni megfigyelése elegendő és hiteles ismeretet biztosít az ellenőrök számára a problémáknak az ellenőrzött területtel történő megvitatásához. Figyelembe kell azonban venni, hogy egyetlen megfigyelés alapján nem vonható le következtetés hosszabb időszak során bekövetkezett eseményekre vonatkozóan.

- **Analitikus eljárások:** a felhasznált adatokra való rákérdezés technikája nagyon hatékonyan használható nagy mennyiségű tranzakció és adat esetében; használható trendek, statisztikai irányvonalak meghatározására, hatáselemzésre és a minta kiválasztáshoz, illetve a végrehajtott kontroll, valamint a tesztelési folyamat hatékonyságának igazolására.
- **Szemle (szemrevételezés):** irányulhat dokumentumra, bizonylatra, nyilvántartásra vagy egyéb tárgyasult eszközökre (építményekre, készletekre). A bizonyíték megszerzésének egyik legáltalánosabban alkalmazható eszköze, amit egyaránt jól lehet használni a belső kontrollok tesztelésénél és a részletes tartalmi vizsgálatoknál. A tárgyi eszközök szemrevételezése nyújtja például a leginkább megbízható ellenőrzési bizonyítékot azok létezéséről.
- **Visszaigazolás:** az ellenőrzött szervezet nyilvántartásaiban található információk megerősítésére szolgál. Például az ellenőr a követelések visszaigazolását kéri az adósokkal történő közvetlen kommunikáció útján. Visszaigazolással ellenőrzési bizonyíték szerezhető, pl. a vevői és a szállítói egyenlegeknek, a bankszámlaegyenlegeknek és hitelállományoknak, egyes szerződések tartalmának, idegen helyen tárolt készletek meglétének vagy a peres ügyek állásának megerősítésére. A visszaigazolás széles körben, ugyanakkor nagy körültekintés mellett alkalmazható eszköz. Alkalmazása esetén az ellenőrnek különös figyelmet kell fordítania arra, ha a szervezeten kívüli külső felekkel kommunikál, hiszen a belső ellenőrzés alapesetben nem terjed ki a szervezet üzletfeleinek, partnereinek ellenőrzésére. Ilyen esetben a kommunikáció csak információkérés, tájékozódás lehet.
- **Összehasonlítás:** két vagy több dokumentum, fizikálisan létező tétel, illetve adat közötti azonosságok és eltérések vizuális vagy elektronikus eszközökkel történő meghatározása. Tipikus formája a pénzügyi adatok egymás közötti vagy a pénzügyi és a nem pénzügyi adatok, tételek közötti összefüggések elemzése. Az összehasonlítás révén szerzett bizonyíték megbízhatósága döntően a vizsgált összefüggés valószínűségétől és a felhasznált adatokra vonatkozó kontrolleszközök létezésétől, illetve megfelelő működésétől függ.
- **Rovancsolás:** Az ellenőrzést végző személy jelenlétében a felelős személy valamit megszámol. Legtipikusabb példája a pénztárrovancs.
- **Kísérlet:** Valamilyen mesterséges folyamat tudatos előidézése ellenőrzési célból. Műszaki jellegű ellenőrzéseknél jellemző.

## 5. számú melléklet – Mintavételezési eljárások

### A mintavételezés célja

*A statisztikai és nem statisztikai mintavételi eljárások során az ellenőr megtervezi és kiválasztja az ellenőrzési mintát, valamint kiértékeli a mintavétel eredményét annak érdekében, hogy elegendő, megbízható, releváns és hasznos ellenőrzési bizonyítékot nyerjen.*

### A mintavételezés alapvető lépései

#### 1. A tesztelés céljának meghatározása

#### 2. A populáció meghatározása

Ez a lépés magában foglalja a mintavételi egység meghatározását és a populáció teljességének figyelembe vételét.

- A kontrollok teszteléséhez magában foglalja a vizsgálandó időszak meghatározását.
- Az egyedi (szubsztantív) teszteléshez magában foglalja az egyenként is lényeges (minta)elemek azonosítását.

#### 3. A mintavételi kockázat elfogadható szintjének meghatározása (pl. 5 vagy 10%)

#### 4. A minta összetételének és méretének meghatározása táblázatok és képletek alkalmazásával

Kétféle mintavételi kockázat létezik:

- *A helytelen elfogadás kockázata* – annak kockázata, hogy a lényeges hibás állítást valószínűtlennek értékeli, mikor a valóságban a populációban lényeges hibás állítások vannak.
- *A helytelen elutasítás kockázata* – annak kockázata, hogy a lényeges hibás állítást valószínűnek értékeli, mikor a valóságban a populációban nincs lényeges hibás állítás.

A minta nagyságát meghatározza a mintavételi kockázat azon szintje, melyet az ellenőr hajlandó elfogadni. A mintavételi kockázat meghatározása során figyelemmel kell lenni az ellenőrzési kockázat modelljére és annak komponenseire, az inherens kockázatra, a kontrollkockázatra és a feltérési kockázatra.

Elfogadható hiba – Az elfogadható hiba az a maximális hiba a populációban, melyet az ellenőrök még hajlandóak elfogadni úgy, hogy az ellenőrzési célt elértnek tekintik. Szubsztantív tesztelések során az elfogadható hiba az ellenőrök (szubjektív) ítélete a lényegességről. A megfelelés tesztelése során az a maximum eltérés az előírt kontrollfolyamatokról, melyet az ellenőr még hajlandó elfogadni.

*Becsült hiba* – Amennyiben az ellenőr arra számít, hogy a populáción belül hiba van, nagyobb mintát kell megvizsgálni, mint abban az esetben, ha nem számít hibára annak érdekében, hogy arra a következtetésre jusson, hogy a populációban valóban fellelhető hiba nem nagyobb mint a tervezett elfogadható hiba. Kisebb mintanagyság akkor indokolt, ha a populációról feltételezzük, hogy hibamentes.

A populáció elvárt hibaértékének meghatározása során az ellenőrnek figyelembe kell vennie az előző ellenőrzések során megállapított tényeket, hiba szinteket, a szervezet folyamataiban bekövetkezett változásokat, a belső kontroll rendszeres értékeléséből származó bizonyítékokat és a folyamatok analitikus áttekintéséből származó eredményeket.

## **5. A mintavételi eljárás kiválasztása**

Általában négy mintavételezési módszert alkalmaznak.

### **Statisztikai mintavételi eljárások**

- *Véletlen mintavétel* – biztosítja, hogy a populációban lévő mintavételi egységek valamennyi kombinációjának ugyanakkora esélye van a kiválasztásra.
- *Szisztematikus mintavétel*

### ***Nem statisztikai mintavételi eljárások***

- *Véletlen mintavétel*
- *Szubjektív mintavétel*

*Adatokon alapuló kiválasztás esetén az általában használt módszerek:*

- véletlen mintavétel (statisztikai mintavétel)
- véletlen mintavétel (nem statisztikai mintavétel)
- szubjektív mintavétel (nem statisztikai, magas annak a valószínűsége, hogy elfogult következtetéshez vezet)

*Mennyiségi alapú kiválasztás esetén az általában használt módszerek:*

- véletlen mintavétel (statisztikai mintavétel monetáris egységesen)
- fix intervallumos mintavétel (statisztikai mintavétel fix intervallumot használva)
- cella alapú mintavétel (statisztikai mintavétel, véletlenszerű kiválasztással egy intervallumon belül)

## **6. Az értékelendő mintaelemek kiválasztása**

### **7. A mintavételi eredmények értékelése**

***minden mintaelem vonatkozásában, az ellenőrnek elemeznie kell a mintában fellelt minden lehetséges hibát, hogy meghatározhassa valóban hibák-e és ha szükséges a hiba természetét és okát.***

Azon hibák, melyek egy automatizált folyamat összeomlásának következményeként keletkeztek szélesebb körű kihatással bírnak a hibaarányokra, mint az emberi hibák.

Amennyiben egy specifikus mintaelem vonatkozásában nem érhető el az elvárt ellenőrzési bizonyosság, az ellenőrnek képesnek kell lennie megfelelő ellenőrzési bizonyosság elérésére alternatív ellenőrzési eljárások alkalmazásával.

Az ellenőrnek meg kell fontolnia a mintavételezés eredményeinek kivetítését a populációra olyan kivetítési módszer alkalmazásával, amely összhangban van a mintavételezéshez használt eljárással. A minta kivetítése magában foglalhatja a populációban valószínűleg fellelhető hibák becslését, valamint azon lehetséges hibák becslését, melyek a pontatlan mintavételezési technikák alkalmazása miatt nem kerülhettek felderítésre, továbbá a fellelt hibák minőségi szempontjait.

*Az ellenőrnek meg kell fontolnia, hogy a populációban fellelt hibák meghaladják-e az elfogadható hibát azzal, hogy összehasonlíttja a populációra kivetített hibát az elfogadható hibával, figyelembe véve az ellenőrzési célok eléréséhez releváns egyéb ellenőrzési eljárások eredményeit is.*

#### **8. A mintavételezési eljárás dokumentálása**

Az ellenőrzési munkalapoknak elegendő részletezettséggel, egyértelműen le kell írniuk a mintavételi célokat és a használt mintavételi eljárásokat. A munkalapoknak tartalmazniuk kell a populáció forrását, a használt mintavételezési módszert, a mintavételezés paramétereit (pl. véletlenszerű kezdőszám vagy a módszer, mellyel a véletlenszerű kezdést meghatározták, mintavételi intervallum), kiválasztott elemeket, a lefolytatott ellenőrzési tesztek részleteit és a levont következtetéseket.

#### **A mintavételezés gyakorlati alkalmazása a belső ellenőrzési tevékenységben**

*A jellemzők alapján történő mintavétel alkalmas a sokaság arányaira, megoszlására, vagy a valamilyen jellemző szerint osztályba sorolható, valamely sajátosságot mutató elemek teljes számára vonatkozó következtetések levonására. A jellemzők alapján végrehajtott mintavételezést általában az irányítási és ellenőrzési rendszerek tesztelésére használják, vagy ha a jogszabályoknak, irányelveknek, illetve eljárásoknak való megfelelést kell vizsgálni.*

#### **Jellemzők alapján történő mintavétel**

*A jellemzők alapján történő mintavételt az ellenőrzési pontok vagy folyamatok hatékonyságának tesztelésére használják, mivel képes felmérni az ellenőrzési pontok vagy folyamatok hibái előfordulásának százalékos arányát egy sokaságon belül. A jellemzők alapján történő mintavételhez szükséges, hogy létezzen a tesztelt ellenőrzési pont vagy folyamat teljesítményére vonatkozó bizonyíték.*

E mintavételezési eljárás alkalmazásakor a minta felhasználásával becslik meg a tervezett ellenőrzési folyamattól való eltérés arányát a sokaságon belül. Ha az eltérési arány a mintában kisebb, mint a sokaság várt eltérési aránya, akkor a belső ellenőr – a használt megbízhatósági szintnek megfelelően – elfogadhatja, hogy az ellenőrzési pont vagy folyamat a tervezettnél megfelelően működik.

- a) *A terv céljainak meghatározása*
- b) *A sokaság és a mintavételi egység meghatározása*
- c) *A minta méretének meghatározása*



**Képlete:**  $n_1 = (C^2 \times p \times (1-p)) \div P^2$ , ahol

$n_1$  = minta mérete (lásd – 1. képlet a pontos mintaméret érdekében)

$C$  = megbízhatósági együttható; az ellenőrzési mintavételezés során gyakran használt érték 1.64 90%-os megbízhatósági szintnél (lásd – 1. tábla)

$p$  = várt hibaszázalék aránya; a mintavételezés alá vont sokaság azon hányadára vonatkozik, mely várhatóan néhány jellemzővel rendelkezik (pl. hibás vagy nem megbízható). A szám egy próba mintavételre vagy az előző évek mintavételeire alapozott becsült adat.

$P$  = pontossági intervallum tételenkénti alapon; arra a becsült pontossági értékre vonatkozik, melyet az ellenőr elfogad. A jellemzők alapján történő mintavételezésnél a kívánt pontosság az ellenőr által elfogadható hibaarány várható százalékatól való eltéréshez kapcsolódik. Például a tesztelt tranzakciók várt hibaaránya három százalék, de az ellenőr hét százalékig elfogadhatónak minősíti azt. A megkívánt pontosság itt négy százalék lenne. (pontossági intervallum ( $P$ ) = elfogadható arány – várható hibaszázalék ( $p$ ))

**d) *A minta nagyságának kiválasztása, a terv végrehajtása, az eredmények értékelése és dokumentálása***

A minta elemeit véletlenszerűen kell kiválasztani és megvizsgálni (a minta nagyságának megfelelően). Ezután a megfigyelt eltérések számát elosztjuk a minta nagyságával, hogy megkapjuk a minta hibaszázalékát. A minta hibaszázalékára és a minta nagyságára alapozva az elért felső hibahatárt kiszámolhatjuk, amely a sokaság maximum eltérési szintjét jelzi. Ha a minta hibaszázaléka meghaladja a várt sokasági hibaszázalékot ( $p$ ), akkor ez az elért felső hibahatár túllépi a megengedett arányt bármely adott kockázati szinten. Ebben az esetben a minta nem támasztja alá a tervezett ellenőrzési pont vagy folyamat kockázati szint becslését.

Például feltételezve, hogy 3 eltérést figyeltek meg a 75 elemű mintában, a minta hibaszázaléka 4% ( $3 \div 75$ ), amely alacsonyabb, mint a várt hibaszázalék (7,5%). Így a belső ellenőr 90 százalékig biztos lehet benne, hogy az elért felső hibahatár alacsonyabb lesz, mint az elfogadható arány, így tehát az ellenőrzési pont vagy folyamat a tervezettnél megfelelően működik.

**Változók szerinti mintavétel**

*A változók szerinti mintavételezést egyedi teszteléseknél használják. Ez a mintavételezési eljárás arról ad információt, hogy vajon a nyilvántartott érték, például a követelések értéke, lényegesen eltér-e az aktuálístól.*

### ***A változók szerinti mintavételezés lépései***

- a) A terv céljainak meghatározása***
- b) A sokaság és a mintavételi egység meghatározása***
- c) A minta méretének meghatározása***

***Az alkalmazott képlet a következő:***

$$n_1 = (C^2 \times \sigma^2) \div P^2$$

ahol

***$n_1$  = minta mérete (lásd – 1. képlet a pontos mintaméret érdekében)***

***C = megbízhatósági együttható; az ellenőrzési mintavételezés során gyakran használt érték 90%-os megbízhatósági szintnél 1.64 (lásd – 1. táblázat)***

***$\sigma$  = a sokaság átlagos eltérése (próba mintavételre vagy az előző évek mintavételeire alapozott becsült adat)***

***P = pontossági intervallum tételenkénti alapon; arra a becsült pontossági értékre vonatkozik, amelyet az ellenőr elfogad. A változók szerinti mintavételezésnél a pontossági intervallum az elfogadható pontatlanság és a kívánt pontosság arányának az eredménye. Az elfogadható pontatlanságot az ellenőrnek kell meghatároznia, míg a gyakran használt kívánt pontossági arány értéke 500 (10%-os hibás visszautasítási kockázat és 5%-os hibás elfogadási kockázat mellett).***

- d) A minta nagyságának kiválasztása, a terv végrehajtása, az eredmények értékelése és dokumentálása***

A minta elemeit véletlenszerűen kell kiválasztani és megvizsgálni (a minta nagyságának megfelelően). Ezután a minta elemeinek átlagos értékét meghatározhatjuk és a sokaság becsült értékét kiszámolhatjuk a következő képlet használata segítségével:

**a sokaság becsült értéke = a minta átlagos értéke x a sokaság elemeinek száma**

## ***6 számú melléklet – A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeinek tesztelése***

A belső szabályozási elemeket az ellenőrnek általában abból a szempontból kell értékelnie, hogy azok:

- teljes körűen tartalmazzák-e a szervezet kompetenciájába utalt szabályozási feladatokat;
- összhangban vannak-e a jogi szabályozással, alkalmasak-e a szabályozó funkció betöltésére;
- a feladatok végrehajtásával kapcsolatos hatás- és felelősségi köröket megfelelően meghatározták-e;
- a végrehajtás nyomon követése, a felügyeleti funkciók és az ellenőrzési pontok kellően kiépítettek-e és működésük folyamatosan eredményes-e.

***A belső szabályozás kulcselemei, azok fontossági sorrendje szervezetenként eltérő lehet, függően azok tevékenységétől, a gazdasági, pénzügyi, számviteli folyamatok megszervezésének módjától.***

Az általánosan érvényes szabályozási kulcselemek a következők:

- az alapító okirat (alapszabály),
- a szervezeti és működési szabályzat,
- a gazdálkodási szabályzat,
- a gazdasági szervezet ügyrendje,
- a számvitel szabályozása,
- a pénzügyi jogkörök szabályozása,
- a kockázatkezelés, a belső kontrollrendszer, azon belül a belső ellenőrzés szabályozása,
- az informatikai rendszerek szabályozása,
- ellenőrzési nyomvonal.

A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeit jellemzően az ezek tárgyát képező ügyletekből, tranzakciókból vagy tevékenységekből vett minta segítségével lehet tesztelni. A mintavétel módszerének és az elvégzett tesztek jellegének lehetővé kell tenniük, hogy az ellenőrzés bizonyítékokkal támaszthassa alá a belső kontrollrendszer folyamatos, következetes és eredményes működését.

- A folyamatosság követelménye: meg kell erősíteni (bizonyítékot kell szerezni), hogy a kulcsfontosságú kontrollok a vizsgált időszak teljes időtartamán keresztül folyamatosan működtek.
- A következetesség követelménye: meg kell erősíteni, hogy a kulcsfontosságú kontrollok működése minden, az adott munkafolyamatban végzett műveletre egyformán kiterjed (például minden tranzakcióra, amely a könyvelési rendszeren keresztülhaladt).
- Az eredményesség követelménye: meg kell erősíteni, hogy a kulcsfontosságú kontrollok feltárják a munkafolyamatban a hibát, ha az bekövetkezik.

A megfelelőségi tesztet a kulcsfontosságú kontrollokra irányulóan indokolt elvégezni. A kontrollok bármelyikét kulcsfontosságú kontrollnak lehet minősíteni, ha tesztje elegendő és megfelelő bizonyítékot ad a kontroll megbízható működéséről az adott területen lehetséges hibák tekintetében, függetlenül attól, hogy az alsóbb szintű kontrollok – az adott hibák tekintetében – megfelelően működnek-e.

**A kulcsfontosságú kontrollok jellemzői:**

- elvileg a legerősebbnek kell lennie azok közül a kontrolleljárások közül, amelyek a potenciális hiba elhárítására szolgálnak (különböző szinteken);
- viszonylag könnyen tesztelhető a folyamatos, következetes és eredményes működésük, mert például szilárd bizonyíték található a kontrolleljárás megtörténte (írással bizonyíték, aláírás stb.);
- azok a kontrolleljárások, amelyek legalább két vagy több működési hiba ellen biztosítanak védelmet.

A kulcsfontosságú kontrollokat az ellenőrzés céljainak és tárgyának meghatározása után, de az elvégzendő tesztek megtervezése előtt kell meghatározni. Megbízhatatlanná válik a kiválasztott kulcsfontosságú kontroll, ha a teszt eredménye azt mutatja, hogy működésében a teljes vizsgált időszakban kivételek – hiányosságok – történtek. Ebben az esetben az ellenőrnek célszerű lehet további mintát tesztelni a kontroll működésével kapcsolatban.

Ha a további tesztek során ismét egy vagy több hiba merül fel, a kontrollt megbízhatatlannak kell minősíteni, azonnal el kell vetni a tesztelt kulcsfontosságú kontroll megbízhatóságát.

A kiegészítő tesztek esetén mérlegelni kell, hogy a pótlólagos mintavétel ugyanannak a hibának, hiányosságnak a vizsgálatára irányuljon-e, amelyet az első tesztek tártak fel (például arra az időszakra, amikor a kontroll elvégzéséért felelős személy távol volt), az első mintavételnél alkalmazott általános mintavételi elvek alapján kell-e a kiegészítő mintát venni (vagyis máskor is előfordulhatott-e a hiba). Meg kell vizsgálni továbbá annak a lehetőségét is, hogy a tesztelt kulcsfontosságú kontroll hiányos működését nem kompenzálja-e más (alternatív) kontroll, amely a kontrollbizonyosságot biztosíthatja.

Kompenzációs vagy alternatív kontrollok lehetnek mindazok a kontrolleljárások, amelyek a kontrollrendszer felépítésének értékelése során már meghatározásra kerültek az adott kontrollcél teljesítését szolgáló egyik eszközként, de mint kulcsfontosságú kontroll nem lettek kiválasztva a tesztelésre.

***Az alternatív kontroll működésének megbízhatóságáról is elegendő és megfelelő bizonyítékot kell szerezni.***

A kiegészítő tesztek elvégzése problémát okozhat az ellenőrzés költségeinek és időhatárainak korlátjai miatt. Ezért a kiegészítő tesztek ráfordítási igényét célszerű összevetni a kontrollbizonyosság felhasználása nélkül elvégzendő, nagyobb mennyiségű alapvető vizsgálati eljárások ráfordításaival, mérlegelve azt is, hogy a kontrolltesztek eredményei a későbbi ellenőrzések során is felhasználhatóak lesznek-e.

A kifejezetten a belső kontrollrendszer eredményességének ellenőrzése céljából történő tesztelésnél a megfelelő értékeléshez el kell végezni az alternatív kontrollok kiegészítő tesztelését is.

A kulcsfontosságú kontrollok megfelelőségi tesztjeinek kiértékelése eredményeként rögzíteni kell minden feltárt hiányosságot, különösen azt, ha:

- a rendszer kialakításának (előzetes) értékelése során nem sikerült azonosítani a kulcsfontosságú kontrollokat a potenciális működésbeli hibákra vonatkozóan;
- a kontrollok tesztje feltárta, hogy a kulcsfontosságú kontrollok nem folyamatosan, következetesen és/vagy eredményesen működnek;
- nincs lehetőség – az adott ellenőrzés keretei között – a kulcsfontosságú kontrollok működését az ellenőrzött időszak teljes időtartamára és/vagy minden helyen tesztelni.

A belső kontrollrendszer eredményességéről az ellenőr jellemzően a következő három általános következtetés valamelyikét fogalmazza meg:

- Kiváló: a belső kontrollrendszer felépítése és működése (a kontrollkörnyezet és a kontroll eljárások) megfelelnek a legmagasabb szintű elvárásoknak és a szabályozásoknak a működésbeli hibák megelőzése és feltárása, kijavítása tekintetében.
- Jó: a belső kontroll eljárások kisebb (tolerálható mértékű) hiányosságokkal elégitik ki az eredményességi elvárásokat a működésbeli hibák megelőzése és feltárása, kijavítása tekintetében.
- Gyenge: a belső kontrollrendszer működésében túl sok hiányosság fordul elő ahhoz, hogy megbízhatónak lehessen azt minősíteni.

## **7. számú melléklet: Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamata**

### **Az ellenőrzés bizonyítékok előállításának folyamata:**

### **Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamata**

#### **I. Az ellenőrzés fő feladatai kérdései**

##### **I.1. Hogyan működnek az ellenőrzött folyamatok?**

(Ellenőrzési bizonyítékok, információk, adatok, megfigyelések, ellenőrzési megállapítások)

##### **II.2. Hogyan kellene működniük az ellenőrzött folyamatoknak?**

(Eredményességi, hatékonysági, gazdaságossági kritériumok , Normák Kulcsfontosságú teljesítménymutatók, ellenőrzési kritériumok)

#### **III. Következtetések, javaslatok**

## **8. számú melléklet – Összesített vélemény az ellenőrzött területről**

A belső ellenőr összesített értékelést és véleményt adhat az ellenőrzött területről. A véleményt a következő öt kategória valamelyikébe lehet sorolni.

### **Megfelelő**

Az ellenőrzés „megfelelőnek” ítélt területei szinte minden tekintetben megfelelő belső kontrollokkal rendelkeznek, és minőségi teljesítményt mutatnak. A megállapítások alapvetően nem jeleznek komolyabb hiányosságot a belső ellenőrzési pontok vagy folyamatok rendszerében. Az ellenőrzési jelentésben közölt megállapítások nem utalnak alapvető gyenge pontokra a szervezeti egységek szintjén alkalmazott irányelvekben és eljárásokban. Az ilyen területeken gyakorlott, hozzáértő munkaerő dolgozik, amely már bebizonyította, hogy képes a célkitűzések megvalósítására, a kockázatok megfelelő kezelésére.

### **Korlátozottan megfelelő**

Az ellenőrzés „korlátozottan megfelelőnek” ítélt területei a legtöbb tekintetben megfelelő kontrollokkal rendelkeznek, és elfogadható teljesítményt mutatnak. Bizonyos területek vonatkozásában a megállapítások azonban arra utalnak, hogy a belső ellenőrzési pontok vagy folyamatok rendszerét nem minden esetben működtetik, illetve követik nyomon megfelelően. Ha az adott terület vagy szervezeti egység vezetője nem tesz megfelelő korrekciós intézkedéseket, akkor a belső irányítási és ellenőrzési rendszerben lényeges hiányosságok alakulhatnak ki. A szervezeti egységek szintjén alkalmazott irányelvek és eljárások általában hatékonyak, és az ellenőrzési megállapítások általában olyan gyengeségekre utalnak, amelyek a szokásos munkafolyamatok mellett korrigálhatók a vezetés beavatkozása nélkül.

### **Gyenge**

Az ellenőrzés „gyengének” értékelt területein a belső ellenőrzési pontok vagy folyamatok rendszere több hiányosságot is mutat, vagy a szervezeti egységek szintjén esetleg teljesen hiányzik. A szervezeti egységek lehetséges pénzügyi veszteségeinek kockázata nagy ezeken a területeken. A teljesítményt a szervezeti egység vezetői nem követik nyomon és nem felügyelik megfelelően, de az alkalmazott irányelvek és eljárások sem minden esetben elég hatékonyak ahhoz, hogy az ellenőrzési pont vagy folyamat működjön. Azonnali korrekciós intézkedésre van szükség, amit a terület vezetője részére készített rendszeres (pl.: havi) előrehaladási (státusz) jelentéseknek kell követniük.

### **Kritikus**

Az ellenőrzés „kritikusnak” ítélt területein a teljesítmény, illetve a működési feltételek több fontos szempontból is hiányosságokat mutatnak. Ezeken a területeken az alapvető belső ellenőrzési pontok vagy folyamatok működéséről sem beszélhetünk, és ezek a rendszerek annyira gyengék, hogy a pénzügyi veszteség kockázata magas (vagy az már be is következett). A szervezeti egységek szintjén alkalmazott irányelvek és eljárások ilyen esetben megakadályozzák az ellenőrzés területén kitűzött célok jelentős részének megvalósulását. A korrekciós intézkedést a vezetés részéről szigorú (pl. heti) beszámoltatásnak kell követnie.

## **Elégtelen**

Az ellenőrzés „elégtelennek” ítélt területein a teljesítmény, illetve a működési feltételek elégtelenek, súlyosan veszélyeztetik a működést. Az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások hozzá nem értő, illetve hanyag ügykezelésre, a vonatkozó törvények és jogszabályok kirívó és/vagy ismétlődő figyelmen kívül hagyására, vagy a meghatározott irányelvektől és eljárásoktól való szándékos eltérésre mutatnak rá. Mindez azt jelzi, hogy a szervezet kritikus helyzetbe került, ami – ha nem tesznek sürgősen intézkedéseket – végső soron a szervezet iránti bizalom teljes elvesztésével és a szervezet integritásának és életképességének a veszélyeztetésével járhat.



## **9. számú melléklet – Az ellenőrzés megállapításainak rangsorolása**

Az ellenőrzési jelentés megállapításait célszerű a szerint rangsorolni, hogy milyen hatással vannak az ellenőrzött tevékenységre, beleértve a belső kontrollrendszer gazdaságosságára, hatékonyságára és eredményességére vonatkozó befolyásukat. A megállapítások és az adott megállapításhoz tartozó kockázatok rangsorolásának összhangban kell lennie.

Kiemelt jelentőségűnek minősül a megállapítás, ha olyan tényre mutat rá, amely megakadályozza, hogy valamely tevékenység, funkció vagy szervezeti egység alapvetően eleget tegyen legfontosabb céljainak és célkitűzéseinek, vagy olyan helyzetet tár fel, amelyben a szervezet kockázati kitettsége jelentős. Ide tartozhat az eljárásrend nyilvánvaló megszegése, a jogszabályi, illetve kormányzati rendelkezések be nem tartása, az olyan általánosan bevett gyakorlat szándékos figyelmen kívül hagyása, amellyel a szervezet jelentős költségmegtakarítást érhetne el vagy hatékonyabban működhetne. **A kiemelt jelentőségű megállapítások azonnali intézkedést igényelnek a vezetés részéről.**

Átlagos jelentőségűnek minősül a megállapítás, ha olyan tényre mutat rá, amely valamely fontos cél vagy célkitűzés megvalósítását hátráltathatja, de azt nem akadályozza meg.

Csekély jelentőségűnek minősül a megállapítás, ha olyan tényt tár fel, amely beszámoltatást, illetve korrekciós intézkedést igényel, de nem hátráltatja jelentősen a cél vagy célkitűzések megvalósítását. Az ilyen tény ugyanakkor ronthatja bizonyos műveletek hatékonyságát és minőségét.

Konkrét példákat talál a megállapítások rangsorolására a túloldalon lévő táblázatban!

### Megállapítások, következtetések és javaslatok

Megállapítás	Rangsor	Következtetés	Javaslat	Kockázat/Hatás	Intézkedést igényel
<i>Megállapítás #1</i> Az Utalványozási Szabályzat nem alkot egységes szerkezetet, továbbá hiányos.	Átlagos jelentőségű	Jogosulatlan kifizetések, illetve hatáskör túllépések következhetnek be.	Az Utalványozási Szabályzat egységes szerkezetben történő kialakítása, a jelentésben részletezett hiányosságok felszámolása.	közepes	Igen
<i>Megállapítás #2</i> A kiadási, valamint a bevételi bizonylatok érvényesítése, utalványozása, ellenjegyzése nem minden esetben a vonatkozó szabályzatnak megfelelően történik.	Csekély jelentőségű	A folyamatba épített és a vezetői ellenőrzés hiányában szabálytalan kifizetések következhetnek be.	Az érvényesítés, utalványozás, ellenjegyzés gyakorlatában fokozni szükséges a folyamatba épített, valamint a vezetői ellenőrzést.	alacsony	Igen
<i>Megállapítás #3</i> A kötelezettségvállalás, utalványozás pénzügyileg nem alátámasztott.	Kiemelt jelentőségű	Nincs előirányzat nyilvántartás, ennek következtében az előirányzatok felhasználása sem követhető nyomon.	Az aláírási jog gyakorlásakor az előirányzat helyzetéről dokumentum átadása.	magas	Igen

# 1. sz iratminta

Megnevezés	Értékelés (1-5)	Fejlesztési terv (az 1-2-3-asra értékelt kategóriák fejlesztést igényelnek)	Státusz
(1 – nincs /gyenge; 2 – elégséges; 3 – folyamatban/közepes; 4 – átlagos; 5 – van/átlag feletti)			
<b>Szakmai végzettség és ismeretek</b>			
Szakirányú felsőfokú végzettség	5		
Közigazgatási szakvizsga	5		
Mérlegképes könyvelő	5		
...ásoddiploma, posztgraduális végzettség	1		
Informatikai ismeretek	(ECDL alap )4		
Közbeszerzési ismeretek	(Ell. Tap.) 2		
Közösségi támogatások ellenőrzési ismeretek	5		
Okleveles könyvvizsgáló	1		
Okleveles belső ellenőr (CIA)	1		
Államigazgatási ismeretek	Állig érett. (4)		
Vonatkozó hazai jogszabályi környezet ismerete	5		
Államháztartási, költségvetési ismeretek	5		
Adózási ismeretek	4		
Belső szabályzatok ismerete	3		
A költségvetési szerv / fejezet ismerete	3		
<b>Információ és menedzsment</b>			
Adatgyűjtés és háttértudás fejlesztése (feladathoz kapcsolódó)	3		
Információ szintetizálása	3		
Az ellenőrzési munka megfelelő dokumentálása (iratminták, munkalapok használata, ellenőrzési bizonyítékok gyűjtése stb.)	3		
Önképzés, kiegészítő adatgyűjtés (feladatvégzésen túl)	3		
Tudásmegosztás, információ áramoltatás	3		
<b>Módszeres és rendszerszemléletű gondolkodás</b>			

Megnevezés	Értékelés (1-5)	Fejlesztési terv (az 1-2-3-asra értékelt kategóriák fejlesztést igényelnek)	Státusz
Az ellenőrzési módszertanok ismerete és alkalmazása	3		
Folyamatok elemzése	4		
Folyamatok átlátása, lényegi pontok megítélése	4		
Kockázati tényezők felismerése, jelzése	4		
Kontroll eljárások azonosítása, elemzése	4		
Probléma felismerés	4		
Probléma megoldási készség	4		
Kreatív javaslatok kialakítása	4		
Végrehajthatóság-központú gondolkodás (gyakorlatias megállapítások és javaslatok)	4		
<b>Kommunikáció és együttműködés</b>			
Megállapítások pontos, következetes és tömör írásba foglalása	4		
Szóbeli kommunikációs készség	4		
Írásbeli kommunikációs készség	4		
Idegen nyelv ismerete	1		
Tárgyalóképesség	4		
Együttműködő készség (szervezetten belül)	4		
Capcsolattartás külső partnerekkel	1		
Csoportos megoldások segítése	4		
<b>Attitűd</b>			
Felelősségtudat, elkötelezettség a munkavégzésben	4		
Precizitás	4		
Határidők teljesítése, időgazdálkodás	5		
<b>Informatikai ismeretek</b>			
Szövegszerkesztés	5		
Táblázatkezelés	5		
Prezentációkészítés	3		
Közös meghajtó használata	4		

Megnevezés	Értékelés (1-5)	Fejlesztési terv (az 1-2-3-asra értékelt kategóriák fejlesztést igényelnek)	Státusz
A költségvetési szervnél (és a fejezethez tartozó intézményeknél) használt informatikai rendszerek ismerete	3		
<b>Vezetői kompetenciák</b>			
Elvégzett munka nyomon követése, ellenőrzése	4		
Visszajelzés az elért eredményekről	4		
Visszajelzés a hibákról	4		
Önképzési lehetőség biztosítása a munkatársak részére	4		
Új első képzés	1		
Határidők betartása /betartatása	4		
Egyértelmű feladat meghatározás	3		
Delegálás	1		
Háttéranyagok és a munkavégzéshez szükséges információk rendelkezésre bocsátása	5		
Ütemezés / tervezés (időgazdálkodás)	5		
Csapatmunka biztosítása	5		
Csapatépítés	5		
Változásmenedzsment	2		

2. számú iratminta – Egyéni képzési terv

<.....Önkormányzat felé a Költségvetési Ellenőr Kft tájékoztatásul közli, hogy az egyéni képzési terv az Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatal és a Közös Hivatalt létrehozó Önkormányzatok, valamint költségvetési szervei ellenőrzését végző Molnárné Kovács Klára az alábbi egyéni képzésekben fog részt venni 20.. évben >

**EGYÉNI KÉPZÉSI TERV**

<Molnárné Kovács Klára > részére

Egyeztetett képzési terv, egyéni fejlődést támogató tevékenységek	Esedékesség
Tevékenység: ABPE ellenőrzési modulok végzése	20.... dec. 31.
Tevékenység: kötelező mérlegképes tk	20... dec. 31.

Munkalap1

3. sz. iratminta				
Abádszalóki Közös Önkormányzati Hivatal és a Hivatalt létrehozó önkormányzatok valamint azok költségvetési szerveinek folyamatai				
Folyamatok	Alfolyama-tok	Folyamatban résztvevő munkatársak	A folyamat gazda	A folyamat fontossága
<b>Szabályzato k felülvizsgál ta</b>				
	Szervezeti és működési szabályzatok	Jegyző, illetékes intézményve zető	Jegyző	
	Számviteli szabályzatok	Jegyző, pénzügyi gazdasági ügyintéző	Jegyző	
	Pénzügyi szabályzatok	Jegyző, pénzügyi gazdasági ügyintéző	Jegyző	
	Munkaügyi szabályzatok	Jegyző, munk aügyi feladatokat ellátó előadó	Jegyző	
<b>Költségvetés tervezése</b>	Munkakörök höz kapcsolódó jogszabály változások megismerése nek ellenőrzése	Jegyző,	Jegyző	
	Önkormányz atot megillető normatívák igényléséhez létszám jelentések elkészítése	Gazdálkodási elő-adók, intézményve zetők	Jegyző	

Munkalap1

	Intézményenkénti engedélyezett foglalkoztatási létszámra javaslat készítése	Gazdálkodási elő-adók	Jegyző	
	Javasolt foglalkoztatási létszámhoz személyi juttatások és járulékok megtervezése	Gazdálkodási elő-adók, munkaügyi feladatokat ellátó előadók, intézményvezetők	Jegyző	
	Intézményenként dologi kiadások előző évi tényszámok alapján történő tervezése	Intézményvezetők, Gazdálkodási elő-adók,	Gazdálkodási előadók	
	Kötelezettségvállalások alapján átadott pénzeszközök előirányzatának tervezése intézményenként	Jegyző, Gazdálkodási előadók,	Jegyző	
	Működési célú bevételek tervezése intézményenként	Gazdálkodási elő-adók, Intézményvezetők	Gazdálkodási előadók	



Munkalap1

	Önkormányzatunként adó bevételek tervezése adónemenként	Adóügyi főelőadó	Adóügyi főelőadó	
	Beruházási célú bevételek tervezése	Jegyző,	Jegyző	
	Beruházási célú kiadások tervezése	Jegyző,	Jegyző	
	Likviditási terv készítése	pénzügyi előadó főelőadó	Pénzügyi előadó, főelőadó	
Kötelezettségvállalás	Közbeszerzés	Jegyző, pénzügyi előadók	Jegyző	Kötelezettségvállalás
	Közbeszerzés hatálya alá nem tartozó beszerzések	Kötelezettségvállalók és az általuk felhatalmazott személyek	Eredeti hatáskörrel bíró kötelezettségvállaló	
	Pénzügyi ellenjegyzés	Pénzügyi ellenjegyzési jogkörrel rendelkezők	Eredeti hatáskörrel bíró Pénzügyi ellenjegyző	
	Kötelezettségvállalás nyilvántartás vezetése	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	
Készpénzgazdálkodás	Készpénz bevételek beszédése	Pénztáros, pénztár ellenőr	Pénztár ellenőr	
	Pénzkezelők elszámoltatása	Pénztáros, pénztár ellenőr	Pénztár ellenőr	

Munkalap1

	Ellátmányok előlegek elszámoltatása	Pénztáros, pénztár ellenőr	Pénztár ellenőr	
	Készpénzes kiadások teljesítése	Pénztáros, pénztár ellenőr	Pénztár ellenőr	
	Értékcikkek őrzése	Pénztáros, pénztár ellenőr	Pénztár ellenőr	
Számlák teljesítés igazolás	Szállítólevél szerinti átvétel igazolása	Munkaköri leírás szerinti teljesítés igazolás	Munkaköri leírásban kijelölt teljesítés igazoló	
	Felhasználó átvétel igazolása	Munkaköri leírás szerinti teljesítés igazolása	Munkaköri leírásban kijelölt teljesítés igazoló	
Utalványozás	Utalványlap előkészítése	Pénzügyi előadó,	Pénzügyi gazdálkodási előadó	
	Utalványozás	Utalványozási jogkörrel rendelkezők	Pénzügyi gazdálkodási előadó	
Banki átutalás	Rendelkezésre álló fedezet meglétének ellenőrzése	Banki ügyfélterminált kezelő munkatárs	Pénzügyi gazdálkodási előadó	
Előirányzat könyvelés	Eredeti előirányzatok rögzítése	könyvelő	Pénzügyi gazdálkodási előadó	
	Módosítások könyvelése	könyvelő	Pénzügyi gazdálkodási előadó	
Pénzforgalom könyvelése	Banki kivonatok „szerelése”	könyvelő	Könyvelő	

Munkalap1

	Banki kiadási tételek könyvelése	könyvelő	Könyvelő	
	Banki bevételek utalványozásának előkészítése	Könyvelő	Könyvelő	
	Banki bevételek utalványozása	Utalványozó	Utalványozó	
Helyi adó kivetése	adóalanyok kivetésén alapuló adójának megállapítása	Adóügyi dolgozó	Adóügyi dolgozó	
Tulajdonosi adó megállapítása	Adóalany nyilvántartásba vétele	Adóügyi dolgozó	Adóügyi dolgozó	
	Adó bevallások feldolgozása	Adóügyi dolgozó	Adóügyi dolgozó	
Adó behajtások	Hátralék megállapítása	Adóügyi dolgozó	Adóügyi dolgozó	
	Túlfizetések átvezetése	Adóügyi dolgozó	Adóügyi dolgozó	
	Hátralék megfizetésére felszólítás	Adóügyi dolgozó	Adóügyi dolgozó	
	Letiltás	Adóügyi dolgozó	Adóügyi dolgozó	
	Követelés foglalás	Adóügyi dolgozó	Adóügyi dolgozó	
	Ingó és ingatlan foglalás	Adóügyi dolgozó	Jegyző	
Követelések kezelése	Hátralék megfizetésére felszólítás	Követelés kezelést ellátó pénzügyi előadó	Követelés kezelést ellátó pénzügyi előadó	

Munkalap1

		Követelés kezelést ellátó pénzügyi előadó	Követelés kezelést ellátó pénzügyi előadó	
ÁFA bevallás	Letiltás adó és visszaigényel hető adó megállapítás a	ÁFA analitikát vezető pénzügyi előadó,	ÁFA bevallást készítő	
ÁFA átutalás			Utalványozó	
Vagyongazd álkodás	Vagyongazd sá let rendszeres felülvizsgálat a	Jegyző, hatósági csoportve- zető	Jegyző	
	Vagyon forgalomkép esség szerinti besorolásána k megfelelő nyilvántartás a	Pénzügyi előadó,	Pénzügyi előadó	
	Leltározás	Leltározási utasítás szerinti dolgozók	Leltározási vezető	
	Selejtezés	Selejtezési szabályzat szerinti dolgozók	Selejtezési bizottság vezetője	
Beruházás	Gazdaságoss ági számítások	Pénzügyi előadó,	Pénzügyi előadó,	Beruházás
	Szerződések	Jegyző,	Jegyző,	
	Szerződés szerinti pénzügyi teljesítések	Pénzügyi gazdálkodási előadó	Pénzügyi gazdálkodási előadó	

Munkalap1

	Üzembehelyezés	Pénzügyi gazdálkodási előadó	Pénzügyi gazdálkodási előadó	
	Nyilvántartásba vétel	Pénzügyi gazdálkodási előadó	Pénzügyi gazdálkodási előadó	
Készletgazdálkodás	Bevételezés	Raktáros	Raktáros	
	Kiadás	Raktáros	Raktáros	
	Selejtezés	Selejtezési szabályzat szerint	Selejtezési bizottság vezetője	
	Leltározás	Leltározási utasítás szerint	Leltározási vezető	
Támogatott szervezetek elszámoltatása a támogatással	Elszámolókat megalapozó számlamások, kiküldetések bekérése	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	
	Bekért okmányok adatainak összevetése az elszámolás adataival	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	
Települési támogatások megállapítása és folyósítása	Kérelmekhez benyújtott igazolások, nyilatkozatok teljeskörűségének vizsgálata, hiánypótlásra történő felszólítás	Szociális előadó	Szociális előadó	
	Határozatok jogerősítése	Szociális előadó	Szociális előadó	

Munkalap1

	Támogatások folyósítása	Pénztáros, banki átutaló	Pénztáros, banki utaló	
Közmunkaprogram	Munkaszerződések	munkaügyi feladatokat ellátó előadók, intézményvezetők	munkaügyi feladatokat ellátó előadók	Közmunkaprogram
Munkaerőgazdálkodás	Munkaerőfelvétel	Jegyző, intézményvezető	Jegyző, Intézményvezető	Munkaerőgazdálkodás
	Továbbképzések	Jegyző	Jegyző, Intézményvezető	
	Munkaköri leírások elkészítése és felülvizsgálata	Jegyző	Jegyző, Intézményvezető	
Beszámoló elkészítése	Éves zárlati feladatok	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	
	Beszámoló elkészítése	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	
	Beszámoló testületi ülésre történő elkészítése	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	Munkaköri leírás szerinti pénzügyi előadó	

4.számú iratminta: Belső ellenőrzési fókusz

<b>Működési környezet</b>	<b>Célkitűzések</b>	<b>Belső ellenőrzési fókusz</b>
<b>Jogszabályi</b>		
<b>Hazai elvárások</b>		
<b>Uniós elvárások</b>		
<b>Lakossági elvárások</b>		
<b>Társtelepülési elvárások</b>		

5. számú iratminta - Interjú kérdőív a vezetés elvárásainak megismerésére

### Információgyűjtés a 2019-2024. közötti ellenőrzési stratégiához és az éves ellenőrzési tervet megalapozó kockázatelemzéshez

*Kérem, segítse a belső ellenőrzés munkáját az alábbi kérdőív kitöltésével!*

*A kitöltést megelőzően kérem, olvassa el az alábbi információkat figyelmesen!*

Kockázatnak minősül minden olyan esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása, ami gátolja, hogy egy szervezet elérje céljait. Kockázati tényező-csoportok lehetnek pl. működési, ellenőrzési, szabályozási, pénzügyi, szervezeti, környezeti, emberi erőforrás, informatikai stb. kockázati tényezők.

Az alábbi kérdések megválaszolása segít a jelentős kockázatok azonosításában:

- Melyek azok a tényezők, amelyeknek jól kell működniük ahhoz, hogy a folyamat a céloknak megfelelően funkcionáljon?
- A folyamaton belül milyen hiba, gyengeség akadályozhatja a célok teljesítését?
- Tartalmaz-e a folyamat eredendően olyan feltételt, amely pénzügyi vagy egyéb veszteséget eredményezhet?

*A kockázat, mint pozitívum*

*A kockázat, mint fogalom általában negatív kategóriaként jelenik meg azonban a kockázat nem csak negatív, hanem pozitív is lehet (felfogható a bekövetkező események várható értéke körüli szórásaként is). Így a kockázat fogalmát úgy is meghatározhatjuk, hogy mindazon események összessége, amelyek bekövetkezési lehetősége hatással van egy szervezet céljai elérésére.*

A kontrollkörnyezet adja meg egy szervezet felső szintű, az egész szervezetre kiható „hozzaállását”, a vezetők és alkalmazottak belső kontrollokhoz való viszonyát.

A kontrollkörnyezet magában foglalja:

- az integritást,
- az etikai értékeket,
- az érintettek szakmai kompetenciáját,
- a szervezet vezetésének filozófiáját és stílusát,
- a felelősségi körök kijelölésének, a beszámoltatásnak valamint teljesítményértékelésnek a módszereit,
- továbbá az igazgatóság irányítási tevékenységének minőségét.



A kontroll környezet az alapja a belső kontrollok összes többi elemének, amely biztosítja a fegyelmet és a rendet a szervezetben.

Tanácsadói tevékenység:

A belső ellenőrzéssel szembeni elvárások átalakulásával a belső ellenőrtől magas szintű, a szervezet alaptevékenységére vonatkozó szakmai hozzáértést és tudást várnak el a szervezet vezetői, ennek a tudásnak a kiaknázásra törekvésnek, és nem csak az ellenőri jelentésekben. A szervezet vezetésének fel kell ismernie, hogy:

- a belső ellenőrzés kellő átlátással bír a szervezet egészén, folyamatain,
- meg tudja őrizni a kívülállóságát azáltal, hogy nem vesz részt ezekben a folyamatokban,
- ugyanakkor külső ellenőrként is nagyon fontos helyi ismeretekkel rendelkezik.

Egy jó belső ellenőrzés rendelkezik a „külső szakértő” megfelelő rálátásával a szervezetre, és rendelkezik egy olyan többlet-tudással, amit a szervezet belső ismerete ad.

1. Melyek a 2019-2024. közötti stratégiai időszak, valamint kiemelten a 2019. év legfőbb célkitűzései az Ön szervezete/szervezeti egysége számára?	
2. Az Ön véleménye szerint melyek a kritikus folyamatok, tényezők, körülmények a hosszú- és rövidtávú célkitűzések eléréséhez?	
3. Mít lát a legnagyobb kockázatnak az Ön szervezete/szervezeti egysége vonatkozásában? Az azonosított kockázatot kezeli-e a szervezet/szervezeti egység, illetve amennyiben nem, arra vonatkozóan milyen lehetőséget lát?	

4. Történt-e olyan változás az Ön szervezetének/szervezeti egységének kontrollkörnyezetében, amely különös figyelmet igényel a következő években/évben?
5. Megítélése szerint mire irányuljon a következő időszakban (hosszú- és rövidtávon) a belső ellenőrzés figyelme?
6. Igénybe kívánja-e venni a belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységét? Ha igen, milyen témakörben?

## 6. számú iratminta – Kockázatafelmérési kérdőív a folyamatgazdák részére

A szervezeti egységek által kitöltött kérdőíveket a belső ellenőröknek felül kell vizsgálniuk és korrigálniuk kell a szakmai ítéletüknek megfelelően!

kockázati tényezők célokra gyakorolt hatása:

Kockázati tényezők	Célokra gyakorolt hatás			
	1 (alacsony )	2 (mérsékelt)	3 (közepes)	4 (nagymértékű)
1. szervezeti változás	Elemzési kritérium: Csak egy vagy két szervezeti egységet folyamatot érint nem jelentős mértékben	Elemzési kritérium: Csak néhány szervezeti egységet vagy folyamatot érint és azokat nem túl jelentősen.	Elemzési kritérium: A változás csak néhány szervezeti egységet vagy folyamatot érint, de azokat jelentősen.	Elemzési kritérium: A változás minden szervezeti egységet vagy folyamatot érint.
2. jogszabályi környezet változása	Elemzési kritérium: Csak egy vagy két szervezeti egységet folyamatot érint nem jelentős mértékben	Elemzési kritérium: Csak néhány szervezeti egységet vagy folyamatot érint és azokat nem túl jelentősen.	Elemzési kritérium: A változás csak néhány szervezeti egységet vagy folyamatot érint, de azokat jelentősen.	Elemzési kritérium: A változás minden szervezeti egységet vagy folyamatot érint.
3. a folyamatot végző munkatársak képzettségének, tapasztaltságá-	Elemzési kritérium: Megfelelő képzettség, megfelelő gyakorlat	Elemzési kritérium: Megfelelő képzettség, de gyakorlat kevesebb mint 1 év	Elemzési kritérium: Gyakorlat 1 évnél több, a képzettség megszerzése folyamatban	Elemzési kritérium: Nincs megfelelő képzettség, és gyakorlat nincs

nak mértéke						
4. a folyamat összetettsége és előfordulási gyakorisága	Elemzési kritérium: A folyamat ellátása egy jogszabályon alapuló nagy gyakorisággal előforduló egyszerű feladat	Elemzési kritérium: A folyamat ellátása kettőnél több jogszabály alkalmazását feltételező havi gyakorisággal előforduló feladat	Elemzési kritérium: A folyamat ellátása kettőnél több jogszabály alkalmazását feltételező negyedévente egyszer előforduló feladat	Elemzési kritérium: A folyamat ellátás kettőnél több jogszabály alkalmazását feltételező évente kettőnél nem többször előforduló feladat		Elemzési kritérium: A folyamat ellátás kettőnél több jogszabály alkalmazását feltételező évente kettőnél nem többször előforduló feladat
5. teljesítménymutatók változása	Elemzési kritérium: A változás 10 % alatti	Elemzési kritérium: A változás 10 % feletti	Elemzési kritérium: A változás 10-15% közötti	Elemzési kritérium: A változás 15 % feletti		Elemzési kritérium: A változás 15 % feletti
6. belső kontrollok megállapításai	Elemzési kritérium: Nem kellett beavatkozni kockázatkezeléssel	Elemzési kritérium: Néhány esetben kellett beavatkozni	Elemzési kritérium: Az esetek harmadában be kellett avatkozni	Elemzési kritérium: Az esetek felében be kellett avatkozni		Elemzési kritérium: Az esetek felében be kellett avatkozni
7. korábbi ellenőrzések tapasztalatai,	Elemzési kritérium: váltak megállapítások, de azok nem igényeltek intézkedési tervet	Elemzési kritérium: váltak megállapítások, de a tárgyban végzett utóellenőrzések a javaslatok teljes körű hasznosulását állapította meg	Elemzési kritérium: váltak megállapítások, és az utóellenőrzés a javaslatok részleges hasznosulását állapította meg	Elemzési kritérium: váltak megállapítások és az utóellenőrzés a javaslatok hasznosulásának elmaradását állapította meg		Elemzési kritérium: váltak megállapítások és az utóellenőrzés a javaslatok hasznosulásának elmaradását állapította meg
8. a folyamat jövőre gyakorolt gazdasági hatása	Elemzési kritérium: nem számszerűsíthető a gazdasági hatása	Elemzési kritérium: számsszerű hatása mérsékelt	Elemzési kritérium: számsszerű hatása közepes	Elemzési kritérium: számsszerű hatása jelentős		Elemzési kritérium: számsszerű hatása jelentős
9. a folyamat az ügyfelek elégedettségétől	Elemzési kritérium: az ügyfelek elégedettségét 5%-nál kisebb	Elemzési kritérium: az ügyfelek elégedettségét 5-15 %-os	Elemzési kritérium: az ügyfelek elégedettségét 15-30%-os	Elemzési kritérium: az ügyfelek elégedettségét 30 %-os mértékben		Elemzési kritérium: az ügyfelek elégedettségét 30 %-os mértékben

gi mutatójára gyakorolt hatása	mértékben befolyásolja	mértékben befolyásolja	mértékben befolyásolja	befolyásolja
--------------------------------	------------------------	------------------------	------------------------	--------------

**6. sz. iratminta a kockázatok bekövetkezéének valószínűsége**

Kockázati tényezők	VALÓSZÍNŰSÉG			
	1 (alacsony)	2 (mésékelt)	3 (jelentős)	4 (magas)
1. szervezeti változás	Elemzési kritérium: 4 évente vagy ritkábban fordul elő változás.	Elemzési kritérium: 3 évente fordul elő változás.	Elemzési kritérium: 2 évente fordul elő változás. 3	Elemzési kritérium: évente fordul elő változás.
2. jogszabályi környezet változása	Elemzési kritérium: 4 évente vagy ritkábban fordul elő változás.	Elemzési kritérium: 3 évente fordul elő változás.	Elemzési kritérium: 2 évente fordul elő változás.	Elemzési kritérium: évente fordul elő változás. 4
3. a folyamatot végző munkatársak képzettségének, tapasztaltságának mértéke	Elemzési kritérium: 4 évente vagy ritkábban cserélődnek a munkatársak	Elemzési kritérium: 3 évente vagy ritkábban cserélődnek a munkatársak	Elemzési kritérium: 2 évente vagy ritkábban cserélődnek a munkatársak	Elemzési kritérium: évente cserélődnek a munkatársak
4. a folyamat összetettsége és előfordulási	Elemzési kritérium: 4 évente vagy ritkábban változnak	Elemzési kritérium: 3 évente vagy	Elemzési kritérium: 2 évente vagy ritkábban változnak	Elemzési kritérium: évente vagy gyakrabban

gyakorisága	a folyamatok	ritkábban változnak a folyamatok	a folyamatok	változnak a folyamatok <sup>4</sup>
5. teljesítménymutatók változása	Elemzési kritérium: elmúlt 5 évben kiegyensúlyozottak a teljesítménymutatók	Elemzési kritérium: elmúlt 3 évben kiegyensúlyozottak a teljesítménymutatók	Elemzési kritérium: elmúlt három évben eltérőek a teljesítménymutatók	Elemzési kritérium: elmúlt évben romlottak a teljesítménymutatók
6. belső kontrolllok megállapításai	Elemzési kritérium: Elmúlt egy évben nem volt a belső kontroll részéről észrevétel	Elemzési kritérium: Az elmúlt fél évben nem volt a belső kontroll részéről észrevétel	Elemzési kritérium: Az elmúlt fél évben egy-két észrevétel volt	Elemzési kritérium: Az elmúlt fél évben több észrevétel volt <sup>4</sup>
7. korábbi ellenőrzések tapasztalatai,	Elemzési kritérium: Az elmúlt 4 évben nem tett észrevételt sem külső sem belső ellenőrzés	Elemzési kritérium: Az elmúlt 3 évben nem tett észrevételt sem külső sem belső ellenőrzés	Elemzési kritérium: Az elmúlt 3 évben egy-két észrevételt tettek a külső és belső ellenőrök	Elemzési kritérium: Az elmúlt egy évben több észrevételt tettek a külső és belső ellenőrök <sup>4</sup>
8. a folyamat jövőre gyakorolt gazdasági hatása	Elemzési kritérium: Az előző évben a folyamat hatása nem érte le az 50 e Ft-ot	Elemzési kritérium: az előző évben a folyamat hatása nem érte el a 100 e Ft-ot	Elemzési kritérium az előző évben a folyamat hatása meghaladta a 100 e Ft-ot	Elemzési kritérium az előző évben a folyamat hatása elérte az 500 e Ft-ot
9. a folyamat az ügyfelek elégedettség mutatójára gyakorolt hatása	Elemzési kritérium: Az ügyfelek előző évben 90 %-ban elégedettek voltak	Elemzési kritérium Az ügyfelek előző évben 80 %-ban elégedettek voltak	Elemzési kritérium Az ügyfelek előző évben 70 %-ban elégedettek voltak	Elemzési kritérium Az ügyfelek előző évben 60 %-ban elégedettek voltak

7. sz. iratminta

Minden folyamat és alfolyamat tekintetében el kell végezni a folyamatra jellemző kockázatok súlya (fontossága a folyamatnak 3. sz. iratminta utolsó oszlopa) hatása és valószínűsége (6. sz. iratminta) szerinti elemzést, és el kell végezni az összesítést.

Folyamat /alfolyamatok	A kockázat súlya (1-10)	Hatás (1-4)	Valószínűség (1-4)	Összesen
Folyamat összesen				
Alfolyamat				
1. kockázat				
2. kockázat				
3. kockázat				
4. kockázat				
stb				





[illegible]

9. számú iratminta – A folyamatok kockázatának értékelése és a kontrollpontok azonosítása

Folyamatok		A kockázati tényező súlya (1-10)	Hatás (1-4)	Valószínűség (1-4)	Összesen:	Kontrollpontok azonosítása
<b>Főfolyamat #1</b>					átlag	
<b>1.1. Folyamat #1</b>					átlag	
	<b>Kockázat #1</b>		belső ellenőrök értékelése	belső ellenőrök értékelése	= S * H * V	(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)
	<b>Kockázat #2</b>		belső ellenőrök értékelése	belső ellenőrök értékelése	= S * H * V	(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)
	<b>Kockázat #3</b>		belső ellenőrök értékelése	belső ellenőrök értékelése	= S * H * V	(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)
<b>1.2. Folyamat #2</b>					átlag	
	<b>Kockázat #1</b>		belső ellenőrök értékelése	belső ellenőrök értékelése	= S * H * V	(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)
	<b>Kockázat #2</b>		belső ellenőrök értékelése	belső ellenőrök értékelése	= S * H * V	(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)
	<b>Kockázat #3</b>		belső ellenőrök értékelése	belső ellenőrök értékelése	= S * H * V	(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)
	<b>Kockázat #4</b>		belső ellenőrök értékelése	belső ellenőrök értékelése	= S * H * V	(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)

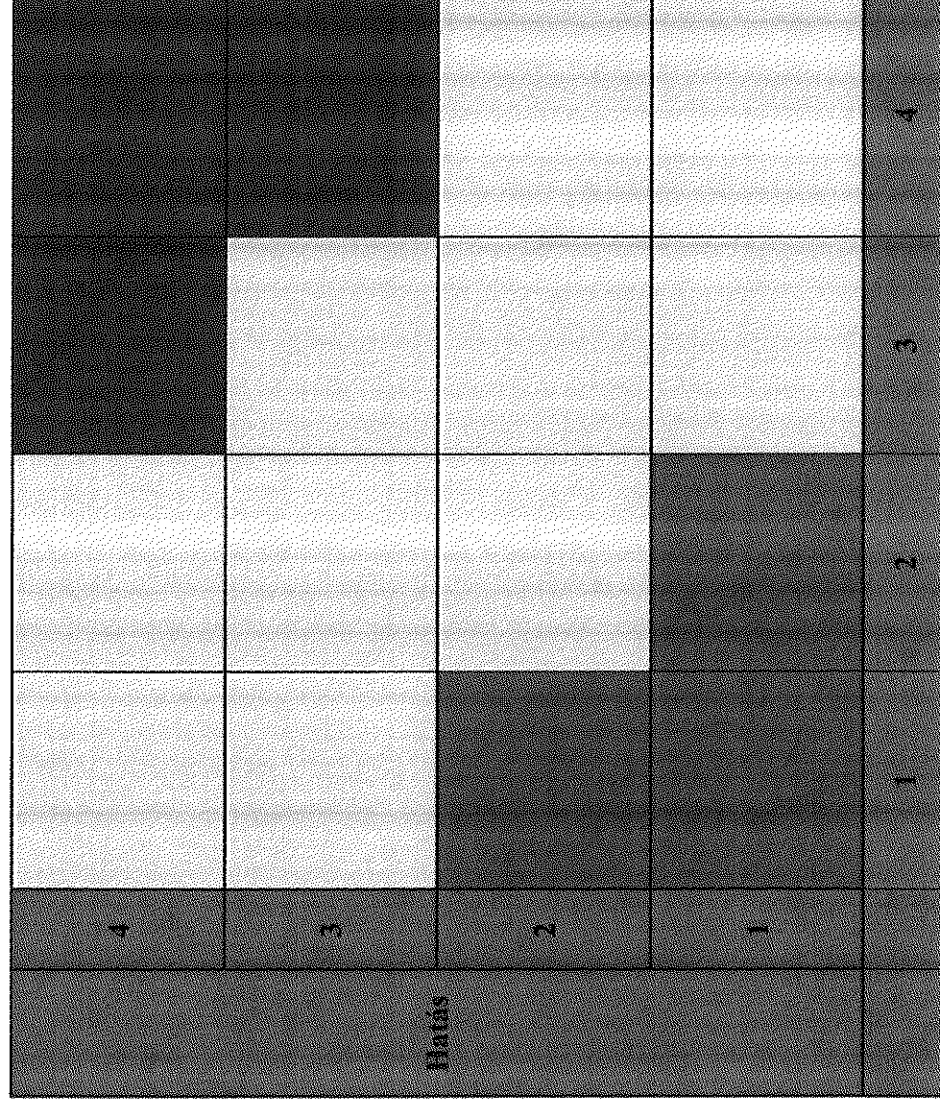
1.

# 10. számú iratminta – Kockázatelemzés összesítése

Kockázatelemzés összesítése -20xx. év

Folyamatok	Folyamat jelentősége (8. számú iratminta)		Folyamat kockázatosága (9. számú iratminta)		Összegzés		Kapcsolat a stratégiai tervvel és éves ellenőrzési tervvel
	átlag		átlag		átlag	Értékelés	
Főfolyamat #1							
Folyamat #1							
Folyamat #2							
Főfolyamat #2							
Folyamat #1							
Folyamat #2							
Folyamat #3							
Folyamat #4							
Főfolyamat #3							
Folyamat #1							
Folyamat #2							
Folyamat #3							
Folyamat #4							

11. számú iratminta – Kockázati térkép



Valószínűség

## 12. számú iratminta – Éves ellenőrzési terv

Az éves ellenőrzési terv a jogszabályi előírásoknak megfelelően az alábbiakat tartalmazza:

- Az ellenőrzési terv elkészítése során felhasznált kimutatások, elemzések, egyéb dokumentumok felsorolása.
- Az ellenőrzési tervet megalapozó elemzések és a kockázatelemzés eredményének összefoglaló bemutatása.

### Éves ellenőrzési terv

Sor- szám	Az ellenőrzés tárgya	Az ellenőrzés célja, módszerei, ellenőrzendő időszak	Azonosított kockázati tényezők (itt elegendő a kockázatelemzési dokumentum vonatkozó pontját megadni)	Az ellenőrzés típusa	Az ellenőrzést szerv, szervezeti egység	Az ellenőrzés tervezett ütemezése	Az ellenőrzésre fordítandó kapacitás (ellenőri nap)
Bizonyosságot adó tevékenység:							
Összesen:							

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

### 13. iratminta – Ellenőrzési program

<Szervezet neve>

<Iktatószám:>

#### ELLENŐRZÉSI PROGRAM

<Ellenőrzés címe> című ellenőrzéshez

##### I. Az ellenőrzés szervezésére vonatkozó adatok

<b>Az ellenőrzést végző szerv vagy szervezeti egység:</b>	
<b>Az ellenőrzés tárgya és célja:</b>	
<b>Ellenőrzött szervezet(ek) vagy szervezeti egység(ek):</b>	
<b>Az ellenőrzés típusa:</b>	
<b>Ellenőrizendő időszak:</b>	
<b>Ellenőrzés tervezett időtartama:</b>	
<b>Jelentéstervezet elkészítésének határideje:</b>	
<b>Jelentés véglegesítésének tervezett határideje:</b>	
<b>Időigény (ellenőri munkanapok száma):</b>	
<b>Vizsgálatvezető:</b>	Név / megbízólevél száma
<b>Az ellenőrzésben közreműködő belső ellenőrök (és/vagy szakértők):</b>	Név / megbízólevél száma
	Név / megbízólevél száma
	Név / megbízólevél száma
	Név / megbízólevél száma

## II. A vizsgálat szempontjai

Az ellenőrzött folyamat/tevékenység	Kockázatok	Az ellenőrzés lépései/Tesztelési stratégia/Alkalmazott módszer	Felölő	Felülvizsgáló	Megjegyzések
A. <Ellenőrzési feladat>					
A.1. <Ellenőrzési részfeladat>		1. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> 2. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> 3. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)>	<Ellenőrzési részfeladat végrehajtója>	<Vizsgálatvezető vagy Belső ellenőrzési vezető>	
A.2. <Ellenőrzési részfeladat>		1. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> 2. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)>	<Ellenőrzési részfeladat végrehajtója>	<Vizsgálatvezető vagy Belső ellenőrzési vezető>	
B. <Ellenőrzési feladat>					
B.1. <Ellenőrzési részfeladat>		1. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)>	<Ellenőrzési részfeladat végrehajtója>	<Vizsgálatvezető vagy Belső ellenőrzési vezető>	

Jóváhagyta:	
Név: <belső ellenőrzési vezető>	
Aláírás:	
Dátum:	



#### 14. sz. iratminta

<Szervezet neve>

<Iktatószám:>

### MEGBÍZÓLEVÉL

Megbízom <Név, beosztás> belső ellenőrt / belső ellenőrzési vezetőt / vizsgálatvezetőt / szakértőt (regisztrációs száma, szolgálati igazolványának, illetve - amennyiben szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik - a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát), hogy a <Ellenőrzött szervezet és/vagy szervezeti egység neve>-nál/-nél az

8. <Ellenőrzés címe> tárgyban

9. <ellenőrzés típusa> belső ellenőrzést végezzen, a

10. 20xx. ... hó ... nap -tól - 20xx. ... hó ... nap –ig terjedő időszakban.

Az ellenőrzés célja...

A belső ellenőrzés lefolytatására a 20xx. évi Éves ellenőrzési terv / a szervezet első számú vezetőjének javaslata alapján kerül sor, soron kívüli / terven felüli ellenőrzésként<sup>1</sup>.

Fent nevezett személy a megbízás tárgyát illetően információt kérhet, az ellenőrzött szerv helységeibe beléphet, minden vonatkozó ügyiratba betekinthet, azt a helyszínről elviheti, arról másolatot készíthet. A belső ellenőr a helyszíni ellenőrzés megkezdésekor köteles bemutatni a megbízó levelét az ellenőrzött szerv vagy szervezeti egység vezetőjének.

Az ellenőrzés során a belső ellenőr a vonatkozó jogszabályok – különös tekintettel az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvényre, valamint a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendeletre –, és a <ellenőrzést végző szervezet neve> Belső ellenőrzési kézikönyvének vonatkozó iránymutatásai szerint jár el.

Jelen megbízólevél 20xx. ... hó ... nap -ig érvényes.

<b>11.</b>	<b>Jóváhagya:</b>
<b>12. Név:</b>	<b>&lt;belső ellenőrzési vezető&gt; vagy &lt;költségvetési szerv vezetője<sup>2</sup>&gt;</b>
<b>13. Aláírás:</b>	

1

<sup>1</sup>. Értelmszerűen, attól függően, hogy tervezett vagy soron kívüli ellenőrzésről van-e szó.

<sup>2</sup> Belső ellenőrzési vezető érintettsége esetén a költségvetési szerv vezetője írja alá a megbízólevelet.

2

Dátum:

iratminta – Összeférhetetlenségi nyilatkozat

**15. sz. iratminta – Összeférhetetlenségi nyilatkozat**

**ÖSSZEFÉRHETETLENSÉGI NYILATKOZAT**

Alulírott <teljes név, lakcím, szül. hely, idő>, mint a <szervezet> belső ellenőre kijelentem, hogy ..... Város/Község Önkormányzat és költségvetési szervei tekintetében az ellenőrzések lefolytatása kapcsán a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 20. §-ának (1) bekezdésében meghatározott összeférhetetlenségi okok nem állnak fenn.

.....  
Belső ellenőr

Előttünk, mint tanúk előtt:	
<p>aláírás &lt;olvasható név&gt;</p> <p>állandó lakcím:</p> <p>személyi igazolvány száma:</p>	<p>aláírás &lt;olvasható név&gt;</p> <p>állandó lakcím:</p> <p>személyi igazolvány száma:</p>

**16. sz. iratminta – feljegyzés telefonon történő ellenőrzés megkezdésével kapcsolatos értesítésről**

Mai napon Molnárné Kovács Klára ellenőrzési vezető  
értesítettem ..... költségvetési szerv  
vezetőjét .....-t,  
hogy .....  
..... tárgyban ..... ellenőrzés  
kerül lefolytatásra. Az egyeztetés során ..... kezdettel  
induló helyszíni ellenőrzésben állapodtunk meg. A költségvetési szerv vezetője biztosított,  
hogy a helyszíni ellenőrzéshez biztosítja az illetékes dolgozók és az ellenőrzés témájához  
kapcsolódó dokumentációk rendelkezésre állását.

Dátum, .....

.....  
aláírás

17. iratminta – Munkalap (belső ellenőr által készített)

<b>Ellenőrzés iktatószáma:</b>	<b>Ellenőrzés címe:</b>	<b>Munkalap referenciaszáma:</b>
<b>Ellenőrzött tevékenység, folyamat vagy szervezeti egység neve:</b>		<b>Dátum:</b>  20... hó. nap.
<b>Cél:</b>		<b>Készítette:</b>
<b>1. (az adott ellenőrzési programban meghatározott feladat, részfeladat vagy lépés megnevezése) – tetszőlegesen annyi pont szűrhető be, amennyit a feladat végrehajtása indokoltá tesz.</b>	<b>Megállapítás:</b>	<b>Forrás és módszer leírása:</b>
	<b>Azonosított kockázatok:</b>	
	<b>Összegzés és következtetések:</b>	
	<b>Bizonyítékok listája:</b>	<b>Referenciaszám:</b>
	1.	
2.		
3.		

<b>Készítette:</b>	<b>Aláírás:</b>	<b>Dátum:</b>  20xx. hó.nap.
<b>Felülvizsgálta:</b>	<b>Aláírás:</b>	<b>Dátum:</b>  20xx. hó.nap.
<b>Felülvizsgálati megjegyzések:</b>		

**18. sz. iratminta – Nyomtatvány interjú készítéshez**

<b>Ellenőrzés iktatószáma:</b>	
<b>Ellenőrzés címe:</b>	
<b>Ellenőrzési program vonatkozó pontja:</b>	
<b>Kereszthivatkozás:</b>	
<b>Ellenőrzött szervezet:</b>	
<b>Interjú alany(ok) neve, beosztása:</b>	
<b>Interjú készítés dátuma:</b>	
<b>Interjú készítés helyszíne:</b>	
<b>Interjú készítő neve:</b>	
<b>Az interjú elhangzottak összefoglalása:</b>	
<b>Az interjú során kért vagy átadott dokumentumok felsorolása:</b>	
<b>Interjú alany megjegyzései:</b>	
<b>Interjú alany aláírása:</b>	
<b>Interjú készítő aláírása:</b>	





## 20. iratminta – Teljességi nyilatkozat

### TELJESSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott ..... (név, beosztás), büntetőjogi felelősségem tudatában kijelentem, hogy a <szervezet neve, átvevő belső ellenőr neve> számára átadott dokumentumok, legjobb tudásom szerint, mindazon dokumentumok, nyomtatványok, adatok, információk, melyek szükségesek az adott állapot felméréséhez. Kijelentem továbbá, hogy az átadott dokumentumok, adatok és információk megbízható, teljes körű információt tartalmaznak.

....., 20.... hó nap

.....  
Az ellenőrzött egység vezetője

21. sz. iratminta

.....  
Belső ellenőrzéstől

Ikt. sz.  
Ellenőrzés száma

.....  
Ellenőrzött szervezet vezetője

A belső ellenőrzés az éves ellenőrzési terv ütemezése szerint az ellenőrzési programnak megfelelően elvégezte ..... ellenőrzését, amelyről a jelentéstervezetet ezúton megküldjük egyeztetésre.

Kérem, hogy a jelentéstervezettel kapcsolatos véleményét a jelentéstervezet kézhezvételétől számított 8 napon belül részemre megküldeni szíveskedjék.

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 42. § (6) bekezdése alapján amennyiben az érintettek nem tesznek érdemi észrevételt a jelentéstervezetre, akkor a nemleges válaszukkal együtt – amennyiben a jelentéstervezet megállapításokat vagy javaslatokat tartalmaz az érintett szervezeti egység vonatkozásában – már az intézkedési tervet is elkészíthetik és megküldhetik az ellenőrzést végző szerv vagy szervezeti egység részére a megadott véleményezési határidőn belül.

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 42. § (5) bekezdése értelmében felhívom a figyelmét, hogy a határidő elmulasztását egyetértésnek kell tekinteni és a nemleges választ is jelezni kell a határidőn belül, valamint az észrevételek megküldésével egy időben lehetősége van a 43. § (1) bekezdése szerinti egyeztető megbeszélés kezdeményezésére.

Amennyiben jelentéstervezettel kapcsolatban észrevétel nem érkezik, megküldjük végleges jelentésünket.

Kelt:.....

.....  
belső ellenőrzési vezető

## 22.számú iratminta – Válaszlevél az észrevételekre

*Az adott költségvetési szervet érintő ellenőrzés esetén:*

<iktatószám:>

### F E L J E G Y Z É S

<Név>, <beosztás> asszony/úr részére  
<szervezeti egység neve>

**Tárgy: Válaszlevél az észrevételekre**

Tájékoztatom, hogy az <Ellenőrzés címe> című ellenőrzés vonatkozásában megküldött jelentés-tervezetre adott észrevételei elfogadásra kerültek / nem kerültek elfogadásra.

Tekintettel arra, hogy a jelentés-tervezettel kapcsolatban észrevételek maradtak/nem maradtak fel,kezdeményezem / nem kezdeményezem az egyeztető megbeszélés összehívását <dátum>, <helyszín>-en.<sup>1</sup>

Keltezés

<belső ellenőrzési vezető neve>

23. Iratminta  
INTÉZKEDÉSI TERV MINTA

<Ellenőrzés címe> című vizsgálathoz

Megállapítás	Javaslat	Intézkedés	Határidő <sup>1</sup>	Felölő

<sup>1</sup> Az intézkedési tervben az egyes feladatokhoz kapcsolódó határidőket úgy kell meghatározni, hogy azok számon kérhetőek legyenek. Amennyiben a feladat jellege egy éven túl mutat, akkor részfeladatokat, illetve részhatáridőket kell meghatározni, ahol értelmezhető.


Dátum:.....

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....