



**Salgótarján Megyei Jogú Város  
Polgármestere**

---

Szám: 32023/2013.

**JAVASLAT**

Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzata belső ellenőrzési stratégiai tervének, a 2014. évi belső ellenőrzési tervének és a Belső ellenőrzési kézikönyvének jóváhagyására

***Tisztelt Közgyűlés!***

A helyi önkormányzatok belső ellenőrzésének kereteit a Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény /a továbbiakban: Möt./ 119. §-a, a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet /a továbbiakban: Bkr./, valamint az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. tv. 70. §-a határozza meg.

A belső ellenőrzés független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze és eredményességét növelje.

A belső ellenőrzési tevékenység végrehajtásának alapja a stratégiai és az éves ellenőrzési terv. A stratégiai terv hosszú távra határozza meg a belső ellenőrzés célját, valamint tevékenységének és fejlesztésének irányait. A belső ellenőrzési stratégiai terv nem konkrét ellenőrzési programokat, hanem a belső ellenőrzés átfogó céljaira, a folyamatok kockázataira és a belső ellenőrzés fejlesztésének irányára vonatkozó összegzést tartalmaz.

A stratégiai terv alapját képezi az éves ellenőrzési tervnek.

Az Önkormányzat belső ellenőrzési stratégiai terve és éves ellenőrzési terve a Bkr., valamint a Nemzetgazdasági Minisztérium által kiadott útmutató alapján készült.

A stratégiai terv tartalmazza többek között a hosszú távú célkitűzéseket, a kockázati tényezőket és értékelésüket, a belső kontrollrendszer általános értékelését, a belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési és képzési terveket.

Az Önkormányzat éves ellenőrzési terve tartalmazza többek között a tervet megalapozó elemzések eredményének összefoglaló bemutatását, a tervezett ellenőrzések tárgyát, célját, az ellenőrzendő időszakot, a szükséges kapacitás meghatározását, az ellenőrzendő szervezetek megnevezését.

Az éves ellenőrzési terv tájékoztató jelleggel tartalmazza a helyi nemzetiségi önkormányzatoknál tervezett ellenőrzéseket is. Ennek oka, hogy az Önkormányzat és a helyi nemzetiségi önkormányzatok által kötött megállapodás alapján, a helyi nemzetiségi önkormányzatok belső ellenőrzését a Polgármesteri Hivatal belső ellenőrei látják el. Emiatt szükséges a nemzetiségi önkormányzatok ellenőrzésére fordított kapacitás megjelölése a tervben.

Az Önkormányzat 2014-2017. évre vonatkozó stratégiai belső ellenőrzési tervét az előterjesztés 1. melléklete, a 2014. évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet a 2. melléklete tartalmazza.

A Belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza többek között a belső ellenőrökkel és a belső ellenőrzéssel szemben támasztott követelményeket, az ellenőrzések tervezésének és végrehajtásának tartalmi és formai előírásait. A jogszabályi változások szükségessé tették a kézikönyv átdolgozását. Az átdolgozott és egységes szerkezetbe foglalt Belső ellenőrzési kézikönyvet az előterjesztés 3. melléklete tartalmazza.

Kérem a Tisztelt Közgyűlést, hogy az alábbi határozati javaslatokat fogadja el.

## HATÁROZATI JAVASLAT

1. Salgótarján Megyei Jogú Város Közgyűlése a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet alapján Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzatának 2014-2017. évekre szóló belső ellenőrzési stratégiai tervét az 1. melléklet szerint jóváhagyja.

Határidő: folyamatos

Felelős: dr. Gaál Zoltán jegyző

2. Salgótarján Megyei Jogú Város Közgyűlése a Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény 119. § (5) bekezdése alapján Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzatának 2014. évi belső ellenőrzési tervét – a 2. melléklet szerint – jóváhagyja.

Határidő: 2014. december 31.

Felelős: dr. Gaál Zoltán jegyző

3. Salgótarján Megyei Jogú Város Közgyűlése Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzatának Belső ellenőrzési kézikönyvét a 3. melléklet szerint jóváhagyja.

Határidő: azonnal

Felelős: dr. Gaál Zoltán jegyző

Salgótarján, 2013. november 20.

Székyné dr. Sztrémi Melinda  
polgármester

**SALGÓTARJÁN MEGYEI JOGÚ VÁROS ÖNKORMÁNYZATA**  
**STRATÉGIAI ELLENŐRZÉSI TERV 2014-2017**

A szervezet hosszú távú célkitűzései	A belső ellenőrzés stratégiai céljai	Ellenőrzési prioritások/ellenőrzés gyakorisága
<p>Szabályok, normák szerinti működés</p> <p>A költségvetés teljesítése, a működőképesség biztosítása</p> <p>A kötelező feladatok megfelelő szakmai színvonalon történő ellátása</p>	<p>Az Önkormányzat által alapított költségvetési szervek és gazdasági társaságok meghatározott időközönkénti ellenőrzése.</p> <p>Javuljon a költségvetési szervek működésének szabályozottsága</p> <p>Nyújtson segítséget a belső kontrollok kialakításához és működtetéséhez</p> <p>Vizsgálja az önkormányzati vagyon kezelésének és hasznosításának szabályosságát</p> <p>A jogszabály által előírt ellenőrzések elvégzése.</p>	<p>Az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szervek átfogó vizsgálata két évente.</p> <p>Az Önkormányzat 100 %-os tulajdonában lévő gazdasági társaságok ellenőrzésére választási ciklusonként legalább egyszer kerüljön sor.</p> <p>Közbeszerzési eljárások ellenőrzése legalább két évenként.</p> <p>Az Önkormányzat által céljelleggel adott támogatások ellenőrzése legalább három évente.</p>

## 1. Melléklet

Belső kontrollrendszer értékelése	Kockázati tényezők	Kockázati tényezők értékelése
<p>A belső kontrollrendszer 5 eleme a következő:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kontrollkörnyezet,</li> <li>- kockázatkezelési rendszer</li> <li>- kontrolltevékenységek</li> <li>- információs és kommunikációs rendszer</li> </ul> <p>A költségvetési szerv vezetője felelős a kontrollrendszer kialakításáért és működtetéséért.</p> <p>Az elvégzett vizsgálatok megállapításai azt mutatják, hogy a költségvetési szervek rendelkeznek a belső szabályozás kulcselemeivel. (alapító okirat, szmsz, ügyrend, pénzügyi jogkörök szabályozása, FEUVE szabályzat). A szabályzatok azonban tartalmilag több esetben hiányosak voltak, nem tértek ki minden szabályozandó területre. Problémát jelent a szabályzatoknak a változó jogszabályi környezethez való igazítása is.</p> <p>A legnagyobb problémák a kockázatelemzési és kezelési rendszer működtetésénél tapasztalhatóak.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A jogi szabályozási, politikai-gazdasági stb. környezeti változásokból eredő kockázatok.</li> <li>• A szakmai feladatellátással kapcsolatos kockázatok</li> <li>• Az irányítási és a belső kontrollrendszerben rejlő kockázatok.</li> <li>• Humán erőforrás gazdálkodás kockázatai.</li> <li>• Számviteli folyamatokkal kapcsolatos kockázatok.</li> </ul>	<p>A szabályozási környezet folyamatos változása közepes kockázatot jelent az Önkormányzat tekintetében.</p> <p>Az intézményhálózatban és a gazdasági társaságoknál bekövetkezett és a jövőben tervezett szervezeti változások közepes kockázatot jelentenek.</p> <p>Az irányítási és belső kontrollrendszer működése összességében közepes kockázatot jelent.</p> <p>A humán erőforrás gazdálkodás közepes közepes kockázatot jelent a fluktuáció miatt.</p> <p>A számviteli folyamatokkal kapcsolatosan jelentős kockázat a nem megfelelő könyvelési program használata.</p>

## 1. Melléklet

Belső ellenőrzési fejlesztési terv elemei	Belső ellenőrök képzési tervének elemei	Belső ellenőrzéshez szükséges létszám; tárgyi és információs igény
<p>A belső ellenőrzés a belső kontrollrendszer ezen belül a monitoring része. Jelenleg az Önkormányzat irányítása alá tartozó költségvetési szervek közül a Polgármesteri Hivatalnál működik független belső ellenőrzési egység. A belső ellenőrzési egység látja el – közgyűlési határozat alapján – a költségvetési szervek belső ellenőrzését. A belső ellenőrzési tevékenység fejlesztésének elemei a következők:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-a vizsgálatok hatékonyságát növelő ellenőrzési módszerek alkalmazása,</li> <li>- a szakmai segítségnyújtás és tanácsadás bővítése,</li> <li>- a kockázatelemzésen alapuló tervezés színvonalának folyamatos javítása</li> <li>- a belső ellenőrzési kapacitás bővítése.</li> </ul>	<p>-Szakmai továbbképzések</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Belső ellenőri képzés szakmai moduljainak teljesítése.</li> <li>- Mérlegképes továbbképzési kötelezettség teljesítése.</li> <li>-Saldo tagság által nyújtott kedvezményes továbbképzéseken részvétel.</li> <li>- Az NGM által szervezett műhelymunkán részvétel.</li> <li>- Kötelező közszolgálati továbbképzési programon részvétel.</li> </ul>	<p>1 fő belső ellenőrzési vezető 1 fő belső ellenőr</p> <p>A belső ellenőrök a szükséges tárgyi feltételekkel rendelkeznek. A munkájukat internet hozzáférés, a cd jogtár használata segíti. Továbbá 2 szakmai lap: a költségvetési és a számviteli levelek megrendelésére, valamint szakkönyvek alkalmankénti rendelésére van lehetőség,</p>

Salgótarján, 2013. november 6.

Készítette: Egyed Andrásné  
belső ellenőrzési vezető

A Közgyűlés a .....számú határozatával jóváhagyta.

Székyné dr. Sztrémi Melinda  
polgármester

## 2. Melléklet

### Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzatának 2014. évi belső ellenőrzési terve

Az éves belső ellenőrzési terv tartalmi és formai előírásait a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet (a továbbiakban: Bkr.) 31. §-a, és a Nemzetgazdasági Minisztérium (a továbbiakban: NGM) által kiadott útmutató határozza meg.

Az éves belső ellenőrzési tervvel szemben követelmény, hogy a stratégiai tervben és a kockázatelemzés alapján felállított prioritásokon és a rendelkezésre álló erőforrásokon alapuljon. Az ellenőrzési tervnek tartalmaznia kell a tervezett ellenőrzések tárgyát, célját, az ellenőrzendő időszakot, a rendelkezésre álló és a szükséges kapacitás meghatározását, az ellenőrzések típusát, ütemezését, az ellenőrzendő szervezetek megnevezését, a tanácsadó tevékenységekre, a soron kívüli ellenőrzésekre és az egyéb tevékenységekre tervezett kapacitást.

Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzatának (a továbbiakban: Önkormányzat) 2014. évi belső ellenőrzési terve Bkr., az NGM által kiadott útmutató, és a belső ellenőrzést érintő önkormányzati határozat és a helyi nemzetiségi önkormányzatokkal kötött megállapodás alapján készült. Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. tv. valamint a helyi nemzetiségi önkormányzatokkal kötött megállapodás alapján a belső ellenőrzés hatóköre kiterjed az Önkormányzat által alapított költségvetési szervekre, többségi irányítást biztosító befolyása alatt működő gazdasági társaságokra, az Önkormányzat költségvetéséből céljelleggel juttatott támogatások felhasználására valamint a helyi nemzetiségi önkormányzatokra.

A 2014. évi ellenőrzési terv kialakítása a jogszabályi és egyéb követelmények figyelembe vételével az alábbiak szerint történt:

A belső ellenőrzés stratégiai tervében prioritásként meghatározott célok a következők:

- Az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerveknél két évente kerüljön sor átfogó ellenőrzésre.
- Javuljon a költségvetési szervek működésének szabályozottsága.
- Nyújtson segítséget a belső kontroll kialakításához és működtetéséhez.
- Vizsgálja az önkormányzati vagyon kezelésének és hasznosításának szabályosságát.

A stratégiai terv alapján a 2014. évi terv fókusz céljai:

- a szabályok normák szerinti működés
- a belső kontrollrendszer működése
- vagyonvédelem biztosítása.

Az egyes folyamatok, szervezetek kockázati besorolásához az elvégzett kockázatelemzés során a következő kockázati tényezők figyelembevétele történt:

- kontrollok megbízhatósága,
- szervezeti változások,
- a szervezet összetettsége,
- jogszabályi változások hatása,
- a legutóbbi ellenőrzés óta eltelt idő,
- belső szabályzatok aktualizálása,
- a feladatellátás nagysága.

A kockázatelemzés eredménye alapján meghatározott ellenőrzések idősükségletét és a rendelkezésre álló munkaidőt a munkaidő mérleg tartalmazza. Ez alapján rendelkezésre álló időkeret 83 %-át teszi ki az ellenőrzésre fordított idő. Ebből 12 % a soron kívüli ellenőrzések, 4 % a tanácsadó tevékenység tervezett idősükséglete. A rendelkezésre álló időkeret 4 %-a a továbbképzés és 13 % a tervek beszámoló, adminisztrációs tevékenység, szabályzatok aktualizálásának tervezett idősükséglete. A rendelkezésre álló létszám és erőforrást az 1. táblázat mutatja. Az ellenőrzések és egyéb tevékenységek idősükségletét a szervezetenként és tevékenységenként a 2. és 3. táblázat mutatja.

Az ellenőrzések részletes leírását – tárgyát, célját, módszerét, az ellenőrzött szervezetet – a 4. táblázat tartalmazza.

Az ellenőrzési tervben foglaltak betartása 2014. december 31-ig érvényes.

Salgótarján, 2013. november 20.

Készítette: Egyed Andrásné  
belső ellenőrzési vezető

A Közgyűlés a.....számú határozatával jóváhagyta.

Salgótarján, 2013. december .

Székyné dr. Sztrémi Melinda  
polgármester

## Létszám és erőforrás

## 1. táblázat

Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzata	Belső ellenőr közszolgálati jogviszonyban <sup>1</sup>				Saját erőforrás összesen <sup>2</sup>		Külső szolgáltató <sup>3</sup>		Külső erőforrás összesen <sup>4</sup>		Erőforrás összesen		Adminisztratív személyzet <sup>5</sup>			
	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény
	státusz (fő) <sup>6</sup>		betöltött státusz (fő) <sup>7</sup>		munkanap		fő		munkanap		munkanap		státusz (fő)		betöltött státusz (fő)	
<b>Helyi önkormányzat (I.+II.)</b>	2,0	0,0	2,0	0,0	410,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	414,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
I. Polgármesteri hivatal összesen	2,0		2,0		410,0						414,0	0,0				
II. Irányított szervek összesen	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0



Ellenőrzések

2. táblázat

Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzata	Szabályszerűségi ellenőrzés						Pénzügyi ellenőrzés						Rendszerellenőrzés						Ellenőrzések összesen						Ellenőri napok összesen	
	terv <sup>1</sup>	tény <sup>2</sup>	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény
	db		saját ellenőri nap <sup>3</sup>		külső ellenőri nap <sup>4</sup>		db		saját ellenőri nap		külső ellenőri nap		db		saját ellenőri nap		külső ellenőri nap		db		saját ellenőri nap		külső ellenőri nap		ellenőri nap	
<b>Helyi önkormányzat (I.+II.)</b>	2,0	0,0	70,0	0,0	0,0	0,0	5,0	0,0	100,0	0,0	0,0	0,0	3,0	0,0	110,0	0,0	0,0	0,0	10,0	0,0	330,0	0,0	0,0	0,0	330,0	0,0
Polgármesteri hivatal összesen	2,0	0,0	70,0	0,0	0,0	0,0	4,0	0,0	70,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	6,0	0,0	190,0	0,0	0,0	0,0	190,0	0,0
Saját szervezetnél	2,0		70,0				2,0		60,0										4,0	0,0	130,0	0,0	0,0	0,0	130,0	0,0
Egyéb ellenőrzések (Nemzetiségi Önkormányzatok)							2,0		10,0										2,0	0,0	10,0	0,0	0,0	0,0	10,0	0,0
Soron kívüli ellenőrzések <sup>6</sup>																				0,0	50,0	0,0		0,0	50,0	0,0
Terven felüli ellenőrzések <sup>7</sup>																				0,0		0,0		0,0	0,0	0,0
<b>Irányított szervek összesen</b>	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1,0	0,0	30,0	0,0	0,0	0,0	3,0	0,0	110,0	0,0	0,0	0,0	4,0	0,0	140,0	0,0	0,0	0,0	140,0	0,0
Csamok-és Piacigazgatóság																			0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Salgótarjáni Összevont Óvoda																			0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
KIGSZ													1,0		50,0				1,0	0,0	50,0	0,0	0,0	0,0	50,0	0,0
Balassi Bálint Megyei Könyvtár													1,0		30,0				1,0	0,0	30,0	0,0	0,0	0,0	30,0	0,0
Domyay Béla Múzeum													1,0		30,0				1,0	0,0	30,0	0,0	0,0	0,0	30,0	0,0
Gazdasági társaságok																			0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Salgótarjáni Városgazdálkodási és Üzemeltetési Kft.																			0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Salgótarjáni Foglalkoztatási Nonprofit Kft.																			0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Salgó Vagyon Önkormányzati Vagyonkezelő és Távhitelnyújtó Kft.																			0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Salgótarjáni Városfejlesztő Kft.																			0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Salgótarjáni Közművelődési Nonprofit Kft.							1,0		30,0										1,0	0,0	30,0	0,0	0,0	0,0	30,0	0,0

Tevékenységek

3. táblázat

Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzata	Ellenőrzések összesen <sup>1</sup>				Tanácsadás						Képzés				Egyéb tevékenység <sup>2</sup>				Saját kapacitás összesen <sup>3</sup>		Külső kapacitás összesen <sup>4</sup>		Kapacitás összesen	
	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény
	saját ellenőri nap		külső ellenőri nap		db		saját embernap <sup>5</sup>		külső embernap <sup>6</sup>		saját embernap		külső embernap <sup>7</sup>		saját embernap		külső embernap		saját embernap		külső embernap		embernap	
<b>Helyi önkormányzat (I.+II.)</b>	330,0	0,0	0,0	0,0	2,0	0,0	15,0	0,0	0,0	0,0	15,0	0,0	0,0	0,0	54,0	0,0	0,0	0,0	274,0	0,0	0,0	0,0	414,0	0,0
Polgármesteri hivatal összesen	190,0	0,0	0,0	0,0	2,0	0,0	15,0	0,0	0,0	0,0	15,0	0,0	0,0	0,0	54,0	0,0	0,0	0,0	274,0	0,0	0,0	0,0	274,0	0,0
Saját szervezetnél	130,0	0,0	0,0	0,0	2,0		15,0				15,0				54,0				214,0	0,0	0,0	0,0	214,0	0,0
Egyéb ellenőrzések (Nemzetiségi Önkormányzatok)	10,0	0,0	0,0	0,0															10,0	0,0	0,0	0,0	10,0	0,0
Soron kívüli kapacitás	50,0	0,0	0,0	0,0															50,0	0,0	0,0	0,0	50,0	0,0
Terven felüli kapacitás		0,0		0,0																0,0		0,0		0,0
Irányított szervek összesen	140,0	0,0	0,0	0,0																			140,0	0,0

A 2014. évi ellenőrzések leírása							4. táblázat		
Sor-szám	Az ellenőrzés				Azonosított kockázati tényezők	Ellenőrzött szervezet	Ellenőrizendő időszak	Ellenőrzés tervezett ütemezése	Az ellenőrzésre fordítandó kapacitás (ellenőri nap)
	típusa	tárgya	célja	módszere					
1	Rendszerellenőrzés	A vizsgált intézmény átfogó pénzügyi-gazdasági vizsgálata	Megfelelően szabályozott-e az intézmény működése, betartják-e a jogszabályi előírásokat a gazdálkodás tekintetében, működik-e a FEUVE rendszer.	A költségvetések és beszámolók elemzése, értékelése, a szabályzatok minősítése, az analitikus nyilvántartások vizsgálata, a bank és pénztárbizonylatok tételes ellenőrzése.	A legutóbbi ellenőrzés óta eltelt idő, belső kontrollok kialakítása, szabályozás változás	KIGSZ	2012. 03. 01-2014	II. negyedév	50
2						Múzeum	2012-2013	III. negyedév	30
3						Könyvtár	2012-2013	IV. negyedév	30
4	Pénzügyi ellenőrzés	Önkormányzat tulajdonában lévő gazdasági társaság ellenőrzése	Önkormányzati rendeletek betartásának, az önkormányzati feladatellátás elszámolásának vizsgálata. Biztosított-e a vagyonvédelem.	A főkönyvi és az analitikus nyilvántartások vizsgálata, egyeztetése, a leltározási, selejtezési tevékenység ellenőrzése.	A legutóbbi ellenőrzés óta eltelt idő, szervezeti változás,	Közművelődési Nonprofit Kft.	2012-2014	III. negyedév	30
5		2013. évi normatív állami támogatás elszámolása	Kellően megalapozott-e a normatív állami támogatás igénybevétele	A kedvezmények igénybevételeire jogosító dokumentumok eseti, ill. tételes vizsgálata	Nyilvántartások vezetése nem az előírásnak megfelelő, hiányoznak dokumentumok	Közoktatási intézmények, Polgármesteri Hivatal	2013	I. negyedév	40
6		2014. évi választások pénzügyi elszámolása	A választásra juttatott pénz felhasználása megfelel-e a jogszabályi előírásnak.	Az elszámolás alapját képező dokumentumok tételes vizsgálata	Nem megfelelő bizonylatolás, megbízási szerződések, igazolások kiadása	Polgármesteri Hivatal	2014	A választás lebonyolítását követő 2 héten belül	30
7	Szabályszerűségi ellenőrzés	2014. évi számviteli változások végrehajtása	Megalapozottak-e a mérlegben szereplő tételek.	A záró ill. nyitó mérleget alátámasztó dokumentumok tételes vizsgálata	Kötelezettségvállalás nyilvántartás nem teljes körű, leltározás, selejtezés lebonyolítása	Polgármesteri Hivatal	2013.09. 30-2014. 02.29.	II. negyedév	30
8		Belső kontrollok kialakítása és működtetése	Megtörtént-e a belső kontrollok teljes körű kialakítása, biztosított-e a folyamatos felülvizsgálat.	Szabályzatok, utasítások tételes vizsgálata	Jogszabályi változások,		2014	IV. negyedév	40
9		Nemzetiségi önkormányzatoknál végzett ellenőrzés utóvizsgálata	Az intézkedési tervben szereplő feladatok végrehajtása	Szabályzatok, könyvelési dokumentumok tételes vizsgálata.	Személyi változások, jogosulatlan kifizetések keletkezése.	Roma Nemzetiségi Önkormányzat, Szlovák Nemzetiségi Önkormányzat	2013	I. negyedév	10

**3. Melléklet**

**Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzata**

Szám: 8608/2013.

**BELSŐ ELLENŐRZÉSI KÉZIKÖNYV**

Készítette: Egyed Andrásné   belső ellenőrzési vezető

Salgótarján, 2013. november 22.

Jóváhagyta: (közgyűlési határozat száma).....

# Tartalomjegyzék

I. BEVEZETÉS.....	5
II. BELSŐ ELLENŐRZÉSI ALAPSZABÁLY (CHARTA).....	7
1. A belső ellenőrzés fogalma, célja .....	7
2. Belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó standardok, előírások.....	7
3. Belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex.....	7
4. A belső ellenőrzés feladata.....	8
5. Szervezeti függetlenség.....	10
6. Funkcionális függetlenség.....	10
7. Összeférhetetlenség .....	11
8. A belső ellenőrzési vezető feladatai.....	11
9. A belső ellenőr jogai és kötelezettségei.....	12
10. Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogai és kötelezettségei.....	13
11. Beszámolás.....	14
III. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG IRÁNYÍTÁSA .....	15
1. Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás.....	15
1.1 Humánerőforrás-tervezés és kapacitás-felmérés.....	15
1.2 Kiválasztási folyamat.....	16
1.3 A munkakörök, a felelősség- és feladatmegosztás kialakítása.....	17
1.4 Munkaköri leírás.....	17
1.5 A belső ellenőrzés kompetenciája.....	18
1.6 Helyettesítés.....	18
1.7 Értékelés.....	18
1.8 A belső ellenőrök kötelező szakmai továbbképzése, valamint a folyamatos továbbképzésre vonatkozó alapelvek.....	18
2. Külső szolgáltató bevonása.....	20
2.1 Külső szolgáltató igénybevételenek szükségessége és annak feltételei, alapelvei.....	20
2.2 A külső szolgáltatóval kötött megállapodás elemei.....	21
3. A belső ellenőrzési tevékenység értékelése.....	22
3.1 A belső ellenőr (egyéni) teljesítményének értékelése.....	22
3.2 Önértékelés.....	22
3.3 A teljesítményértékelés elsődleges eszközei/ módszerei.....	22
3.4 Külső értékelés.....	23
IV. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG TERVEZÉSE .....	24
1. A tervezés alapelvei.....	24
2. A tervezés előkészítése.....	24
2.1 Általános felmérés.....	25
2.2 A folyamatok és folyamatgazdák azonosítása.....	25
2.3 A belső ellenőrzési fókusz kialakítása.....	26
2.3.1 A belső ellenőrzés célkitűzései.....	27
2.3.2 A vezetők elvárásai.....	27
2.3.3 A belső ellenőrzési fókusz kialakítása.....	27
3. Kockázatelemzés.....	27
3.1 A folyamatok azonosítása megértése.....	28
3.2 Kockázati tényezők és a főbb kontrollpontok azonosítása, elemzése.....	29
3.3 A kockázatelemzés végeredményének kialakítása.....	30
4. Stratégiai ellenőrzési terv.....	30
5. Éves ellenőrzési terv és összefoglaló éves ellenőrzési terv.....	31

5.1 Erőforrások elosztása.....	31
5.2 Az éves ellenőrzési terv módosítása.....	32
V. A BIZONYOSSÁGOT ADÓ TEVÉKENYSÉG VÉGREHAJTÁSA.....	33
1. Adminisztratív felkészülés.....	33
1.1 A megbízólevél elkészítése.....	33
1.2 Az ellenőrzött szervezet vezetőjének értesítése.....	33
1.3 Az ellenőrzés időszükségletének nyilvántartása.....	34
2. Az ellenőrzési program elkészítésének menete.....	34
2.1 A rendelkezésre álló háttér-információk összegyűjtése.....	34
2.2 Az ellenőrzés célkitűzéseinek véglegesítése.....	35
2.3 Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése.....	35
2.4 Az ellenőrizendő időszak véglegesítése.....	35
2.5 Az erőforrások helyes meghatározása.....	36
2.6 Az ellenőrzés módszereinek meghatározása.....	36
2.7 Az ellenőrzési program írásba foglalása.....	36
3. Az ellenőrzés lefolytatása.....	37
3.1 Nyitó megbeszélés, kommunikáció az ellenőrzöttel.....	38
3.2 Az ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése.....	39
3.3 Az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárás.....	39
3.4 Ellenőrzési munkalapok használata.....	41
3.4.1 Munkalapokra vonatkozó követelmények.....	41
3.4.2 A munkalapok felülvizsgálata.....	43
3.5 Alapvető vizsgálati eljárások, technikák.....	44
3.6 A bizonyítékok beszerzése, nyilvántartása és a teljességi nyilatkozat.....	45
3.7 Súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv.....	46
4. Az ellenőrzési jelentés.....	47
4.1 A megállapítások, következtetések és javaslatok részletes ismertetése.....	47
4.2 Az ellenőrzési jelentés tartalmi követelményei.....	48
4.3 A belső ellenőrzési jelentés elkészítéséért felelős személy.....	49
4.4 A jelentéstervezet megküldése egyeztetésre.....	49
4.5 Az egyeztető megbeszélés.....	50
4.6 Az ellenőrzés lezárása.....	50
VI. AZ ELLENŐRZÉSEK NYOMONKÖVETÉSE.....	51
1. Az intézkedési terv.....	51
2. Az ellenőrzések nyomon követése.....	51
2.1 Az intézkedési terv végrehajtásának nyomon követése.....	51
2.2 Utóvizsgálat.....	52
VII. BESZÁMOLÁS.....	54
VIII. AZ ELLENŐRZÉSI DOKUMENTUMOKKAL KAPCSOLATOS ELŐÍRÁSOK.....	55
1. Az ellenőrzési dokumentumok meghatározása.....	55
2. Az ellenőrzési iratokhoz való hozzáférés.....	56
IX. A TANÁCSADÓ TEVÉKENYSÉG.....	58
1. A tanácsadó tevékenység fogalma, elhatárolása a bizonyosságot adó tevékenységtől.....	58
2. A tanácsadó tevékenységre vonatkozó irányelvek.....	59
3. A tanácsadó tevékenység tervezése és végrehajtása.....	60
4. A tanácsadói feladat eredményeiről szóló tájékoztatás.....	62
5. A tanácsadó tevékenység eredményeinek hasznosítása, nyomon követés.....	63

6. A tanácsadó tevékenységre vonatkozó beszámoló.....	63
X. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG MINŐSÉGÉT BIZTOSÍTÓ SZABÁLYOK.....	64
1. Mentorálás.....	64
2. Folyamatos minőségbiztosítás.....	64
IRATMINTÁK.....	66
Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzata.....	77
Polgármestere.....	79
Jegyzője.....	81
MELLÉKLETEK.....	117

## I. BEVEZETÉS

### **A belső ellenőrzési tevékenység**

A belső ellenőrzés jogszabályi alapjait az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.) határozza meg. A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Bkr.) rögzíti a költségvetési szervek vezetői számára a belső kontrollrendszer kialakítására és működtetésére vonatkozó további részletszabályokat, valamint a bizonyosságot és tanácsadó tevékenység eljárásrendjét.

A nemzetközi belső ellenőrzési standardok alapján a belső ellenőrzés lényeges ismérvei:

- 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.

### **Belső ellenőrzési kézikönyv készítési kötelezettség**

Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzata (a továbbiakban: Önkormányzat) belső ellenőrzési kézikönyvének kidolgozására

- A belső ellenőrzési kézikönyv készítési kötelezettséget előíró, a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet 17. § (1) bekezdése alapján, valamint
- Az államháztartásért felelős miniszter által közzétett kézikönyv minta megfelelő alkalmazásával került sor.

**A belső ellenőrzési kézikönyv célja**, hogy a szervezetnél dolgozó belső ellenőrök a mindennapi munkájuk során egységes eljárásrend és iratminták mentén végezzék tevékenységüket.



## **A belső ellenőrzési kézikönyv hatálya**

A belső ellenőrzési kézikönyv a Közgyűlés 105/2005. (IV.28.) Öh. számú határozata alapján a Polgármesteri Hivatal, mint költségvetési szerv és az Önkormányzat irányítása alá tartozó költségvetési szervek belső ellenőrzésére terjed ki.

A belső ellenőrzési kézikönyvben meghatározott eljárási szabályzatot kell alkalmazni az Önkormányzat többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok, a céljellel juttatott támogatások, valamint egyéb ellenőrzések tekintetében.

Jelen kézikönyvben foglaltakat 2013. december 19-étől kell alkalmazni.

## **A belső ellenőrzési kézikönyv felülvizsgálata**

A belső ellenőrzési vezető köteles az ellenőrzési kézikönyvet rendszeresen, de legalább két évente felülvizsgálni, és a – a jogszabályok, módszertani útmutatók változásai, illetve egyéb okok miatt – szükséges módosításokat átvezetni.

## **A belső ellenőrzési kézikönyv változata**

Jelen kézikönyv a 2013. március 1-től hatályos, módosításokkal egységes szerkezetbe foglalt belső ellenőrzési kézikönyv. Verziószám: 1.1.

## II. BELSŐ ELLENŐRZÉSI ALAPSZABÁLY (CHARTA)

A belső ellenőrzési alapszabály (Charta) olyan hivatalos dokumentum, amely meghatározza a belső ellenőrzés célját, hatáskörét, feladatát, a belső ellenőrök és az ellenőrzöttek jogait, kötelezettségeit, valamint megadja a belső ellenőrzés szervezeti elhelyezkedését.

### 1. A belső ellenőrzés fogalma, célja

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.

### 2. 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 Közgyűlés által jóváhagyott belső ellenőrzési kézikönyv szerint végzi.

#### Módszertan

A Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok az alábbi linken érhetők el:  
<http://www.kormany.hu/download/1/cd/90000/Magyarorsz%C3%A1gi%20%C3%A1llamh%C3%A1ztart%C3%A1si%20bels%C5%91%20ellen%C5%91rz%C3%A9si%20standardok%202012.pdfh>

A belső ellenőrzés nemzetközi standardjai:

<http://www.kormany.hu/hu/nemzetgazdasagi-miniszterium/allamhaztartasert-felelos-allamtitkarsag/hirek/a-beso-ellenorzes-nemzetkozi-standardjai>

### 3. Belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex

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

#### Módszertan

A belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex az alábbi linken érhető el:

<http://www.kormany.hu/download/b/28/80000/A%20belső%20ellenőrökre%20vonatkozó%20etikai%20kódex.pdf>

#### **4. A belső ellenőrzés feladata**

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

A Polgármesteri Hivatal alkalmazásában álló belső ellenőrök (a továbbiakban belső ellenőrzési egység) ellátják az Önkormányzat által alapított költségvetési szervek belső ellenőrzését.

Ezen túlmenően a belső ellenőrök ellenőrzést végezhetnek

- a használatba, vagyonkezelésbe adott nemzeti vagyonnal való gazdálkodás tekintetében;
- az önkormányzat által nyújtott költségvetési támogatások felhasználásával kapcsolatosan a kedvezményezetteknel és a lebonyolító szerveknel;
- azoknál a köztulajdonban álló gazdaságoknál, amelyben többségi befolyással rendelkezik.

Az Önkormányzat és a helyi nemzeti önkormányzatok közötti megállapodás alapján a belső ellenőrzési egység ellátja a Roma Nemzeti Önkormányzat valamint a Szlovák nemzeti Önkormányzat belső ellenőrzését is.

##### ***a) Bizonyosságot adó tevékenység***

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 belső ellenőrzés bizonyosságot adó tevékenysége körében ellátandó feladatait részletesen a Bkr. 21. § (2) bekezdése határozza meg.

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, naprakésztségük 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 biztosított.
- 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.

### ***b) Tanácsadó tevékenység***

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

A tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatokról a Bkr. 21. § (4) bekezdése rendelkezik, azonban a jogszabályban meghatározott feladatokon túlmenően további feladatok is elláthatók, amennyiben azok megfelelnek a belső ellenőr függetlenségére vonatkozó előírásoknak.

Tanácsadói tevékenységek különösen:

- szabályzat tervezetek, szabályzat módosítások véleményezése,
- szerződéstervezetek véleményezése.

A belső ellenőrzési vezető tájékoztatja a költségvetési szerv vezetőjét a bizonyosságot adó és a tanácsadó tevékenység során feltárt, a belső kontrollrendszer hatékonyságának, minőségének javítására vonatkozó lehetőségekről.

A belső ellenőrzés – mint vezetőt támogató tevékenység – nem mentesíti ugyanakkor a vezetőket azon felelőségük alól, hogy a kockázatokat kezeljék, illetve a belső kontrollrendszert működtessék.

A belső ellenőrzés a szervezet belső kontrollrendszerének javítása érdekében javaslatokat tesz, de e javaslatok végrehajtása, vagy más intézkedések kezdeményezése kizárólag a vezetők felelőségi körébe tartozik.

## 5. Szervezeti függetlenség

A belső ellenőrzés kialakításáról a jegyző gondoskodik.

Az Áht. 70. § (1) bekezdésének megfelelően a belső ellenőrzést végző szervezeti egység közvetlenül a jegyzőnek alárendelten, szervezetileg az ellenőrzött területektől elkülönítetten helyezkedik el és végzi tevékenységét.

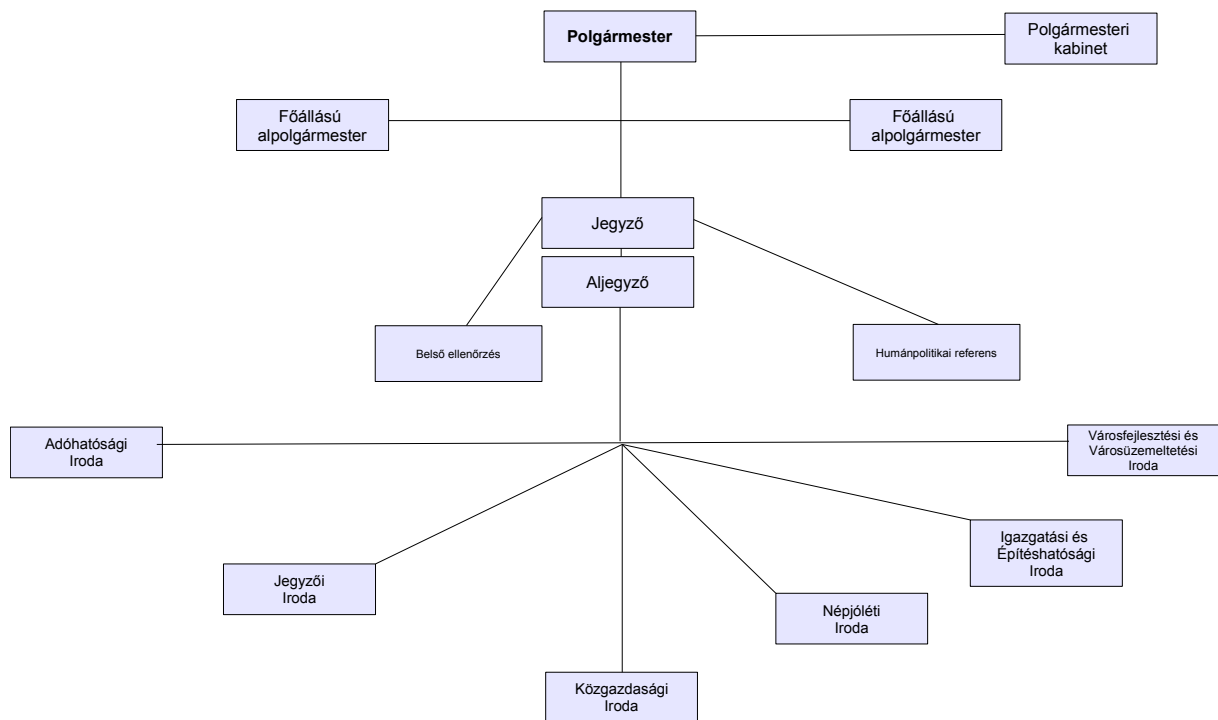
A belső ellenőrzés függetlenségének biztosítása érdekében a belső ellenőr a belső ellenőrzési vezető alárendeltségébe tartozik.

A belső ellenőrzési egység vezetője 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.

Az Önkormányzat SZMSZ-ében rögzítettek szerint a belső ellenőrzés az irodaszervezetbe nem tartozó szervezeti egység, amely közvetlenül a jegyző irányítása alatt fejt ki tevékenységét.

A szervezeti függetlenséget bemutató ábra a Polgármesteri Hivatal SZMSZ-ében került rögzítésre a következők szerint:

### Salgótarjáni Megyei Jogú Város Polgármesteri Hivatal szervezeti ábra



## 6. Funkcionális függetlenség

A Bkr. 19. §-nak megfelelően a költségvetési szerv vezetője köteles biztosítani a belső

ellenőrök funkcionális függetlenségét.

A belső ellenőr nem rendelkezhet semmilyen, az ellenőrzött tevékenység feletti hatáskörrel és nem lehet az ellenőrzött tevékenységért felelős.

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 költségvetési szerv a belső ellenőrzési egységre vonatkozókon kívül eső végrehajtási vagy irányítási tevékenységében való részvételre;
- pénzügyi tranzakciók kezdeményezésére vagy jóváhagyására a belső ellenőrzési egységre vonatkozókon kívül;
- 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 belső ellenőrzési vezető együtt évente áttekintik és elemzik a belső ellenőrzés tevékenység függetlenségét és objektivitását érintő kérdéseket.

## **7. 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.

Amennyiben a belső ellenőri munkakör betöltése a szervezeten belülről történt, vagy más költségvetési szervtől került áthelyezésre/átvételre a belső ellenőrzési munkatárs, akkor az egyes vizsgálatok ellenőri erőforrásának tervezésénél, valamint az ellenőrzések végrehajtása során kiemelt figyelmet kell fordítani az összeférhetetlenségi szabályok betartására.

Az összeférhetetlenségi nyilatkozat mintáját a 13. számú iratminta tartalmazza.

## **8. A belső ellenőrzési vezető feladatai**

A belső ellenőrzési vezető a belső ellenőrzési egység vezetője.

A belső ellenőrzési vezető feladatairól a Bkr. 22. § rendelkezik.

A belső ellenőrzési vezető felelősségi körébe tartozik:

- Annak biztosítása, hogy minden, a belső ellenőrzés hatáskörébe tartozó tevékenység, a jelen Alapszabályban felsoroltaknak megfelelően ténylegesen végrehajtásra kerüljön;
- A belső ellenőrzési egységének eredményes vezetése és fejlesztése a szükséges szakmai, technikai és operatív iránymutatás megadásával, a nemzetközi belső ellenőrzési standardoknak, útmutatóknak és gyakorlatnak megfelelően;
- A kockázatelemzésen alapuló stratégiai és éves ellenőrzési tervek kidolgozása, melyek elkészítésekor a vezetés által feltárt kockázati tényezőket is figyelembe kell venni;
- A jóváhagyott éves ellenőrzési terv végrehajtása, ideértve a költségvetési szerv vezetőjének felkérésére végzett soron kívüli feladatokat is;
- Szakmailag képzett ellenőrök alkalmazása, akik megfelelő szakértelemmel és tapasztalattal rendelkeznek a jelen Alapszabályban foglalt követelmények teljesítéséhez;
- A szervezetnél működő főbb funkciók, valamint az új vagy átalakuló szervezeti egységek, feladatok és folyamatok, valamint az ezek kialakításával, működtetésével, illetve kiterjesztésével kapcsolatos kockázatok értékelése;
- A belső ellenőrzési tevékenység mérhető célkitűzéseinek meghatározása, figyelemmel kísérése, a költségvetési szerv vezetőjének tájékoztatása a belső ellenőrzési tevékenység mérhető célkitűzéseiről és az azokhoz mérten elért eredményekről;
- A más szervezetek által végzett ellenőrzések és a jogalkotók munkájának figyelemmel kísérése annak érdekében, hogy a belső ellenőrzés a szervezet működését – ésszerű költségkihatás mellett – optimálisan lefedje.

## **9. 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.

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 tárgyszerűen, 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 elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik;
- 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.

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

Az ellenőrzött szerv jogairól és kötelezettségeiről a Bkr. 27-28. §-a rendelkezik.

Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai jogosultak:

- az ellenőr személyazonosságának bizonyítására alkalmas okiratot, illetve



megbízólevelének bemutatását kérni, ennek hiányában az együttműködést megtagadni;

- az ellenőrzés megállapításait megismerni, azokra a Bkr. 42. és a 43. § szerint észrevételeket tenni, és az észrevételekre választ kapni.

Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai kötelesek:

- az ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, együttműködni;
- 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;
- a saját hatáskörébe tartozóan az ellenőrzés megállapításai, és javaslatai alapján a végrehajtásért felelősöket és a végrehajtás határidejét feltüntető intézkedési tervet készíteni, az intézkedéseket a megadott határidőig végrehajtani, arról a költségvetési szerv vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt tájékoztatni;
- az ellenőrök számára megfelelő munkakörülményeket biztosítani.

## **11. Beszámolás**

A belső ellenőrzési vezető köteles a jegyző számára:

- a Bkr. 43. § alapján megküldeni az ellenőrzési jelentéseket;
- a Bkr. 48-49. §-ai alapján elkészíteni és megküldeni az éves, illetve az összefoglaló éves ellenőrzési jelentéseket;
- rendszeres időközönként 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;
- a jegyző kérése esetén a más ellenőrzési tevékenységek, illetve a nyomon követés (kockázatkezelés, szabályszerűségi-, biztonsági-, jogi-, etikai-, környezetvédelmi kérdések, külső ellenőrzések) vonatkozásában az egységes szakmai értelmezést, és az e feladatokat ellátó szervezetekkel, személyekkel a megfelelő koordinációt biztosítani, valamint erről a vezetést rendszeresen tájékoztatni.

### III.A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG IRÁNYÍTÁSA

A független belső ellenőrzés eredményes irányítása, a belső ellenőrzési erőforrások hatékony, eredményes és gazdaságos felhasználása a belső ellenőrzési vezető felelőssége. A belső ellenőrzési vezetőnek kell biztosítania, hogy oly módon irányítsa a független belső ellenőrzési tevékenységet, hogy az működésével növelje a szervezet eredményességét. Ennek kapcsán a belső ellenőrzés irányításához kapcsolódó feladatok közül kiemelt jelentőségű a megfelelő humánerőforrás-gazdálkodás, a külső szolgáltató esetleges bevonásával kapcsolatos feladatok, valamint a belső ellenőrzési tevékenység értékelésével összefüggő feladatok.

A belső ellenőrzési vezető feladata a Belső Ellenőrzési Alapszabálynak, az IIA Normáknak, a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardoknak és a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex előírásainak történő megfelelés biztosítása.

#### 1. Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás

A Bkr. rendelkezik a belső ellenőrzési vezető humánerőforrás-gazdálkodásra vonatkozó feladatairól.

A humánerőforrás-gazdálkodással kapcsolatos folyamatokat úgy kell kialakítani, hogy azok összhangban legyenek a szervezet humánerőforrás-gazdálkodásra vonatkozó szabályzataival és a szervezeti szintű képzési tervvel. A humánerőforrás-gazdálkodás fő elemei:

- **humán erőforrások tervezése;**
- **kapacitás-felmérés;**
- **kiválasztási folyamat, melynek segítségével** biztosítható a megfelelő képzettség és szakértelem az ellenőrzési csoporton belül;
- **feladatmegosztás** kialakítása;
- **munkaköri leírások**, melyek az ellenőrzési munka elvárásait fogalmazzák meg az egyes ellenőrök számára;
- **készségfejlesztés/tréningek**, melyek lehetőség adnak az ellenőrök folyamatos fejlődésre;
- **teljesítményértékelés**, mely az ellenőrök és az ellenőrzési szervezet működéséről ad visszajelzést.

##### 1.1 Humánerőforrás-tervezés és kapacitás-felmérés

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 humánerőforrás-tervezés

- a humán erőforrás mennyiségi és minőségi szükségletének előrejelzését,
- az erőforrás-biztosítás lehetséges módzatainak bemutatását, valamint
- egyéb, specifikus tevékenységek tervezését jelenti (pl. képzési tervek).

A kapacitás felmérés a rendelkezésre álló, a munkakörökhöz és munkafolyamatokhoz rendelhető humán erőforrások mennyiségi és minőségi felmérését, elemzését jelenti.

A kapacitás-felmérést a stratégiai ellenőrzési terv kialakítása után lehet elvégezni. A felmérés során az elvégzendő munka mellett egyéb tényezőket (pl. képességfejlesztés, szabadságok tervezése) is figyelembe kell venni.

A kapacitás-felmérést az éves ellenőrzési tervek előrehaladásával, illetve esetleges módosulásával összhangban rendszeres időközönként aktualizálni kell. A kapacitás-felmérés eredményeképpen a belső ellenőrzési vezető meg tudja határozni, hogy a rendelkezésre álló humán erőforrás elégséges-e a tervezett munka elvégzésére, vagy további erőforrásokat kell bevonnia.

A belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy tájékoztatást adjon a jegyzőnek arról, ha a rendelkezésre álló kapacitás (engedélyezett létszám) nem elegendő a belső ellenőrzési feladatok ellátására.

A Bkr. 16. § (1) bekezdése alapján a belső ellenőrzési vezető jogosult ideiglenes kapacitás kiegészítés vagy speciális szakértelem szükségessége esetén külső szolgáltató bevonására javaslatot tenni a jegyzőnek.

## **1.2 Kiválasztási folyamat**

A kiválasztási eljárás célja, hogy biztosítsa a megfelelő kompetenciákkal rendelkező munkaerő rendelkezésre állását.

A belső ellenőrzési vezető felelőssége megfelelő kiválasztási folyamat kialakítása és működtetése. A kiválasztási eljárás a humánerőforrás-politának az operatív része, célja a megfelelő kompetenciákkal rendelkező munkaerő rendelkezésre állásának biztosítása.

A Polgármesteri Hivatalnál a belső ellenőri munkakör betöltése történhet:

- a Polgármesteri Hivatal más szervezeti egységénél foglalkoztatott személy áthelyezésével/átvételével;
- külső felvétellel.

A munkakör betöltésekor mindig az adott jogviszonyra vonatkozó jogszabályok az irányadók. A kiválasztási folyamatnál az összeférhetlenségi szabályok betartására kiemelt figyelmet kell fordítani. A megfelelő kiválasztási eljárások alkalmazása érdekében be kell vonni a Polgármesteri Hivatal személyzeti referensét.

Az Áht. 70. § (4) bekezdésében foglaltak szerint belső ellenőrzési tevékenységet csak az államháztartásért felelős miniszter engedélyével rendelkező személy végezhet. E

tevékenységek folytatását az államháztartásért felelős miniszter annak engedélyezi, aki cselekvőképes, büntetlen előéletű, és nem áll a belső ellenőrzés körébe tartozó tevékenység vonatkozásában a foglalkozástól eltiltás hatálya alatt, továbbá rendelkezik a jogszabályban előírt végzettséggel és gyakorlattal.

A szakmai gyakorlatra vonatkozó jogszabályi előírásokat a Bkr. 24. §-a tartalmazza.

A belső ellenőrzést végzőktől **elvárt szaktudást és belső ellenőrzési képességeket** az 1. számú iratminta tartalmazza, az alábbi főbb jellemzők köré csoportosítva:

- szakmai végzettség és ismeretek,
- kommunikációs képességek (szóbeli, írásbeli),
- általános ellenőrzési szaktudás (információgyűjtés, problémamegoldás, végrehajtás, változások elősegítése),
- speciális ellenőrzési szaktudás (funkcionális ismeretek, számítástechnikai ismeretek, közbeszerzési ismeretek),
- vezetői kompetenciák (motiválás, irányítás, szervezés, koordinálás, komplex látásmód, kapcsolattartás, kapcsolatépítés, jó erőforrás gazdálkodás, stb.), illetve
- a készség- és személyiség-fejlődési eljárások (önképzés, belső ellenőri képességek, kapcsolatépítés és menedzsment).

### **1.3 A munkakörök, a felelősség- és feladatmegosztás kialakítása**

A belső ellenőrök közötti munkamegosztást és együttműködést a 2. számú melléklet szabályozza, amely munkakörök szerint írja elő az egyes ellenőrzést végző személyek, illetve a jegyző végrehajtási, jóváhagyói és közreműködői felelősségeit.

A feladatmegosztás kialakítása a belső ellenőrzési vezető feladata.

A feladatmegosztás kialakításánál kiemelt szempont a négy szem elvének érvényesülése, de a belső ellenőri létszám (2 fő) miatt a jóváhagyó és végrehajtó szerepkörök nem különíthetők el minden esetben egymástól.

### **1.4 Munkaköri leírás**

Munkaköri leírást minden egyes belső ellenőrzést végző személy számára meg kell határozni.

A megfelelő munkaköri leírás kialakítása és naprakészen tartása a belső ellenőrzési vezető feladata. A belső ellenőrök munkaköri leírását a jegyző hagyja jóvá.

A munkaköri leírás részletesen megfogalmazza az ellenőr feladatait és a belső ellenőrzési vezető elvárásait, ezáltal alapja az ellenőrzési egységen belüli munkamegosztásnak és teljesítményértékelésnek.

## **1.5 A belső ellenőrzés kompetenciája**

Az IIA standardok és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok szerint a független belső ellenőrzési tevékenységet végzőknek kollektíven rendelkezniük kell, vagy meg kell szerezniük mindazt a szaktudást, gyakorlatot és egyéb ismeretet, mely a feladatok ellátásához szükséges.

A belső ellenőrzési egység szakértelmének adott évi megfelelése az éves ellenőrzési terv és kapacitás-felmérés elvégzése után határozható meg.

A belső ellenőrzési vezető ennek alapján tudja megállapítani, hogy a belső ellenőrzés kollektívan rendelkezik-e olyan szakértői állománnyal, amely az éves ellenőrzési terv megfelelő szintű végrehajtását biztosítani tudja. Amennyiben nem rendelkezik ezzel, a belső ellenőrzési vezető javaslatot tesz a jegyzőnek külső szolgáltató igénybevételére vagy új belső ellenőr(ök) felvételére.

## **1.6 Helyettesítés**

A helyettesítési rend kialakításának célja a munka folytonosságának megőrzése adott munkaerő kiválása esetén. Ilyen eset lehet az ellenőrök szabadsága, betegsége vagy váratlan felmondása, mely esetekben egy ellenőr feladatait ideiglenesen más ellenőröknek kell elvégezniük.

A helyettesítési rend kialakításáért és naprakészen tartásáért a belső ellenőrzési vezető felelős.

Tényleges helyettesítés bekövetkezésekor pedig arra kell fokozott figyelmet fordítani, hogy az ellenőrzési munka végzése során a négy szem elve és a minőségértékelési/felülvizsgálati eljárások sértetlenek maradjanak.

A belső ellenőrzési vezetőt az ellenőrzési referens - illetve fordítva – helyettesíti.

## **1.7 Értékelés**

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

Az értékelési folyamat magában foglalja:

- az előző évi készség- és tudásleltár illetve fejlesztési terv felülvizsgálatát az előre meghatározott, fejlesztésre irányuló lépések teljesítésének értékelése érdekében
- a belső ellenőr szakértelmének értékelését a készség- és tudásleltár, illetve fejlesztési terv aktuális kitöltése során a tervnek tartalmaznia kell az egyeztetett fejlesztési lépéseket, amelyek az egyéni képzési terv kialakításának alapjául szolgálnak minden belső ellenőr tekintetében
- az ellenőrzéseket követő felmérések eredményeinek összegzését és elemzését.

## **1.8 A belső ellenőrök kötelező szakmai továbbképzése, valamint a folyamatos továbbképzésre vonatkozó alapelvek**

A Bkr. 24. § (7) bekezdésben foglaltak szerint a belső ellenőrök kötelesek a már megszerzett ismereteiket naprakészen tartani, fejleszteni, a változásokból eredő követelményekkel összhangba hozni. Ennek érdekében két évente kötelesek szakmai továbbképzésen részt venni, és külön jogszabályban előírt esetekben vizsgát tenni.

A kompetenciafejlesztési folyamat célja az ismereteknek, tudásnak, készségeknek, személyiségjegyeknek és tehetségelemeknek a folyamatos fejlesztése, mivel ezek gyakorlati alkalmazása révén nő az alkalmazottak célorientáltsága és a teljes rendszer hatékonysága, ezáltal nő a szervezet eredményessége.

A kompetencia fogalma felöleli:

- a belső ellenőr által birtokolt ismereteket, tudást (mely lefedi annak szakmai területeit, ugyanakkor kiemelt hangsúllyal tartalmazza a kommunikációs, csapat-együttműködési és rendszerelméleti területeket);
- a napi rutinná fejlesztett készségeket (szintén kommunikációs és csapatműködési elemekkel kiegészített szakmai készségeket);
- olyan szemléletmódbeli, beállítódási jellemzőket, melyek a korszerű belső ellenőrzési munka elvégzéséhez nyújtanak megfelelő alapot;
- az eddigi életút alapján kialakult személyiségjegyeket (melyek a biztosítják a kommunikációs és csapatműködési elemeket);
- valamint azokat a tehetségelemeket, melyek a korszerű belső ellenőrzési munkához, annak önfejlődési tartalékaihoz szükségesek.

A kompetenciafejlesztés része a rendszeres szakmai továbbképzés, mely lehetőséget biztosít az ellenőrök folyamatos fejlődésére. A belső ellenőröknek a szakmai fejlődés érdekében folyamatosan fejleszteniük kell szaktudásukat, gyakorlatukat és egyéb ismereteiket. A szakmai fejlődés minden belső ellenőr egyéni felelőssége, azonban a belső ellenőrzési vezető feladata az egyes belső ellenőrök számára személyre szabott éves képzési terv elkészítése és megvalósítása. A kialakított éves képzési terveket a jegyző hagyja jóvá.

A képzési terveket az ellenőrök teljesítményének értékelése és az elvárt szaktudás alapján lehet kialakítani.

A személyre szabott egyéni képzési terveket az egyes ellenőrök éves teljesítményértékelésének részévé kell tenni. Az egyéni képzési terv mintája a 2. számú iratmintában található.

Kiemelt képzési területnek kell tekinteni:

- a speciális szakmai ismeretek megszerzését (pl. jogszabályi környezet változásai, informatikailag támogatott ellenőrzési technikák, csalásra utaló jelek beazonosítása),
- a kommunikációs képességek javítását (pl. interjú, jelentésírás),
- illetve a vezetői kompetenciák fejlesztését (pl. delegálási képességek, időmenedzsment).

A képzési tervek megvalósításához szükséges időszükségletet be kell tervezni az éves és stratégiai ellenőrzési tervekbe.

## 2. Külső szolgáltató bevonása

### 2.1 Külső szolgáltató igénybevételének szükségessége és annak feltételei, alapelvei

A külső szolgáltató bevonásának az alábbi indokai lehetnek:

- A belső ellenőrzési tevékenység ellátásába külső szolgáltató bevonása ideiglenesen kiegészítő jelleggel (pl. hosszabb táppénz esetén) történik (Bkr. 16. § (1) a)).
- A belső ellenőrzési vezető jogosult külső szakértő bevonására javaslatot tenni a jegyzőnek, amennyiben a meglévő belső ellenőrzési erőforrások nem megfelelőek az elvégzendő feladatok jellegéhez képest (speciális szakértelmet igénylő ellenőrzések: pl. IT ellenőrzés, környezetvédelmi ellenőrzés, adózás, szakfordítók, közbeszerzési szakértelmek szükségessége, FIDIC ellenőr, stb.) (Bkr. 16. § (1) b)).

A külső szolgáltató munkája során be kell tartania a vonatkozó jogszabályi előírásokat, a kapcsolódó nemzetközi és hazai ellenőrzési standardokat, illetve „A belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex” előírásait és meg kell felelnie az adott szervezet belső ellenőrzési kézikönyvében foglalt elvárásoknak.

A munka elvárt eredményessége szempontjából nagyon fontos a kellő alaposág a külső szolgáltató bevonásakor. Éppen ezért, ha a jegyző vagy a belső ellenőrzési vezető külső szolgáltató munkáját szándékozik igénybe venni, a megállapodás megkötése előtt meg kell vizsgálni, és értékelni kell a külső szolgáltató kompetenciáját, függetlenségét és tárgyilagosságát a teljesítendő feladatok tekintetében, valamint figyelemmel kell lenni az alábbiakra:

- a megbízás teljesítéséhez szükséges szaktudás, gyakorlat és egyéb ismeretek rendelkezésre állása;
- a külső szolgáltató esetleges vagyoni érdekeltsége a szervezettel kapcsolatban;
- a külső szolgáltató esetleges személyes vagy szakmai kapcsolatai a felső vezetéssel vagy a szervezet más tagjával;
- a külső szolgáltató esetleges múltbeli kapcsolatai a szervezettel, vagy a vizsgált tevékenységgel;
- a külső szolgáltató egyéb, a szervezet számára nyújtott, folyamatban lévő szolgáltatásai.

Ezen kívül szükséges, hogy a cég képviselőjében belső ellenőrzési tevékenységet végezni kívánó személy regisztrált belső ellenőr legyen.

Amennyiben a külső szolgáltató bevonásával megvalósítandó belső ellenőrzési tevékenység a külső szolgáltató, illetve munkatársainak nemzetbiztonsági ellenőrzését, illetve

vagyonnyilatkozat-tételét teszi szükségessé, a belső ellenőrzési vezetőnek a külső szolgáltató bevonására tett javaslata kapcsán figyelembe kell vennie a fenti kötelezettségek teljesítése által okozott többletterheket, a kötelezettségek teljesítéséhez szükséges határidőket és a javaslatát ezen szempontok figyelembe vételével kell megtennie a költségvetési szerv vezetője felé. Ezen kötelezettség(ek)et a külső szolgáltató szerződésébe is bele kell foglalni.

A külső szolgáltató munkájának felülvizsgálata esetén a belső ellenőrzési vezetőnek vagy – amennyiben a belső ellenőrzési vezetői feladatokat a külső szolgáltató látja el – a jegyzőnek értékelnie kell az elvégzett munkát.

## **2.2 A külső szolgáltatóval kötött megállapodás elemei**

Külső szolgáltató igénybevétele esetén írásbeli szolgáltatói megállapodást kell kötni, mely megállapodások formája megbízási vagy vállalkozási szerződés lehet attól függően, hogy milyen céllal kötik a megállapodást. Külső szolgáltató lehet magánszemély vagy jogi személy, akinek a hozzáértéséről, felkészültségéről a költségvetési szerv vezetőjének kötelessége meggyőződni. magánszemély vagy jogi személy, akinek a hozzáértéséről, felkészültségéről a jegyző kötelessége meggyőződni.

A szerződésben rögzíteni kell, hogy:

- a külső szolgáltató a vonatkozó hazai és nemzetközi jogszabályok, valamint belső ellenőrzési standardok, szakmai, etikai normák szerint látja el ellenőrzési feladatait;
- a külső szolgáltató az adott megbízó szervezet által kialakított belső ellenőrzési kézikönyveket és módszertani leírásokat, valamint a nemzetközi, hazai belső ellenőrzési standardok és a nemzetközi legjobb gyakorlat követelményeit is maradéktalanul alkalmazni köteles.

Részletesen meg kell határozni:

- a teljesítendő szolgáltatásokat (beleértve a munka célját és hatókörét);
- azokat a kérdéseket, melyeket a megbízatással kapcsolatos tájékoztatásoknak tartalmazniuk kell;
- az irányadó jogszabályokat, amelyek figyelembevételével kell a tevékenységet végezni;
- a megfelelő nyilvántartásokhoz és fizikai eszközökhöz való hozzáférést, az alkalmazottakkal való kapcsolattartást;
- a megbízással kapcsolatos munkalapok, elkészült jelentések, munkaanyagok, stb. tulajdonjogát és letétbe helyezését, illetve szükség szerint a szerzői jogokra vonatkozó előírásokat;
- a tevékenységek ütemezését, a feladatok elvégzésének határidejét;
- kapcsolattartás módját;
- az együttműködés rendjét: a megbízó szervezet által a külső szolgáltató rendelkezésére bocsátott/bocsátandó dokumentumok felsorolását, az információk átadására és felhasználására vonatkozó előírásokat;



- a külső szolgáltató által készített ellenőrzési program, jelentés átadását a megbízó részére (kinek, mikor, hány példányban);
- az elkészült dokumentumok egyeztetésének, észrevételezésének rendjét;
- az adatvédelemről szóló rendelkezéseket és azok betartásának kötelezettségét, a titoktartásra vonatkozó elvárásokat;
- a díjazás mértékét és ütemezését.

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

#### **3.1 A belső ellenőr (egyéni) teljesítményének értékelése**

A belső ellenőrök egyéni teljesítményének értékelésére a közszolgálati tisztviselők jogállásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény, valamint a helyi teljesítményértékelés szabályairól szóló SMJV polgármesterének és jegyzőjének 5/2012. sz. együttes utasításában foglaltak szerint kerül sor.

#### **3.2 Önértékelés**

A belső ellenőrzési vezető évente minimum egyszer önértékelést végez. Az önértékelés alapja az ellenőrzött szerv vezetőjétől kért visszajelzés, az ellenőrzést követő felmérőlap kitöltése.

A fentiekon kívül az önértékelés elkészítéséhez a belső ellenőrzési vezető felhasználja a jelentés évében végzett folyamatos minőségbiztosítási ellenőrzési listákat 28. számú iratminta, azok eredményeit, illetve szükség szerint a teljesítményértékelés egyéb munkaanyagait (pl. a kulcsfontosságú teljesítménymutatók alakulását, az ellenőrzések nyilvántartását – az átlagos időráfordítások elemzésére). Az önértékelés eredményéről a belső ellenőrzési vezető az éves összefoglaló jelentésben számol be.

#### **3.3 A teljesítményértékelés elsődleges eszközei/ módszerei**

A teljesítményértékelés elsődleges eszközei:

1. az ellenőrzést követő felmérő lapok, illetve
2. a kulcsfontosságú teljesítménymutatók alkalmazása.

Az ellenőrzést követő felmérő lap az ellenőrzött szervezeti egységektől érkező minőségi visszacsatolás és a belső ellenőrzés teljesítményével kapcsolatos vélemények összegyűjtésének elsődleges eszköze.

Az ellenőrzést követő felmérő lap segítséget nyújt:

- a belső ellenőrzés hatékonyságával és eredményességével kapcsolatos információk összegyűjtésében,

- a lehetőségek azonosításában és a belső ellenőrzés teljesítményének fejlesztésére vonatkozó ötletek, illetve vélemények összegyűjtésében.

Az ellenőrzést követő felmérő lapot a vizsgálatvezető küldi meg az ellenőrzött terület vezetőjének az ellenőrzési jelentés megküldésével egyidejűleg.

A felmérő lapok beérkezését követően a vizsgálatvezető és a belső ellenőrzési vezető értékeli és összesíti a felmérés eredményeit. Az ellenőrzést követő felmérő lap mintája a 29. számú iratmintában található.

A kulcsfontosságú teljesítménymutatók (KTM) olyan teljesítmény-mérőszámok, amelyek lehetővé teszik a belső ellenőrzési vezető számára, hogy mennyiségi méréseket végezzen, és a belső ellenőrzés teljesítményét erre alapozva értékelje.

A teljesítménymutatók elemzése, pl. felhasznált munkaidő (napok), elfogadott javaslatok száma, az ellenőrzési terv végrehajtása, stb. segíti a belső ellenőrzési vezetőt abban, hogy összehasonlítást végezzen a belső ellenőrzés adott időszakra vonatkozó teljesítményével kapcsolatosan, és azonosítsa azon területeket, ahol fejlődésre van szükség.

A KTM-eket az éves ellenőrzési tervben meghatározott alapvető információk és az ellenőrzési információk (31. számú iratminta) felhasználásával lehet kiszámolni. A vizsgálatvezetőnek meg kell győződnie arról, hogy a szükséges adatokat úgy tartják nyilván az egyes végrehajtott ellenőrzésekkel kapcsolatosan, hogy azokból a belső ellenőrzési vezető legalább évente ki tudja számolni a KTM-eket. A belső ellenőrzés által használt KTM-ek listája a 30. számú iratmintában található.

A belső ellenőrök munkaidő ráfordításának kimutatását a 31. számú iratminta támogatja. A nyilvántartás alkalmas annak nyomon követésére és értékelésére, hogy egy ellenőr mennyi időt fordított az egyes ellenőrzési lépésekre, a jelentés elkészítésére, ill. nyomon követhető az is, hogy adott ellenőrzésre mennyi munkaidőt fordított a belső ellenőrzési vezető és a vizsgálatvezető.

### **3.4 Külső értékelés**

Az IIA Normák szerint külső értékeléseket ötévente legalább egyszer el kell végeztetni egy szervezeten kívüli képesített, független értékelő személlyel vagy csoporttal. A belső ellenőrzési vezetőnek egyeztetnie kell arról a jegyzővel, hogy:

- szükség van-e gyakoribb külső értékelésre, és
- megfelelő-e a külső értékelő személy vagy csoport képesítése, függetlensége, beleértve bármely lehetséges összeférhetetlenséget.

A külső ellenőrzés célja, egyrészt annak értékelése, hogy a vizsgált belső ellenőrzési funkció működése megfelel-e a jogszabályokban a standardokban, a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódexben, a belső szabályzatokban és egyéb előírásokban megfogalmazott követelményeknek. Másrészt a külső értékelés javaslatot tehet a belső ellenőrzési tevékenység eredményességének, hatékonyságának javítására.

## IV. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG TERVEZÉSE

A Bkr. 29. § (1) bekezdés alapján 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. A stratégiai tervet és az éves ellenőrzési tervet a Közgyűlés hagyja jóvá.

### 1. A tervezés alapelvei

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 belső ellenőrzési tervbe.
- *A tervezésnek folyamatosnak kell lennie*  
A tervezés folyamatában mindvégig célszerű betartani a gördülő tervezés elvét, a stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint, de legalább négyévente felül kell vizsgálni. 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.

A kockázatelemzést megelőző előkészítés során a belső ellenőrzés:

- 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 vezetőkkel egyeztet az egyes folyamatok – a szervezet célkitűzéseire viszonyított – fontosságáról;
  - megvitatja a vezetőkkel, mit várnak el a belső ellenőrzéstől;
  - a vezetőkkel közösen meghatározza a **belső ellenőrzési** fókuszot.

A tervezés előkészítési folyamatát a belső ellenőrzési vezető irányítja.

## 2.1 Általános felmérés

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

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.

Az általános felmérés nem azt jelenti, hogy az adott szervezet belső kontrollkörnyezetéről folyamatosan szerzi be a naprakész információkat. 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.

Az általános felmérés eredményeként az ellenőrzésre kijelölt szervezet legalapvetőbb működési kérdéseinek így „nyitott könyvként” kell a belső ellenőrzés rendelkezésére állniuk.

## 2.2 A folyamatok és folyamatgazdák azonosítása

A belső ellenőrzési tevékenység a szervezet működési folyamatainak ellenőrzésére

koncentrál. Ezek a folyamatok az Önkormányzat célkitűzéseinek elérése érdekében kerültek kialakításra és 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 (lásd: 3. számú iratminta: Folyamatlista).

A folyamatok és folyamatgazdák azonosítását, valamint a folyamatok fontosságának 1-5-ig terjedő skálán történő elemzését lehetőleg a szervezet vezetésével közösen kell elvégezni. A vezetők bevonása történhet vezetői interjúk, munkamegbeszélések keretében, illetve az elkészült folyamatlista a vezetés részére észrevételezésre történő megküldésével is.

Az adott folyamat fontosságának meghatározása alatt az adott folyamatoknak a célkitűzések elérésében jelentett szerepét kell érteni, amely a kockázatelemzés során az adott folyamat súlyát fogja megadni, ezáltal hozzájárulva a kockázatelemzés és a tervezés minőségének növeléséhez.

Az elemzés eredményeit a folyamatok összesített kockázatelemzésének eredményével együtt kell felhasználni a kockázatelemzés végeredményének kialakításához.

A szervezet folyamatait főfolyamatok mentén kell csoportosítani (pl.: humán erőforrás-gazdálkodás), amelyek részfolyamatokra oszthatók (pl.: munkaerő felvétel, képzés, oktatás).

Az ellenőrzési nyomvonal és a működési folyamatok nem ugyanazt jelentik, nem egymás szinonimái.

A kialakított ellenőrzési nyomvonalak segítenek a szervezet folyamatainak azonosításához, megértéséhez.

Az ellenőrzési nyomvonal a költségvetési szerv működési folyamatainak szöveges, illetve táblázatba foglalt és folyamatábrákkal szemléltetett leírása, amelynek elkészítése a költségvetési szerv vezetőjének feladata.

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

A belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőröknek, valamint az Önkormányzat és a költségvetési szervek vezetőinek azon közös nézetét, elképzeléseit jelenti, hogy a belső ellenőrzésnek elsősorban mely területekre kell irányítani erőforrásait.

A belső ellenőrzési fókusznak a jegyző és más vezetők részvételével tartott értekezleteken, megbeszéléseken 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.

A belső ellenőrzési fókuszt a szervezet célkitűzéseinek és a szervezet vezetőinek belső ellenőrzésre vonatkozó speciális elvárásainak figyelembe vételével kell kialakítani.

### **2.3.1 A belső ellenőrzés célkitűzései**

A belső ellenőrzésnek a jegyzővel meg kell vitatnia és értelmeznie kell a stratégiai időtávú és rövid távú, éves célkitűzéseket 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.: az adatfeldolgozáshoz használatos új IT rendszer zökkenőmentes bevezetése). A célkitűzések megvalósítása szempontjából kritikus tényezőket szintén meg kell vitatni a szervezet vezetőivel.

### **2.3.2 A vezetők elvárásai**

A vezetők elvárásai alatt annak meghatározása értendő, hogy a vezetők milyen kérdésköröket, feladatokat illetően számítanak a belső ellenőrzés bizonyosságot adó, illetve tanácsadó tevékenységére.

A vezetőknek lehetnek speciális elvárásai a belső ellenőrzéssel szemben. Ezek az elvárások általában a vezetők egyes, a hivatal működésével kapcsolatos főbb elgondolásaiból adódnak (pl.: egy speciális működési irányelvnek való megfelelés). Ezeket az elvárásokat az éves ellenőrzési terv elkészítése során figyelembe kell venni.

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

Az elfogadott szervezeti célkitűzések és egyeztetett vezetői elvárások alapján a belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőrzésnek és a 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 (lásd 4. számú iratminta: Belső ellenőrzési fókusz ).

## **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 belső ellenőrzési fókusszal összehangolják. A kockázatelemzés szolgáltatja a legfontosabb információt a belső ellenőrzési tevékenységek (konkrét ellenőrzések) előkészítéséhez is.

A kockázatelemzést a belső ellenőrzési vezető végzi, szükség szerint bevonja a belső ellenőrt a munkába és informálja őt minden egyes lépésről.

### 3.1 A folyamatok azonosítása megértése

A folyamatokban rejlő főbb kockázatok azonosításának első lépéseként a belső ellenőrzésnek meg kell értenie a főbb folyamatokat. Ennek érdekében a folyamatok felelőseivel (folyamatgazdákkal), illetve amennyiben szükséges, a folyamatba bevont kulcsfontosságú személyekkel interjúkat és munkamegbeszéléseket tarthat.

A folyamatgazdákkal folytatott megbeszélés során az általános összefüggésekből kiindulva, fokozatosan el kell jutni az egyedi jellemzők megértéséig. A belső ellenőrzési fókuszra való összpontosítás mellett, a megbeszéléseken figyelemmel kell lenni az alábbiak feltárására:

- *A folyamat célja és tárgya:*  
meg kell ismerni a folyamat célját és tárgyát, valamint a vezetőség által meghatározott, a célok elérése szempontjából fontos tényezőket. A folyamat céljainak közvetlenül kapcsolódniuk kell a szervezet céljaihoz, illetve a meglévő egyéb célokhoz (pl. jogszabályi megfelelés).
- *A folyamat általános jellemzése:*  
a folyamatok kezdete, vége, kulcsfontosságú inputjai, outputjai és változásai, a részfolyamatok, az információ technológia hatása a folyamatra, illetve más vonatkozó és fontos információk
- *Kulcsfontosságú teljesítmény mutatók (KTM), különös tekintettel az alábbiakra:*
  - a KTM-eket használják a folyamatnak a meghatározott kritikus sikertényezők és szervezeti célok szempontjából történő monitoringjához;
  - eljárások a kedvezőtlenül alakuló KTM-ek esetén;
  - a KTM-ek külső és belső összehasonlítása (benchmarking) a folyamat teljesítményének folyamatos fejlesztése érdekében.

Azt követően, hogy az elemzésbe bevont valamennyi folyamat meghatározásra és értelmezésre került, szükséges megvizsgálni a működési folyamatok belső ellenőrzési fókuszhoz viszonyított relatív jelentőségét.

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).

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 feltérképezés és az elemzés eredményeit a folyamatok összesített kockázatelemzésének eredményével együtt kell felhasználni a kockázatelemzés végső eredményének

kialakításához.

A fő- és alfolyamatok belső ellenőrzési fókuszhoz viszonyított relatív fontosságának elemzését az 5. számú iratminta alkalmazásával célszerű elkészíteni.

### **3.2 Kockázati tényezők és a főbb kontrollpontok azonosítása, elemzése**

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

Kockázatnak minősül minden olyan esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása, ami gátolja, hogy egy szervezet elérje céljait (explicit vagy implicit). Minden kockázatnak két jellemzője van:

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

A belső ellenőrzési fókusszal és a folyamat jellegével összefüggő kérdések megválaszolása segít a jelentős kockázatok azonosításában. Ezek a következők:

- 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?

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

A kontrollpontok a folyamatok végrehajtásáért felelős folyamatgazdák által kialakított olyan folyamat elemek, csomópontok, ahol a folyamat eredményes működése szempontjából fontos ellenőrzési lépéseket valósítanak meg.

A kockázatelemzés során a legfontosabb kontrollpontokat fel kell tárni, a belső ellenőrzésének látnia kell az ellenőrzési pontok rendszerét.

Fontos, hogy a belső ellenőr megértse és dokumentálja az információkat, hogy a kontrollpontokat és az azonosított jelentős kockázatokat közvetlenül egymáshoz kapcsolja.



### **3.3 A kockázatelemzés végeredményének kialakítása**

A kockázatelemzés végeredményének kialakításához a belső ellenőrzésnek össze kell vetnie az egyes folyamatok átfogó kockázatelemzését (6. számú iratminta: Folyamatok értékelése; 7. számú iratminta: Kockázatelemzés)

Ennek során két összetevőt kell bemutatni:

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

Ebből a két tényezőbből 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 végleges kockázatelemzést meg kell vitatni a költségvetési szerv vezetőivel és a legfontosabb folyamatokért felelős személyekkel annak érdekében, hogy a felmérés logikai alapja közös értelmezést nyerjen, illetve a kockázatelemzés eredményére vonatkozóan konszenzus alakuljon ki. Erre az egyik legmegfelelőbb fórum a fókuszmegbeszélések, legalább éves rendszerességgel a tervezés időszakában.

A kockázatelemzés elkészítését segíthetik a kézikönyv 3. - 5. számú mellékletei.

## **4. Stratégiai ellenőrzési terv**

A belső ellenőrzési vezető a Bkr. 30. §- a alapján stratégiai ellenőrzési tervet készít, amely – összhangban van az önkormányzat hosszú távú céljaival - meghatározza a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket a következő négy évre.

A stratégiai tervet a Bkr. 22. §-a alapján a Közgyűlés 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 belső ellenőrzési stratégiai terv nem konkrét ellenőrzési programokat, hanem a belső

ellenőrzés átfogó céljaira, a folyamatok kockázataira és a belső ellenőrzés fejlesztésének irányára vonatkozó összegzést tartalmaz.

A stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint, de legalább 4 évente felül kell vizsgálni. A stratégiai tervet a 8. számú iratmintának megfelelően kell elkészíteni.

## **5. Éves ellenőrzési terv és összefoglaló éves ellenőrzési terv**

A belső ellenőrzési vezető – a stratégiai tervvel összhangban – összeállítja a tárgyévet követő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet. Az éves ellenőrzési tervnek kockázatelemzés alapján felállított prioritásokon és a belső ellenőrzés rendelkezésére álló erőforrásokon kell alapulnia.

Az éves ellenőrzési terv (10. számú iratminta) a tárgyévre tervezett ellenőrzéseket részletezi.

Az éves belső ellenőrzési tervet a Közgyűlés a jegyző javaslatára, a tárgyévet megelőző év december 31-ig hagyja jóvá.

Az éves ellenőrzési tervet a Bkr. 31. §-a és az államháztartásért felelős miniszter által kiadott útmutató alapján kell összeállítani.

Tanácsadó tevékenységet, illetve soron kívüli ellenőrzést a jegyző, illetve a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére lehet végezni.

### **5.1 Erőforrások elosztása**

Az erőforrások elosztása az ellenőrzési tervek megvalósíthatóságának biztosítása szempontjából kulcsfontosságú lépés. Egy tervezett ellenőrzés erőforrás szükségleteinek felmérése során elsősorban a következőket kell figyelembe venni:

- Az azonosított kockázatok jelentősége;
- A tervezett ellenőrzés szintje és típusa;
- Az ellenőrzendő tevékenységek összetettsége;
- A tevékenység kapcsán rendelkezésre álló ismeretek szintje;
- A tevékenységekkel kapcsolatosan és a bevont ellenőrzendő területeken szerzett korábbi ellenőrzési tapasztalatok;
- Az ellenőrök képzettsége, hozzáértése, és szakmai gyakorlata.

A tervezett ellenőrzések elvégzéséhez szükséges ellenőri napok száma az erőforrás-szükséglet felmérés alapján becsülhető meg. Az ellenőrzésre fordítható ellenőrzési kapacitás meghatározásánál figyelembe kell venni az ellenőrök egyéb elfoglaltságait is. Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges kapacitás meghatározását a 9. számú iratminta támogatja.

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. Ezért a rendelkezésre álló éves ellenőrzési erőforrás 10-30 %-át kell elkülöníteni az ellenőrzési tervezés során a soron kívüli ellenőrzések elvégzésére.

## **5.2 Az éves ellenőrzési terv módosítása**

Az éves ellenőrzési tervet a jegyző javaslatára a Közgyűlés módosíthatja.

Az éves ellenőrzési tervet módosítani kell az ellenőrzés/tanácsadás elhagyása, illetve új ellenőrzés/tanácsadás felvétele esetén. Az új ellenőrzés felvétele esetén akkor kell az ellenőrzési tervet módosítani, ha a soron kívüli ellenőrzésre fordítható kapacitás már felhasználásra került.

Soron kívüli az az ellenőrzés, amelynek tárgya konkrétan nem határozható meg előre, de a tervben kapacitást terveznek rá.

Terven felülinek minősül az az ellenőrzés, ami a tervezett és a soron kívüli kapacitáson felül

valósul meg pl. egy tervezett ellenőrzés helyett.

Nem kell az éves ellenőrzési tervet módosítani ha:

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

## V. A BIZONYOSSÁGOT ADÓ TEVÉKENYSÉG VÉGREHAJTÁSA

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 meghatározza, valamint megállapítsa, hogy a folyamatok az elvárásoknak megfelelően működnek-e, illetve megállapítsa, hogy a szükséges kontrollpontok vagy folyamatok hiányosak-e.

Az ellenőrzéseket a belső ellenőrök végzik, akik felelősséget vállalnak az elvégzett ellenőrzési munka minőségéért és teljességéért.

A belső ellenőrzési vezető 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-e,
- a megfelelő ellenőrzési erőforrások rendelkezésre állnak-e, illetve
- az ellenőrzési programot 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

#### 1.1 A megbízólevél elkészítése

A belső ellenőrt - ideértve a külső szakértőket is – megbízólevéllel (12. - 12.a. számú iratminta) kell ellátni, melyet a belső ellenőrzési vezető ír alá. A belső ellenőrzési vezető megbízólevelét a jegyző írja alá (Bkr. 34.§ (1)).

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

#### 1.2 Az ellenőrzött szervezet vezetőjének értesítése

A helyszíni vizsgálatot annak megkezdése előtt legalább 3 munkanappal megelőzően be

kell jelenteni az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének:

- Írásban (levél, e-mail - olvasási nyugta beállítással) kell bejelenteni az éves tervben szereplő ellenőrzések megkezdését. Az értesítés formája a 14. - 14.a. számú iratmintában található.
- A soron kívüli illetve terven felüli ellenőrzéseket legalább szóban kell bejelenteni.

A bejelentés keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad:

- az ellenőrzés céljáról és formájáról,
- jogszabályi felhatalmazásról, valamint
- az ellenőrzés várható időtartamáról.

Az előzetes bejelentést nem kell megtenni, ha az - a rendelkezésre álló adatok alapján - megghiúsíthatja az ellenőrzés eredményes lefolytatását.

Az előzetes bejelentés mellőzéséről a belső ellenőrzési vezető 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.

### **1.3 Az ellenőrzés időszükségletének nyilvántartása**

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.

Az ellenőrzés időszükségletének nyilvántartását a 24. számú iratminta támogatja.

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

### **2.1 A rendelkezésre álló háttér-információk összegyűjtése**

A vizsgálatvezető megvizsgálja az ellenőrzött folyamathoz, szervezeti egységhez, illetve tevékenységhez kapcsolódóan rendelkezésre álló információkat, amelynek 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).

## **2.2 Az ellenőrzés célkitűzéseinek véglegesítése**

A vizsgálatvezető feladata, hogy az ellenőrzés tervezése során megfogalmazott ellenőrzési célkitűzést pontosítsa és véglegesítse.

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

## **2.3 Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése**

Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése során a vizsgálatvezető meghatározza, 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 az biztosítja, hogy az ellenőr az azonosított kockázatokat kezelni hivatott kontrollok megfelelőségéről megalapozott véleményt tud alkotni, és ahhoz kapcsolódóan megfelelő bizonyítékot tud szolgáltatni.

## **2.4 Az ellenőrizendő időszak véglegesítése**

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.

Az ellenőrzési időszak megállapítása kapcsán, fontos szem előtt tartani, hogy a különböző években folytatott vizsgálatok folyamatot alkossanak, azaz az ellenőrzött intézménynél az

ellenőrzéssel felölt idősziakok lehetőleg „hézagmentesek” legyenek, és feleslegesen ne fedjék egymást. A hézagmentességet az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerveknél két évente végzett átfogó ellenőrzéssel kell biztosítani.

## **2.5 Az erőforrások helyes meghatározása**

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

Az ellenőrzésben résztvevő ellenőrök számának, valamint a vizsgálat lefolytatásához szükséges ellenőri napok végső meghatározása során:

- az ellenőrzés típusát és komplexitását,
- az időkereteket és
- az ellenőrök tapasztalatát, tudását és hozzáértését figyelembe kell venni.

## **2.6 Az ellenőrzés módszereinek meghatározása**

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 (pl. mintavételes vizsgálat), míg más ellenőrzési módszerek inkább a kontrollok működésének átfogó elemzésére alkalmasak (pl. folyamatok és rendszerek működésének tesztelése).

Az ellenőrzési program összeállítása során figyelembe kell venni, hogy az ellenőrzés végrehajtása során milyen vizsgálati eljárásokat szükséges alkalmazni, azaz:

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

## **2.7 Az ellenőrzési program írásba foglalása**

A Bek. 33. § (1) bekezdése alapján a belső ellenőrzési vezető minden egyes ellenőrzés lefolytatásához megbízólevél aláírásával kijelöli a vizsgálatvezetőt és az ellenőrzéseket lefolytató belső ellenőrt.

A részletes ellenőrzési program kidolgozásánál a vizsgálatvezető az alábbiakat veszi figyelembe:

- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység működéséről, gazdálkodásáról rendelkezésre álló információkat;

- az ellenőrzés tárgyát, részletes feladatait;
- az ellenőrzés célját;
- az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél lefolytatott korábbi ellenőrzések tapasztalatait;
- az adott ellenőrzés lefolytatásához szükséges szakértelmet és kapacitást;
- az adott ellenőrzés lefolytatásához szükséges időt és ütemezést;
- az esetlegesen felmerülő összeférhetlenséget az ellenőr és az ellenőrzött szervezet, illetve szervezeti egység, annak vezetői és alkalmazottai között.

Az ellenőrzési programot a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá. Az ellenőrzési programot a Bkr. 33. § (2) bekezdés alapján kell elkészíteni.

Az ellenőrzési program végrehajtását a belső ellenőrzési vezető felügyeli.

Az ellenőrzési programtól eltérni a belső ellenőrzési vezető jóváhagyásával lehet, az ellenőrzési program módosítását a vizsgálatvezető kezdeményezheti. Az ellenőrzési program mintája a 11. számú iratmintában található.

### **3. 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.

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.

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 kérdezzen;
- 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.

### **3.1 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, tesztelések, stb. ütemezése.

A nyitó megbeszélés a helyszíni munkavégzés első lépése, ezért az ellenőrzöttel való munkakapcsolatok kialakításában fontos szerepet játszik.

Az ellenőrzött szervezettel folytatott megfelelő kommunikáció és kialakított megfelelő együttműködés biztosítja, hogy:

- A belső ellenőrök megkapják a belső ellenőrzés végrehajtásához szükséges információkat, adatokat, az igényelt formában és a szükséges határidőn belül;
- Az ellenőrzöttek nyitottabban beszélnek az elvégzett feladatokról, az esetlegesen felmerülő problémákról és azok megoldási lehetőségeiről;
- A belső ellenőrök által tett megállapítások és levont következtetések reálisabbak, valamint az ezeken alapuló intézkedési javaslatok hatékonyabbak és az ellenőrzöttek által elfogadhatóbbak lesznek.

A nyitó megbeszélést követően az ellenőrzés végrehajtása során folyamatos kommunikációt kell kialakítani az ellenőrzöttel, melynek során a belső ellenőr:

- legyen együttműködő;
- fejlessze a szakmai kapcsolatokat;
- tájékoztassa a vezetőséget a problémákról, mihelyt azok felmerültek;
- tárgyalja meg a megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat az ellenőrzött szervezettel a belső ellenőrzési jelentés tervezet megírása előtt.

### **3.2 Az ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése**

A belső ellenőrzési vezető megszakíthatja az ellenőrzést, ha:

- soron kívüli vizsgálatot, vagy az ellenőrzési tervben nem ütemezett tanácsadó tevékenységet kell lefolytatni.
- a vizsgálatvezető vagy a belső ellenőr az ellenőrzés lefolytatásában akadályoztatva van.

Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető felfüggesztheti, ha az ellenőrzöttnél:

- az ellenőrzést érintő személyi változás vagy elháríthatatlan ok,
- a számviteli rend állapota,
- a dokumentáció és a nyilvántartás hiányossága, vagy
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogsértő magatartása az ellenőrzés lefolytatását akadályozza.

A belső ellenőrzési vezető az ellenőrzés megszakítása vagy felfüggesztése esetén írásban tájékoztatja az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét, melyben az ellenőrzés felfüggesztése esetén határidő megállapításával egyúttal felhívja az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét az akadály megszüntetésére.

Az ellenőrzés megszakításáról vagy felfüggesztéséről a belső ellenőrzési vezető egyidejűleg írásban tájékoztatja a jegyzőt.

A megszakított, illetve felfüggesztett ellenőrzést az elrendelése okául szolgáló akadály elhárulásától számított 30 naptári napon belül folytatni kell, ennek időpontjáról a belső ellenőrzési vezető dönt és az ellenőrzés folytatásáról írásban értesíti az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét.

### **3.3 Az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárás**

Jelen kérdéskörbe a büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása tartozik. Ezeket a cselekményeket jelen kézikönyvben, összefoglaló néven: *szabálytalanságoknak* nevezzük.

A szabálytalanságok kezelésének általános célja, hogy a különböző jogszabályokban és szabályzatokban meghatározott előírások sérülésének, megszegésének megelőzéséhez, megakadályozásához hozzájáruljon, illetve azok sérülése, megsértése esetén a megfelelő állapot helyreállítása, hibák, hiányosságok, tévedések korrigálása, felelősség megállapítása, hathatós intézkedések foganatosítása megtörténjen.

A belső ellenőrzés felelős azért, hogy a belső kontrollrendszer megfelelőségének és hatékonyságának vizsgálatával és értékelésével a szabálytalanságok bekövetkezését csökkentsék. Ez elsősorban a költségvetési szerv azon tevékenységeire, működési

területeire vonatkozik, ahol magas a szabálytalanságok előfordulásának kockázata. Ezek megakadályozása olyan feladatok végrehajtásából áll, amelyek kiküszöbölik az elkövetés lehetőségét, illetve korlátozzák az okozott kár mértékét.

A belső ellenőrzés meghatározó szerepet játszik abban, hogy a szabálytalanságra utaló jelek azonosításra kerüljenek. A belső ellenőröknek kiemelt figyelmet kell fordítaniuk a szabálytalanságokon belül a csalások elkövetésére utaló jelekre. A szervezet belső ellenőrei megfelelő ismeretekkel kell, hogy rendelkezzenek a szabálytalanságok és csalások jeleinek felismeréséhez.

A belső ellenőrzés a kontrollrendszerek megfelelő működésének és hatékonyságának vizsgálata által segíti elő a csalások és szabálytalanságok kockázatának csökkentését, illetve felméri, hogy az előbb említett hatékonyság milyen mértékben áll összhangban a szervezet tevékenységével, illetve a céljai eléréséhez és rendszerei megfelelő működtetéséhez szükséges lehetséges kockázattal. A csalások és szabálytalanságok megakadályozása érdekében a legfontosabb teendő a hatékony és eredményes belső kontrollrendszer kiépítése és működtetése, melynek elsődleges felelőssége a szervezetek vezetőit terheli.

Amennyiben a belső ellenőr vizsgálata során olyan súlyos hiányosság gyanúját észleli, amelynek alapján jelentős negatív hatással fenyegető kockázat bekövetkezése valószínűsíthető, akkor haladéktalanul kezdeményeznie kell a folyamatgazdánál a szükséges intézkedések megtételét, illetve a belső ellenőrzés vezetőjét és rajta keresztül a költségvetési szerv vezetőjét késlekedés nélkül informálnia kell. Ez utóbbinál nem várhat a belső ellenőrzési jelentés vagy annak tervezetének elkészültéig. Súlyos hiányosság gyanújának észlelése esetén a belső ellenőröknek célszerű azonnal jegyzőkönyvet felvennie (19. számú iratminta)

Kapcsolódó egyéb jogszabályi rendelkezések:

### **Büntető Törvénykönyv (Btk.)**

*A számvitel rendjének megsértése*

*Vesztegetés*

*Gazdálkodó szervezet vezető állású személyének visszaélése*

*Költségvetési csalás*

*A költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség  
elmulasztása*

*Sikkasztás*

*Hűtlen kezelés*

*Csalás*

**A szabálysértésekről, a szabálysértési eljárásról és a szabálysértési nyilvántartási rendszerről szóló 2012. évi II. törvény**

**A Polgári Törvénykönyvről szóló törvény** (régi és új Ptk.)

Kártérítési felelősség tekintetében irányadók továbbá a [Munka Törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény \(Mt.\)](#), a ***közzszolgálati tisztviselőkről szóló 2011. évi CXCV. törvény (Kttv.)***, a ***közalkalmazottak jogállásáról szóló 1992. évi XXXIII. törvény (Kjt.)*** megfelelő rendelkezései.

Fegyelmi eljárás, illetve felelősség tekintetében az Mt. és a Kttv. megfelelő rendelkezései az irányadók.

### **3.4 Ellenőrzési munkalapok használata**

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 tesztek, 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 teremtsen az ellenőrzési program vonatkozó lépése, feladata, ill. a megállapítások és következtetések közötti közvetlen kapcsolatot.

Az ellenőrzési munkalapok általában:

- az ellenőrzés során folytatott kommunikáció alapjai;
- az ellenőrzött személyekkel való megbeszélések alapját képezik;
- alapul szolgálnak az ellenőrzés folyamatának és elvégzésének folyamatos minőségbiztosításához, felülvizsgálatához;
- segítséget nyújtanak az ellenőrzések megtervezésében, végrehajtásában, az eredmények dokumentálásában, a jelentésírásban;
- dokumentálják, hogy az ellenőrzési célokat elérték-e;
- megkönnyítik kívülálló harmadik fél számára az elvégzett munka és az ellenőrzés eredményeinek értelmezését;
- segítik a belső ellenőrzési munkatársak szakmai fejlődését;
- segítséget nyújtanak az újonnan felvett belső ellenőrök képzésében;
- útmutatóul, háttér-információként és referenciaként szolgálnak a későbbi ellenőrzésekhez.

#### **3.4.1 Munkalapokra vonatkozó követelmények**

Az ellenőrzési munkalapok rendszerezése, formátuma és tartalma az ellenőrzés jellegéből adódóan eltérő lehet, azonban minden esetben legalább a következő tényeket kell dokumentálniuk:

- adott vizsgálatnak az ellenőrzési program szerinti végrehajtását;

- a kontroll rendszer megfelelőségének és hatékonyságának vizsgálatát és értékelését;
- végrehajtott ellenőrzési eljárásokat, összegyűjtött információkat és levont következtetéseket;
- az ellenőrzési munka felülvizsgálatát;
- az ellenőr és az ellenőrzött terület kommunikációját;

A belső ellenőrzési tevékenység során felhasznált dokumentumok jellemzően kétfélek lehetnek:

*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.

*A belső ellenőr által készített munkalapok:*

- 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 ellenőr által elkészített munkalapok (pl.: megbeszélések jegyzőkönyvei, folyamatleírások) összegezik az ellenőrzési programban foglalt minden egyes lépés teljesítéséhez kapcsolódó kulcsfontosságú információkat.

A munkalapnak (15. számú iratminta) a következőket kell tartalmaznia:

- fejléc,
- az ellenőrzési lépés, a munkalap célja,
- a megszerzett információ forrása,
- az elvégzett vizsgálati eljárások leírása, az ellenőrzési megállapítások, összegzések és következtetések,
- javaslatok
- bizonyítékok listája,
- egyéb megjegyzések,
- felülvizsgálat során tett megjegyzések,

- dátum, aláírás.

A munkalapokat következetes tartalmi és formai elemekkel, valamint jól áttekinthetően kell elkészíteni úgy, hogy megkönnyítsék a felülvizsgálatot.

Ezért legyenek:

- világosak, tömörek és teljesek;
- „gazdaságosak”, kerüljék a szükségtelen ismétléseket vagy felsorolást;
- logikusak és egységes stílusúak;
- a releváns és lényeges információkra korlátozódjanak;
- egyszerű stílusban íródjanak.

Minden munkalap számozott, így lehetővé válik a munkalapok rendszerezése:

- a munkalapokon szereplő számnak utalnia kell az 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 kell számozni: 1-1, 1-2, 1-3, stb.

A kereszthivatkozást úgy kell jelölni, hogy a vonatkozó munkalapok számát (referenciaszámát) a kereszthivatkozott információ mellé kell beírni. Kereszthivatkozásra munkalapok között csak a kulcsfontosságú információk esetén kerül sor.

### **3.4.2 A munkalapok felülvizsgálata**

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

A felülvizsgáló észrevételeit a munkalapon kell rögzíteni vagy ahhoz kell csatolni felülvizsgálati megjegyzésként. Amennyiben a munkalapot felülvizsgálati megjegyzéssel látják el, akkor a munkalap nem tekinthető teljesnek mindaddig, amíg a felülvizsgáló személy által felvetett kérdéseket nem rendezik, és a rendezés tényét a munkalapon nem dokumentálják.

A felülvizsgálatnak meg kell határoznia, hogy:

- az ellenőrzési eljárás, az egyes ellenőrzési lépések az ellenőrzési programnak megfelelően történtek-e, az ellenőrzési lépéseket maradéktalanul végrehajtották-e;
- az egyes feladatok elvégzéséhez tartozó vizsgálati eljárásokat és azok eredményeit megfelelően dokumentálták-e;
- az ellenőrzési munkát megfelelően hajtották-e végre;
- a megállapítások, megfigyelések és következtetések megfelelőek-e, elegendő és megfelelő bizonyítékokon alapulnak-e;
- az ellenőrzött területekkel a szükséges konzultációk megtörténtek-e;
- az ellenőrzött egységgel folytatott minden vitát megoldották-e; és

- a fent leírt, a munkalapok elkészítésére vonatkozó iránymutatásokat követték-e.

### **3.5 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 rendszer-alapú vagy a közvetlen vizsgálati megközelítési mód.

Az ellenőrzési megközelítési mód alkalmazására vonatkozó döntést az ellenőrzési feladat megtervezése, előkészítése szakaszában kell meghozni, szem előtt tartva az ellenőrzési munka hatékonyságának követelményét.

#### ***a.) A rendszer-alapú megközelítés***

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, kontroll eljárásai 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 kontroll eljárások az ellenőr által felhasználható meghatározott bizonyossági szintet biztosítsanak. Amennyiben a kontrollkockázatokat előzetesen közepes vagy alacsony szintűnek értékelték, elviekben lehetséges a rendszer alapú megközelítés alkalmazása.

### ***b.) 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 szereshető bizonyosság a belső kontrollok általános működéséről (miután ebben a megközelítési módban e 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.

Mind a két ellenőrzési megközelítési mód során – az adott ellenőrzés tárgyától, céljától függően – az alábbi alapvető vizsgálati eljárások, technikák alkalmazhatók:

- Elemző eljárások (dokumentumok vizsgálata, elemzése; esettanulmányok; összehasonlító elemzés; költség-haszon elemzés);
- Tételes tesztelés;
- Egyedi tesztelés;
- Statisztikai elemzés;
- Kérdésfelvetés;
- Folyamatábrák;
- Belső kontrollok tesztelése;
- Számítógéppel támogatott ellenőrzési technikák.

Az alapvető vizsgálati eljárások, technikák részletesen a 6. - 8. számú mellékletben található.

### **3.6 A bizonyítékok beszerzése, nyilvántartása és a teljességi nyilatkozat**

Az ellenőrnek az ellenőrzés célkitűzéseinek eléréséhez és az ellenőrzési program végrehajtásához szükséges információkat azonosítania, értékelnie kell, illetve azokat nyilván kell tartania.

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

- egy független, tájékozott személy ugyanazon következtetést vonja le belőle, mint amit az ellenőrt 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). Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamatát a 9. számú melléklet szemlélteti.

Az ellenőrzés megállapításainak bizonyítására felhasználható:

- az eredeti okirat
- a másolat
- a kivonat
- a tanúsítvány
- a közös jegyzőkönyv
- a fénykép, videofelvétel vagy más kép-, hang- és adatrögzítő eszköz
- a szakértői vélemény
- a nyilatkozat
- a többes nyilatkozat
- az informatikai rendszerben rögzített, feldolgozott, onnan lekérdezéssel paraméterek, illetve szűrési feltételek beállításával nyerhető adat.

A Bkr. 40. § (2) bekezdésének e) pontjában meghatározott közös jegyzőkönyv egy lehetséges mintáját a 17. számú iratminta tartalmazza. Közös jegyzőkönyvet lehet készíteni olyan megállapítás igazolására, amelyről nincs okirat, de mindkét fél aláírásával igazolja.

A Bkr. 36. § szerint az ellenőrzés során a belső ellenőr kérésére az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője köteles teljességi nyilatkozatot adni, amelyben az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője igazolja, hogy az ellenőrzött feladattal összefüggő, felelősségi körébe tartozó valamennyi okmányt, illetve információt hiánytalanul az ellenőr rendelkezésére bocsátotta.

A teljességi nyilatkozat mintája a 18. számú iratmintában található.

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.

### **3.7 Súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv**

Amennyiben a belső ellenőr vizsgálata során olyan súlyos hiányosságot észlel, amelynek alapján jelentős negatív hatással fenyegető kockázat bekövetkezése valószínűsíthető, akkor haladéktalanul kezdeményeznie kell a folyamatgazdánál a szükséges intézkedések megtételét, illetve a belső ellenőrzés vezetőjét és rajta keresztül a költségvetési szerv vezetőjét késlekedés nélkül informálnia kell. Ez utóbbinál nem várhat a belső ellenőrzési jelentés vagy annak tervezetének elkészültéig.

Súlyos hiányosság gyanújának észlelése esetén a belső ellenőröknek célszerű azonnal jegyzőkönyvet felvennie, melynek egy lehetséges mintáját a 19. számú iratminta

tartalmazza.

Ilyen súlyos hiányosságok többek között a

- gazdálkodási rendet sértő mulasztások,
- személyi és/vagy anyagi felelősség megállapítása alapjául szolgáló mulasztások,
- szabálytalanságok,
- károkozások,
- egyéb jogsértő cselekmények gyanúja.

#### **4. Az ellenőrzési jelentés**

A belső ellenőrzés 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 költségvetési szerv első számú vezetője, valamint az ellenőrzött szervezet azon tagjai számára, amelyek közreműködése a belső ellenőrzés által feltárt hiányosságok, hibák megszüntetéséhez, korrigálásához elengedhetetlen.

A belső ellenőr a megállapításait, következtetéseit és javaslatait tartalmazó ellenőrzési jelentést, vagy több kapcsolódó témájú ellenőrzési jelentés alapján összefoglaló ellenőrzési jelentést készít.

A belső ellenőr köteles a jelentésben objektíven szerepeltetni minden olyan lényeges tényt, pozitív és negatív megállapítást, hiányosságot és ellentmondást, amely biztosítja a vizsgált tevékenységről szóló ellenőrzési jelentés teljességét.

Az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapításoknak a következőknek kell megfelelniük:

*Kritérium* – utalnak a folyamatok és kontrollok elvárt működésének szempontjaira (mi kellene, hogy legyen);

*Valós feltételek* – a vizsgálat során a belső ellenőr által azonosított tényszerű bizonyítékokon alapulnak (mi van);

*Ok* – az elvárt és valós feltételek közti eltérés okát felfedik (miért van eltérés);

*Hatás* – a kockázat, illetve kockázati kitettség bemutatása. A szervezet ezzel a kockázattal szembesül amiatt, mert az adott feltétel nem áll összhangban a saját kritériumában szereplő elvárással (az eltérés hatása).

##### **4.1 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 (11. számú melléklet).

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.

## **4.2 Az ellenőrzési jelentés tartalmi követelményei**

A Bkr. 39. § (3) bekezdése alapján az ellenőrzési jelentés az alábbiakat tartalmazza:

- az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését,
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését,
- az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését,
- az ellenőrzés típusát,
- az ellenőrzés tárgyát,
- az ellenőrzött időszakot,
- a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét,
- az ellenőrzés célját,
- az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat,
- a vezetői összefoglalót,
- az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a köztük fennálló összefüggéseket,
- az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területért (vagy feladatért) felelős vezetők nevét, beosztását,
- a jelentés dátumát és az ellenőrzésben közreműködött ellenőrök, szakértők nevét és aláírását.

Az áttekinthetőség érdekében minden ellenőrzési jelentésnek standard formátumot kell követnie, amelyben az ellenőrzéshez kapcsolódó információk szerepelnek (lásd 24. számú iratminta: Ellenőrzési jelentés minta).

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 (ld. a 10. számú melléklet). A vezetői összefoglaló része az ellenőrzési jelentésnek.

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

A jelentés elkészítéséért, a levont következtetésekért és a kapcsolódó javaslatokért a vizsgálatvezető, a megállapítások valódiságáért és bizonyítékokkal való alátámasztottságáért a vizsgálatot végző ellenőrök felelősek (Bkr. 39.(2)).

A vizsgálatvezető felelőssége az ellenőrzési jelentés-tervezet, majd az ellenőrzési jelentés elkészítése, ezért át kell tekintenie a munkalapokon szereplő, az ellenőrzés során tett megállapításokat, majd ezekre alapozva kell elkészítenie az ellenőrzési jelentés tervezetét.

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.

#### **4.4 A jelentéstervezet megküldése egyeztetésre**

A belső ellenőrzési vezető 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.

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

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

Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat. Soron kívüli ellenőrzés esetén a belső ellenőrzési vezető rövidebb határidőt is megállapíthat.

A jelentéstervezet megküldésére vonatkozó kísérő levélben (ld. 20. - 20.a számú iratminta) 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 egyeztető megbeszélés kezdeményezésére.

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.

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 egyeztető megbeszélés összehívását.

Az elfogadott észrevételeket a vizsgálatvezető átvezeti az ellenőrzési jelentéstervezeten. Az

érintettek észrevételeit, illetve a vizsgálatvezető válaszát csatolni kell az ellenőrzés dokumentációjához.

#### **4.5 Az egyeztető megbeszélés**

Amennyiben az érintettek részéről a megállapításokat vitatják, akkor egyeztető megbeszélést kell tartani, bármelyik fél kezdeményezésére.

Az egyeztető megbeszéléseken 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 belső ellenőrzési vezetője,
- a vizsgálatban érintett egységek vezetői
- szükség szerint más olyan személy, akinek meghívása a vizsgálat tárgya vagy megállapításai miatt indokolt.

Az egyeztető megbeszélésről jegyzőkönyvet (22. számú iratminta) kell készíteni, amely tartalmazza a megbeszélés eredményét. A jegyzőkönyvet csatolni kell az ellenőrzési jelentéshez.

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

#### **4.6 Az ellenőrzés lezárása**

Egy adott ellenőrzés akkor tekinthető lezártnak, ha az ellenőrzési jelentést, vagy annak kivonatát a jegyző megküldte az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység részére, illetve annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz.

Az ellenőrzött szervezettel egyeztetett, az elfogadott észrevételek átvezetésével véglegesítésre került és aláírt ellenőrzési jelentés a lezárt ellenőrzési jelentés.

(23. számú iratminta: Kísérőlevél a lezárt ellenőrzési jelentés megküldéséhez).

## VI. AZ ELLENŐRZÉSEK NYOMONKÖVETÉSE

Az ellenőrzések nyomon követése (Bkr. 46. – 47. §) az a folyamat, melynek keretében a 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.

### 1. Az intézkedési terv

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

A lezárt ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított 8 napon belül (indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető javaslatára a jegyző ennél hosszabb határidőt, de legfeljebb 30 napot is megállapíthat) az ellenőrzött terület vagy szervezeti egység vezetője intézkedési tervet készít a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével (25. számú iratminta).

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.

A jegyző az intézkedési terv jóváhagyásáról az intézkedési terv kézhezvételétől számított 8 napon belül – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönt. (26. számú iratminta)

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 jegyzőtől. Aki a kérelem elfogadásáról vagy elutasításáról – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönt, és erről tájékoztatja az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt is.

### 2. Az ellenőrzések nyomon követése

Az ellenőrzési megállapítások nyomon követésének elsődleges eszközei:

- az intézkedési terv végrehajtásának figyelemmel kísérése;
- utóellenőrzés.

#### 2.1 Az intézkedési terv végrehajtásának nyomon követése

Az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról az intézkedési tervben meghatározott legutolsó határidő lejártát követő 8 napon belül írásban kell beszámolni a jegyző részére, és ezen beszámolót egyúttal tájékoztatásul a belső

ellenőrzési vezetője részére is meg kell küldeni.

Amennyiben az ellenőrzött szerv, szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról a meghatározott határidőn belül nem számol be és határidő hosszabbítást sem kért, a jegyző, illetve a belső ellenőrzési vezető utóellenőrzést kezdeményezhet a soron kívüli feladatokra tervezett kapacitásának a terhére.

A belső ellenőrzési vezető – az intézkedési tervek végrehajtásáról készült beszámoló alapján – éves bontásban nyilvántartást vezet, amellyel a belső ellenőrzési jelentésekben tett megállapításokat, javaslatokat, a vonatkozó intézkedési terveket és azok végrehajtását nyomon követi.

A 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 intézkedési tervben foglalt feladatok végrehajtásának nyomon követésére szolgál a 27. számú iratminta. .

### Módszertani leírás

Útmutató a külső és belső ellenőrzésekhez kapcsolódó intézkedések nyilvántartásának vezetéséhez:

<http://www.kormany.hu/hu/nemzetgazdasagi-miniszterium/allamhaztartasert-felelos-allamtitkarsag/hirek/utmutato-a-kulso-es-belso-ellenorzésekhez-kapcsolodo-intezkedésekhez>

## 2.2 Utóvizsgálat

A végrehajtott intézkedések hatékonyságát szükség esetén utóvizsgálat keretében vagy a területet érintő következő ellenőrzés során felül kell vizsgálni.

Az utóvizsgálat lefolytatásának célja, hogy a belső ellenőrzés megbizonyosodhasson:

- az elfogadott intézkedések megfelelő végrehajtásáról, vagy
- arról a tényről, hogy ha az ellenőrzött terület vezetője nem, vagy nem megfelelően hajtja végre az intézkedéseket.

Utóvizsgálat elrendelésére kerülhet sor, amennyiben:

- a hiányosságok nagy száma vagy súlya miatt indokolt;
- az ellenőrzött szerv, szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározottak végrehajtásáról nem számol be, és határidő hosszabbítást sem kér.

Az utóellenőrzés hasonlít a hagyományos ellenőrzésre, azonban az ellenőrzési célok és az ellenőrzés hatóköre szűkebb, csak az ellenőrzési jelentésben leírt hiányosságokra, valamint a kapcsolódó javaslatok végrehajtására terjed ki.

Az utóvizsgálat során ugyanazt az eljárást kell követni, 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 jegyzőt tájékoztatni kell.



## VII. BESZÁMOLÁS

Az éves ellenőrzési jelentések elkészítésének elsődleges célja segíteni a Közgyűlést abban, hogy áttekinthesse, elemezhesse, értékelhesse az irányító szerv, valamint a felügyelete alá tartozó költségvetési szervek tárgyévi ellenőrzési tevékenységét, az ellenőrzési tervek teljesítését, valamint a belső ellenőrzési tevékenység által tett megállapítások hasznosítását.

A Bkr. 49. §-ában foglaltak szerint az éves ellenőrzési jelentés és éves összefoglaló jelentés elkészítéséért a belső ellenőrzési vezető felelős, amelyet megküld a jegyzőnek és a polgármesternek a tárgyévet követő év február 15-ig.

Az éves összefoglaló ellenőrzési jelentést a Pénzügyi Bizottság évente megtárgyalja.

Az éves összefoglaló jelentést a Bkr. 49. §-a alapján a polgármester – a tárgyévet követően, a zárszámadási rendeletervezettel egyidejűleg - a Közgyűlés elé terjeszti jóváhagyásra.

A Bkr. 48. § alapján az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével elkészített éves ellenőrzési jelentés, illetve éves összefoglaló ellenőrzési jelentés az alábbiakat tartalmazza:

- a belső ellenőrzés által végzett tevékenység bemutatása önértékelés alapján:
  - az ellenőrzési tervben foglalt feladatok teljesítésének értékelését;
  - a bizonyosságot adó tevékenységet elősegítő és akadályozó tényezők bemutatása;
  - a tanácsadó tevékenység bemutatása;
- a belső kontrollrendszer működésének értékelése ellenőrzési tapasztalatok alapján:
  - a belső kontrollrendszer szabályszerűségének, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének növelése, javítása érdekében tett fontosabb javaslatok;
  - a belső kontrollrendszer öt elemének értékelése (kontrollkörnyezet, kockázatkezelési rendszer, információs és kommunikációs rendszer, monitoring);
- az intézkedési tervek megvalósulása;

Az Éves összefoglaló ellenőrzési jelentést az államháztartásért felelős miniszter útmutatója alapján kell elkészíteni.

## VIII. AZ ELLENŐRZÉSI DOKUMENTUMOKKAL KAPCSOLATOS ELŐÍRÁSOK

### 1. Az ellenőrzési dokumentumok meghatározása

A 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 végezte 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.

A Bkr. 22. § (2) b) pontja alapján a belső ellenőrzési vezető köteles az ellenőrzések nyilvántartásáról, valamint az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről, illetve a dokumentumok és adatok biztonságos tárolásáról gondoskodni.

A Polgármesteri Hivatal belső ellenőrzései vezetője:

- nyilvántartást vezet az elvégzett ellenőrzésekről és
- gondoskodik az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről.

Az ellenőrzések nyilvántartását ún. ellenőrzési mappákban (32. számú iratminta) tárolja, amely mappák:

- elektronikus adathordozókon, és
- papír alapon tárolt formában létezhetnek.

A mappáknak tartalmuk jellege alapján két fajtája van:

- Konkrét ellenőrzés mappája - az aktuális ellenőrzés munkalapjait tartalmazza
- Általános belső ellenőrzési mappa - a korábbi belső ellenőrzésekre és a kontrollrendszerre vonatkozó releváns információkat tartalmazza. Lényegében egy olyan információ halmaz, amelyet az adott szervezet belső ellenőrei gyűjtenek össze.

A *Konkrét ellenőrzési mappát* a felelős belső ellenőr kezeli, a munkalapok mappában történő elhelyezésével.

A munkalapok az ellenőrök birtokában vannak, és fontosságuk miatt biztonságos őrzésükről, valamint tartalmuk bizalmas kezeléséről nekik kell gondoskodniuk.

Az ellenőrzés során elkészített vagy kapott munkalapokat úgy kell rendezni és iktatni, hogy

az a belső ellenőrzési vezetői felülvizsgálatot és a szükséges ellenőrzési információk visszakeresését megkönnyítse. Ezért minden ellenőrzési dokumentumot, nyilvántartást az adott ellenőrzésre vonatkozó mappába le kell fűzni, illetve elektronikus mappa esetén oda lementeni.

A mappának a következőket kell tartalmaznia:

- ellenőrzés tervezésének alapjául szolgáló kockázatelemzés, megbízólevelek, értesítő levelek, ellenőrzési program, belső levelezések, határidőkre vonatkozó feljegyzések,
- megbeszélések jegyzőkönyvei, kivonatai,
- a vizsgálat lefolytatásához felhasznált munkaanyagok,
- az elvégzett tesztek és igazolások munkalapjai;
- a belső ellenőrzési jelentés,
- A jelentés egyeztetésének (ellenőrzöttek észrevételei, belső ellenőrök válaszai, egyeztető megbeszélés eredménye, stb.) munkadokumentumai,
- Az ellenőrzött szervezet, illetve szervezeti egység által megküldött intézkedési terv, a belső ellenőrök észrevételei az intézkedési tervhez (amennyiben releváns). a jelentés

Az *Általános belső ellenőrzési mappa* háttér információval szolgál az ellenőrnek az ellenőrzött szervezetekről, szervezeti egységekről, folyamatokról, a belső kontrollrendszeréről, a vonatkozó stratégiai és operatív tervekről, jogszabályokról és belső szabályzatokról, módszertanokról, az esetleges egyéb ellenőrzések eredményeiről, vagyis a *rendszeréről*. Ezt a mappát folyamatosan aktualizálni szükséges.

Tartalmi elemei a következők:

- Stratégiai és operatív tervek;
- Szerződések, együttműködési dokumentumok;
- A szervezet tevékenységeinek, folyamatainak leírása;
- Jogszabályi háttér, belső szabályzatok, módszertanok;
- A belső kontrollrendszer egyes elemeit alátámasztó dokumentumok, pl. ellenőrzési nyomvonal, folyamatábrák, kockázatkezelési szabályzat, szabálytalanságkezelési szabályzat, vezetői elszámoltathatóság dokumentumai, számviteli eljárások szabályai, stb.;
- Szervezeti ábra a felelős személyek beosztásának és neveinek megjelölésével, valamint a felelősségi körök bemutatásával;
- Korábbi ellenőrzési jelentések;
- Egyéb hasznos információk.

Az általános belső ellenőrzési mappa elérhető a Polgármesteri Hivatal belső hálózatán a: K/jegyzői/privát/REVIZOROK fül alatt. A mappához csak a belső ellenőröknek van hozzáférése.

## **2. Az ellenőrzési iratokhoz való hozzáférés**

Az ellenőrzési mappa, beleértve az ellenőrzési munkalapokat, általában a belső ellenőrzés birtokában maradnak mind az ellenőrzés végrehajtása során, mind pedig 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 belső ellenőrzési vezetőhöz 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. A hozzáférési kérelmeket a belső ellenőrzési vezetőnek kell jóváhagynia, de abban az esetben, ha a hozzáférési kérelem külső féltől érkezik, a jegyzőnek szintén jóvá kell hagynia.

Az ellenőrzési iratokat a belső ellenőrzésnek kell megőriznie. Az ellenőrzési iratokat a Polgármesteri Hivatal irattárában kell tárolni, az Iratkezelési szabályzatban meghatározott ideig.

## IX. A TANÁCSADÓ TEVÉKENYSÉG

A Bkr. 2. § r) pontja alapján 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.

### 1. A tanácsadó tevékenység fogalma, elhatárolása a bizonyosságot adó tevékenységtől

Az IIA normákhoz kapcsolódó fogalomjegyzék a tanácsadói szolgáltatásokat a következőképpen határozza meg:

"Tanácsadó 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 ellenőrök nem fogadhatnak el olyan tanácsadói megbízást, amelynek célja olyan követelmények megkerülése, vagy ennek mások számára történő lehetővé tétele, mely követelmények fennállnának egy ellenőrzési feladat során.**

A belső ellenőrzéssel szemben támasztott elvárások megfogalmazása során a szervezet vezetőjének a belső ellenőrzési vezetővel közösen kell átbeszélnie és megegyeznie a szervezet vezetésének elvárásait, valamint a rendelkezésre álló belső ellenőrzési kapacitást és szakértelmet egyaránt tükröző bizonyosságot adó és tanácsadó munkákról. A tanácsadó tevékenység jellegét ezt követően rögzíteni kell a szervezet Belső Ellenőrzési Alapszabályában. Amennyiben a szervezet vezetőségének a belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységére vonatkozó elvárása, illetve a rendelkezésre álló belső ellenőri kapacitás vagy szakértelem változna, a változások a Belső Ellenőrzési Alapszabályban történő átvezetéséről is gondoskodni kell.

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

- **Hivatalos tanácsadói megbízások:** előre tervezettek, írásbeli megállapodás szükséges, akár a belső ellenőrzés, akár külső szolgáltató végzi a tanácsadó tevékenységet.
- **Informális tanácsadói megbízások:** rutin tevékenység, mint pl. részvétel állandó bizottságokban, határidős projektekben, ad-hoc megbeszéléseken, véleménye-

zés, 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 helyreállításával vagy fenntartásával foglalkozó munkacsoportban, melyet átmeneti időszakra szóló segítségnyújtásával, speciális és szokatlan határidejű feladattal bíztak meg.

## 2. A tanácsadó tevékenységre vonatkozó irányelvek

A belső ellenőröknek a tanácsadó tevékenység elvállalása és végzése során az alábbiakra kell tekintettel lenniük:

- A tanácsadó tevékenység céljainak összhangban kell lenniük a szervezeti célokkal.
- A tanácsadó tevékenységnek hozzáadott értéket kell teremtenie.
- A belső ellenőr függetlensége, tárgyilagossága nem csorbulhat a tanácsadó tevékenység végzése során.
- Amennyiben a tanácsadó tevékenység során a függetlenség, vagy a tárgyilagosság csorbulása feltételezhető, erről a költségvetési szerv vezetőjét tájékoztatni kell.
- A belső ellenőr nem hozhat vezetői döntéseket.

A tanácsadó tevékenység végzése során a belső ellenőr nem vállalhat át az adott folyamat kialakításával, irányításával, átalakításával stb. kapcsolatos vezetői felelősséget, feladatokat (ide tartozik a szabályalkotásban, szabályzatok aktualizálásban való felelős részvétel is).

A tanácsadó tevékenység célja nem lehet bármely szintű vezetői felelősség csökkentése.

A fent felsorolt követelményeket a belső ellenőrzésnek mérlegelnie kell, és csak abban az esetben lehet elvállalnia a tanácsadói megbízást, ha ezeket érvényesíteni tudja.

A belső ellenőr a tanácsadó tevékenységet a Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáival összhangban, a belső ellenőrökre vonatkozó Etikai Kódexnek, valamint a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardoknak megfelelően végzi.

### Függetlenség és objektivitás értelmezése a tanácsadó tevékenység vonatkozásában

Mind a belső ellenőröknek, mind a szervezet vezetőinek figyelembe kell vennie az alábbiakat a tanácsadói megbízásra történő felkérés/elvállalás előtt, illetve a tanácsadói feladatok végzése során:

1. Amennyiben egy tanácsadói feladat során az objektivitás sérülését feltételezhetjük, azt figyelembe kell venni a tanácsadói feladatok elvállalása előtt, illetve a feladat végzésének folyamatában is. Amennyiben az objektivitás sérülése ellenére a tanácsadói feladat ellátását nem lehet visszautasítani, a feladat elvégzése során kapott eredményének kommunikálásakor az objektivitás sérülésének tényét figyelembe kell venni. (Ilyen esetben a tanácsadói feladatról szóló jelentés, jegyzőkönyv vagy egyéb beszámoló nem tartalmazhatja a „standardoknak megfelelően elvégezve” kikötést).
2. Ha a belső ellenőrök nem ellenőrzés jellegű feladat elvégzésre kapnak utasítást, a belső ellenőrzési vezetőnek tájékoztatni kell a szervezet első számú vezetőjét arról, hogy ez a tevékenység nem bizonyosságot adó tevékenység, és ennek következtében ezekből ellenőrzés-jellegű következtetéseket nem lehet levonni.
3. A belső ellenőr objektivitása nem sérül, ha az ellenőr a különböző normákra, kontrollokra, egyéb, a folyamatok javítását támogató intézkedésekre még azok bevezetése előtt tesz javaslatot. Az ellenőr objektivitása akkor sérülhet, ha az ellenőr tervez meg, vezet be ilyen rendszereket, vagy készíti el ezek folyamatait és működteti ezen rendszereket.

### A kellő szakmai gondosság a tanácsadói feladatok ellátása során

A belső ellenőrnek a következők ismeretében, kellő szakmai gondossággal kell eljárnia a hivatalos tanácsadói feladat ellátása során:

- A vezetés tagjainak elvárásai, beleértve a tanácsadói feladat eredményeinek jellegét, időzítését, és kommunikálását.
- A szolgáltatást kérők motivációi, céljai.
- A tanácsadói feladat célkitűzéseinek megvalósításához szükséges munka hatóköre.
- A tanácsadói feladat elvégzéséhez szükséges felkészültség és források.
- A tanácsadói feladat ellátásának hatása a szervezet vezetője által korábban elfogadott ellenőrzési tervre.
- A tanácsadói feladat lehetséges kihatása a jövőbeli ellenőrzési feladatokra és megbízásokra.
- A tanácsadói feladat végrehajtásából származó potenciális előnyök a szervezetre nézve.

### **3. A tanácsadó tevékenység tervezése és végrehajtása**

A belső ellenőrzési standardoknak megfelelően a tanácsadó tevékenység funkcióját meg kell határozni az alapszabályban, illetve a stratégiai ellenőrzési tervben.

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

ellenőrzési feladatokat, különös tekintettel az alábbiakra:

- a tanácsadó tevékenység ellátásához szükséges kapacitás és szakértelem (kompetencia és képességek),
- külső erőforrás bevonásának igénye – szükség szerint,
- tanácsadó tevékenység kapacitásigénye,
- tanácsadói feladatok ütemezése,
- tanácsadói feladatok célja és hatóköre.

Az előre nem tervezett tanácsadói megbízásokat a soron kívüli ellenőrzési kapacitás terhére kell elvégezni, illetve – amennyiben elegendő kapacitás vagy szakértelem nem áll rendelkezésre – külső szolgáltató bevonására kell javaslatot tenni, szükség esetén módosítani kell az éves ellenőrzési tervet.

Amennyiben a Belső Ellenőrzési Alapszabály specifikus korlátozásokat tartalmaz a nem ellenőrzés jellegű feladatok belső ellenőrök által történő elvégzése tekintetében, akkor e korlátozásokat a vezetés tudtára kell hozni és meg kell tárgyalni azokat.

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 alapeladat 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 belső ellenőrzés valamilyen ismerettel (pl. korábban lefolytatott belső vagy külső ellenőrzések, egyéb felmérések).
- A tanácsadási 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 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 jegyzővel 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 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

A belső ellenőrzési vezető köteles nyilvántartást vezetni valamennyi, a belső ellenőrzés által elvégzett munkáról és gondoskodni az ellenőrzési és tanácsadói feladatokhoz kapcsolódó dokumentumok megőrzéséről. A tanácsadó tevékenység dokumentálása a belső ellenőr által készített, illetve a tanácsadói munka során szerzett és megőrzött írásos és/vagy elektronikus feljegyzésekben, dokumentumokban és más adatformátumban történik, amelyeket összefoglalóan tanácsadói feladat munkadokumentumainak nevezünk.

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,
- bizonyítékul 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, további 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.

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

A belső ellenőrzési vezetőnek 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 szóló jelentés mintáját a 34. számú iratminta tartalmazza.

## **5. 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.

A tanácsadói feladat ellátásának figyelemmel kísérésére alkalmas módszerek lehetnek pl. az alábbiak:

- írásbeli beszámoló/szóbeli tájékoztatás kérése a tanácsadással érintett szervezettől a tanácsadás eredményeinek hasznosításáról;
- a szervezet folyamataiban bekövetkezett változások nyomon követése (lehetőség szerint);
- amennyiben a belső ellenőrzés egy projekt jellegű feladat végrehajtásának folyamatában, vagy a projekt indítása előtt végzett tanácsadói tevékenységet, akkor az eredmények nyomon követésére alkalmas lehet, ha a belső ellenőrzés megfigyelőként részt vesz a projekttel kapcsolatos munkamegbeszéléseken, illetve nyomon követi a projekt végrehajtás egyes mérföldköveit (pl. emlékeztetők, jegyzőkönyvek, részanyagok, stb. tanulmányozásával).

## **6. A tanácsadó tevékenységre vonatkozó beszámoló**

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

## **X. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG MINŐSÉGÉT BIZTOSÍTÓ SZABÁLYOK**

A 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 számon kérhetőség biztosítása érdekében, a belső ellenőrzési vezetőnek a minőséget biztosító eljárások eredményeit ismertetnie kell a belső ellenőrzés érintettjeivel.

### **1. 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 segítségével nagyban hozzájárulhat a későbbi munka minőségileg és szakmailag is megfelelő ellátásához. A mentorálás fontos eleme a folyamatos konzultáció.

### **2. Folyamatos minőségbiztosítás**

A folyamatos minőségbiztosítás az ellenőrzések végrehajtásának, az egyes ellenőrzési folyamatoknak, illetve a belső ellenőrzés teljesítményének folyamatos nyomon követése, felülvizsgálata.

A belső ellenőrzési vezető 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.

A belső ellenőrzési vezető teljes körűen felel a folyamatos minőségbiztosításért, azonban kijelölheti pl. a belső ellenőrzés területén megfelelő tapasztalattal rendelkező munkatársát (rendszerint a vizsgálatvezetőt) más, kevésbé tapasztalt belső ellenőrök munkájának felülvizsgálatára.

A folyamatos minőségbiztosítás egy, a mindennapi belső ellenőrzési folyamatokba beépülő, rutin jellegű tevékenységgé kell, hogy váljon. A folyamatos minőségbiztosítás nem azonos a bizonyos időközönként végzett önértékelésekkel, illetve a külső minőségértékelésekkel.

A folyamatos minőségbiztosítás célja, hogy a belső ellenőrzési tevékenység végzésére mindenkor a vonatkozó standardok, jogszabályok, belső szabályzatok és legjobb gyakorlatok alapján kerüljön sor.

A folyamatos minőségbiztosítás lehetővé teszi, hogy a belső ellenőrzési vezető időben be tudjon avatkozni egy-egy ellenőrzési folyamatba, amennyiben az nem a tervezetteknek (belső ellenőrzési terv, ellenőrzési program), illetve nem a vonatkozó standardoknak, jogszabályi és belső szabályozási előírásoknak megfelelően került végrehajtásra.

A folyamatos minőségbiztosítás elsődleges eszköze az ellenőrzés egyes folyamatainak minőségbiztosítását, vezetői felülvizsgálatát támogató ellenőrzési listák (check-list) használata lehet, amelyek alkalmasak annak értékelésére, hogy az ellenőrzési tevékenység során a jogszabályokban és a kézikönyvben előírt eljárásoknak megfelelően járnak-e el az ellenőrök, illetve, hogy az ellenőrzési folyamat szükséges lépéseit megtették-e.

A minőségbiztosítás elvégzését tanúsító ellenőrzési listát (28. számú iratminta) minden esetben hozzá kell csatolni az adott belső ellenőrzés mappájához.

A belső ellenőrzési vezetőnek ezt az ellenőrzési listát felül kell vizsgálnia és a felülvizsgálat tényét aláírásával kell tanúsítania.

Az ellenőrzési lista mellett a belső ellenőrzési vezető vagy a minőségbiztosítást végző személy egyéb eszközökkel is élhet, mint pl. a belső ellenőrök beszámoltatása az elvégzett munkáról, közvetlen részvétel az ellenőrzés egyes folyamataiban, egy-egy ellenőrzési szakasz lezárását megelőző vezetői megbeszélések, stb.

Az elszámoltathatóság érdekében a belső ellenőrzési vezető a felülvizsgálat, a folyamatos belső minőségértékelés eredményeiről rendszeres időközönként tájékoztatja a költségvetési szerv vezetőjét, pl. az éves ellenőrzési jelentésben.

## **IRATMINTÁK**

1. számú iratminta	Belső ellenőrzési képességek
2. számú iratminta	Egyéni képzési terv
3. számú iratminta	Folyamatlista
4. számú iratminta	Belső ellenőrzési fókusz
5. számú iratminta	Folyamatok jelentősége
6. számú iratminta	Folyamatok értékelése
7. számú iratminta	Kockázatelemzés (intézmény, gazdasági társaság)
8. számú iratminta	Stratégiai ellenőrzési terv
9. számú iratminta	Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges kapacitás meghatározása
10. számú iratminta	Éves ellenőrzési terv
11. számú iratminta	Ellenőrzési program
12. számú iratminta 12.a. számú iratminta	Megbízólevél
13. számú iratminta	Összeférhetetlenségi nyilatkozat
14. számú iratminta 14.a. számú iratminta	Értesítő levél
15. számú iratminta	Munkalap
16. számú iratminta	Nyomtatvány interjúkészítéséhez
17. számú iratminta	Közös jegyzőkönyv
18. számú iratminta	Teljességi nyilatkozat
19. számú iratminta	Súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv
20. számú iratminta 20.a. számú iratminta	Kísérőlevél ellenőrzési jelentés megküldéséhez
21. számú iratminta	Válaszlevél az észrevételekre
22. számú iratminta	Egyeztető megbeszélés jegyzőkönyv
23. számú iratminta	Kísérőlevél lezárt ellenőrzési jelentés megküldéséhez
24. számú iratminta	Ellenőrzési jelentés/-tervezet
25. számú iratminta	Intézkedési terv
26. számú iratminta	Intézkedési terv elfogadása
27. számú iratminta	Intézkedések nyilvántartása
28. számú iratminta	Ellenőrzési (minőségbiztosítást szolgáló) lista
29. számú iratminta	Ellenőrzést követő felmérőlap
30. számú iratminta	Kulcsfontosságú teljesítmény mutatók (KTM)
31. számú iratminta	Ellenőrzési információk a KTM-hez

32. számú iratminta	Ellenőrzési mappa
33. számú iratminta	Nyilvántartás a belső ellenőrzésekről
34. számú iratminta	Tanácsadói feladatok ellátása

### Belső ellenőri képességek

Megnevezés	Belső ellenőr	Vizsgálat-vezető	Belső ellenőrzési vezető
<b>K: kötelező; A: ajánlott</b>			
<b>Szakmai végzettség és ismeretek</b>			
Szakirányú felsőfokú végzettség	K	K	K
Közigazgatási szakvizsga	A	K	K
Jogi szakvizsga	A	A	A
Mérlegképes könyvelő	A	A	A
Másoddiploma, posztgraduális végzettség	-	A	A
Informatikai ismeretek	A	A	A
Közbeszerzési ismeretek	A	A	A
Közösségi támogatások ellenőrzési ismeretek	A	A	A
Okleveles könyvvizsgáló	-	A	A
Okleveles belső ellenőr (CIA)	-	A	A
Okleveles informatikai rendszerellenőr (CISA)	A	A	A
Államigazgatási ismeretek	K	K	K
Vonatkozó hazai jogszabályi környezet ismerete	K	K	K
Államháztartási, költségvetési ismeretek	K	K	K
Adózási ismeretek	A	K	K
Belső szabályzatok ismerete	K	K	K
A költségvetési szerv / fejezet ismerete	K	K	K



### Egyéni képzési terv

<b>A belső ellenőrzési tevékenységben résztvevő személy neve:</b>	<b>A képzési terv kitöltésének éve:</b>
<b>munkaköre/beosztása:</b>	<b>Oka:</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- új felvétel</li><li>- éves aktualizálás</li></ul>
<b>Egyeztetett képzési terv, egyéni fejlődést támogató tevékenységek</b>	<b>Esedékesség</b>
Tevékenység #1 (pl.: Nemzetközi Belső Ellenőri Oklevél megszerzése)	
Tevékenység #2	

Dátum:

\_\_\_\_\_

belső ellenőr

\_\_\_\_\_

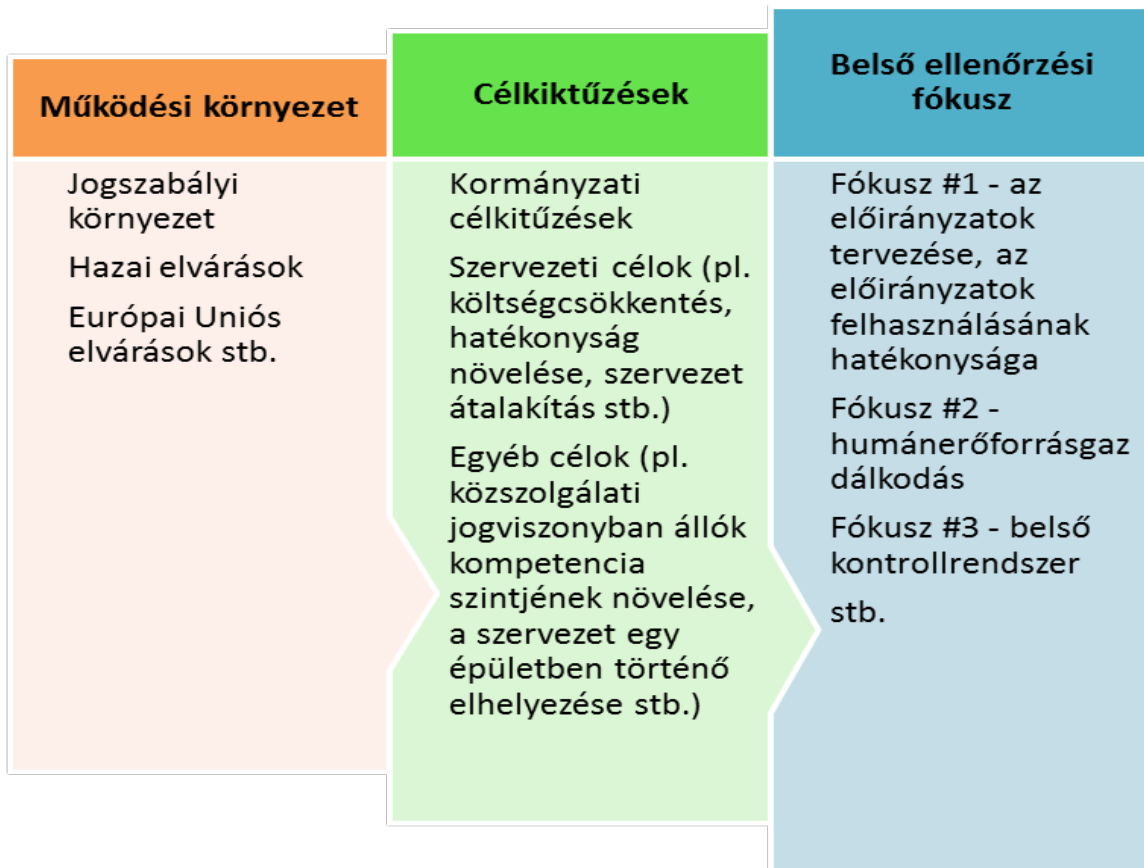
jegyző

**FOLYAMATLISTA**

<b>Főfolyamat</b>	<b>Folyamatok</b>	<b>Folyamatgazda</b>
<b>1. A képviselő-testület gazdasági programja</b>	<b>A/ Szakmai folyamatok</b>	
	- a gazdasági program végrehajtásának, illetve a szükséges módosításának figyelemmel kísérése	Képviselő-testület, Polgármester, Jegyző
	<b>B/ Pénzügyi folyamatok</b>	
	- a gazdasági program végrehajtására ható pénzügyi folyamatok, hatások figyelemmel kísérése;	Polgármester, jegyző
<b>2. Éves költségvetési tervezés</b>	<b>A/ Szakmai folyamatok</b>	
	- a szerv által ellátandó feladatok áttekintése a feladat-ellátás mértékének, minőségének és módjának tekintetében	Képviselő-testület, Polgármester, Jegyző
	- a meglévő intézményhálózat tevékenységének áttekintése a feladatok tervezéskor is alkalmazott teljesítmény és feladatmutatói alapján	Jegyző, Intézményvezető
	<b>B/ Pénzügyi folyamatok</b>	
	- a saját bevételek tervezése	Jegyző
	- az állami támogatások, hozzájárulások tervezése	Jegyző
	- az egyéb bevételi források tervezése	Jegyző
	- kiadások tervezése	Jegyző

Főfolyamat	Folyamatok	Folyamatgazda
<b>3. Erőforrások beszerzése</b>		
<b>3/a. humán-erőforrás beszerzése</b>	<b>A/ Szakmai folyamatok</b>	
	- a szakmai feladatok ellátáshoz szükséges humán erőforrás folyamatos biztosítása	Polgármester, Jegyző
	<b>B/ Pénzügyi folyamatok</b>	
	- a humán erőforrás alkalmazásának pénzügyi bonyolítása	Polgármester, Jegyző
<b>3/b. egyéb erőforrások beszerzése</b>	<b>A/ Szakmai folyamatok</b>	
	- ellátásához szükséges erőforrások felmérése, minőségi, mennyiségi, időbeli biztosítása	Polgármester, Jegyző, Intézményvezető
	<b>B/ Pénzügyi folyamatok</b>	
	- az erőforrások biztosításához szükséges pénzügyi folyamatok bonyolítása, szervezése	Polgármester, Jegyző
	- az előirányzat-felhasználás figyelemmel kísérése	Jegyző
	- a likviditás folyamatos ellenőrzése	Jegyző
<b>4. Erőforrások működtetése</b>	<b>A/ Szakmai folyamatok</b>	
	- szakmai célkitűzések megvalósítása érdekében az erőforrások működtetése	Képviselő-testület, Polgármester, Jegyző
	<b>B/ Pénzügyi folyamatok</b>	
	- az erőforrások működtetése érdekében a költségvetési tervezésben tervezett bevételek beszedése, és a tervezett kiadási szintig a kiadások teljesítése	Polgármester, Jegyző
<b>5. Dokumentáltság</b>	<b>A/ Szakmai folyamatok</b>	
	- a szerv működéséhez szükséges alapdokumentumok megléte és folyamatos aktualizálása (Pl. SZMSZ, alapító okirat, belső pénzügyi-számviteli szabályzatok stb)	Képviselő-testület, Polgármester, Jegyző
	<b>B/ Pénzügyi folyamatok</b>	
	- általában a szerv működésével kapcsolatos dokumentálási feladatok ellátásának biztosítása, pl. tervezés, féléves beszámolás, éves beszámolás, információszolgáltatások stb.	Polgármester, Jegyző

### Belső ellenőrzési fókusz



Folyamatok jelentősége 20.. évre

Folyamatok jelentősége célok szerint	Előirányzatok kezelése					Bevételi előirányzatok teljesítése			Kiadási előirányzatok teljesítése					Pénzügyi irányítás, ellenőrzés				Számviteli nyilvántartás, adatszolgáltatás				Vagyongazdálkodási feladatok						
	Megnevezés	Költségvetés tervezése	Elemi költségvetés készítése	Előirányzat módosítás	Előirányzatok nyilvántartása	Kötelezettségvállalás	Támogatási bevételek teljesítése	Működési bevételek teljesítése	Sajátos bevételek	- Személyi kiadások teljesítése	- Dologi kiadások teljesítése	- Beruházási kiadások teljesítése	- Felújítási kiadások teljesítése	Sajátos kiadások	Pénzügyi rendelkezési jogkörök gyakorlása	Ellenőrzés menedzselés	- FELVE	- Belső ellenőrzés	- Felügyeleti koordináció	Análitikus nyilvántartások vezetése	Főkönyvi nyilvántartások vezetése	Leírás, leltárkészítés	Bevallások készítése	Beszámoló készítés	Értékelés (écs értékesítés, valós érték)	Selejtezés	Eszközök átadása, átvétele	
súlykapcsolat*																												
51 - 5																												
101 - 5																												
51 - 5																												
*kapcsolat legerősebb ha a mutató 5, leggyengébb, ha a mutató 1																												
Súly összesen																												
Folyamatok súlyozott átlaga																												

FÓKUSZ CÉLOK 20.. ÉVRE

Kiemelt célok	súlyok	intervallumok
		51 - 5
		101 - 5
		51 - 5

## FOLYAMATOK ÉRTÉKELÉSE

## Értékelési szempontok:

alacsony kockázat  
közepes kockázat  
magas kockázat

## Prioritás

1-3  
3-4  
4-5

## Javasolt ellenőrzési gyakoriság:

négyévente  
2-3 évente  
évente

## Polgármesteri Hivatal kockázatelemzés összesítő táblázata a 20... évi ellenőrzési tervhez

Főfolyamat	Folyamat	Folyamatok jelentősége	Folyamatok kockázata	Folyamatok prioritása	Értékelés	Javasolt ellenőrzési gyakoriság	Főfolyamatok értékelése	Intézmény értékelése
A	B	C	D	E	F	G	H	I
Előirányzatok kezelése	Költségvetés tervezése				ALACSONY	4 évente	ALACSONY	ALACSONY
	Elemi költségvetés készítése				ALACSONY	4 évente		
	Előirányzat módosítás				ALACSONY	4 évente		
	Előirányzatok nyilvántartása				ALACSONY	4 évente		
	Kötelezettségvállalás				ALACSONY	4 évente		
Bevételi ei. teljesítése	Támogatási bevételek teljesítése				ALACSONY	4 évente	ALACSONY	
	Működési bevételek teljesítése				ALACSONY	4 évente		
	Sajátos bevételek				ALACSONY	4 évente		
Kiadási ei. teljesítése	Személyi kiadások teljesítése				ALACSONY	4 évente	ALACSONY	
	Dologi kiadások teljesítése				ALACSONY	4 évente		
	Beruházási kiadások teljesítése				ALACSONY	4 évente		
	Felújítási kiadások teljesítése				ALACSONY	4 évente		
	Sajátos kiadások				ALACSONY	4 évente		
Pénzügyi irányítás ellenőrzés	Pénzügyi rendelkezési jogkörök				ALACSONY	4 évente	ALACSONY	
	Likviditás menedzselés				ALACSONY	4 évente		
	FEUVE				ALACSONY	4 évente		
	Belső ellenőrzés				ALACSONY	4 évente		
Számvitel nyilvántartás adatszolgáltatás	Felügyeleti koordináció				ALACSONY	4 évente	ALACSONY	
	Analitikus nyilvántartások vezetése				ALACSONY	4 évente		
	Főkönyvi nyilvántartások vezetése				ALACSONY	4 évente		
	Leltározás, leltárkészítés				ALACSONY	4 évente		
	Bevallások készítése				ALACSONY	4 évente		
Vagyongazdálkodási feladatok	Beszámoló készítés				ALACSONY	4 évente	ALACSONY	
	Értékelés (écs, értékvesztés, valós érték)				ALACSONY	4 évente		
	Használatból kivonás				ALACSONY	4 évente		
	Eszközök átadása, átvétele				ALACSONY	4 évente		

**KOCKÁZATELEMZÉS 20... ÉV  
INTÉZMÉNY – GAZDASÁGI TÁRSASÁG**

Az ellenőrzött szervezet	Kockázati tényező	Kockázati sáv	Alkalmazott súly	Súlyozott kockázati pontok	Értékelés
<b>ÖNÁLLÓAN MŰKÖDŐ ÉS GAZDÁLKODÓ</b>					
		1 - 3	5	15	MAGAS
		1 - 3	5	10	KÖZEPES
		1 - 3	5	15	MAGAS
		1 - 3	4	12	MAGAS
	<b>Intézményi értékelés</b>		<b>19</b>	<b>52</b>	<b>MAGAS</b>

**SALGÓTARJÁN MEGYEI JOGÚ VÁROS ÖNKORMÁNYZATA**  
**Stratégiai ellenőrzési terv**

A szervezet hosszú távú célkitűzései	A belső ellenőrzés stratégiai céljai	Ellenőrzési prioritások/ellenőrzés gyakorisága

Belső kontrollrendszer értékelése	Kockázati tényezők	Kockázati tényezők értékelése

Belső ellenőrzési fejlesztési terv elemei	Belső ellenőrök képzési tervének elemei	Belső ellenőrzéshez szükséges létszám; tárgyi és információs igény

Salgótarján,

Készítette: .....

belső ellenőrzési vezető

A jóváhagyás időpontja: 20.... .....hó ..... nap

Jóváhagyta: .....

költségvetési szerv vezetője

A stratégiai tervvel egyetértek.

20.... .....hó ..... nap

.....

polgármester



## A ... évi ellenőrzési terv megvalósításához szükséges kapacitás megállapítása

Sorszám	Megnevezés	Átlagos munkanapok száma/fő	Létszám (fő)	Ellenőri napok száma összesen (Átlagos munkanapok száma x Létszám)
<b>1</b>	<b>Bruttó munkaidő</b>			
<b>2</b>	<b>Kieső munkaidő</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
3	Fizetett ünnepek			
4	Fizetett szabadság (átlagos)			
5	Általános betegszabadság			
<b>6</b>	<b>Nettó munkaidő ( rendelkezésre álló kapacitás):</b>			<b>0</b>
7	Tervezett ellenőrzések végrehajtása			
8	Soron kívüli ellenőrzés			
9	Tanácsadói tevékenység			
10	Képzés			
11	Egyéb tevékenység kapacitásigénye			
<b>12</b>	<b>Összes tevékenység kapacitásigénye</b>			<b>0</b>
<b>13</b>	<b>Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges :</b>			
<b>14</b>	<b>Tartalékidő</b>			
<b>15</b>	<b>Külső szakértők (speciális szakértelem) igénybevétele</b>			
<b>16</b>	<b>Ideiglenes kapacitás kiegészítés (külső szolgáltató által)</b>			



**Salgótarján Megyei Jogú Város  
Polgármestere**

Belső ellenőrzési kézikönyv

10. számú iratminta

Szám:

**JAVASLAT**

Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzatának a 20... évi belső ellenőrzési tervre

***Tisztelt Közgyűlés!***

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet /a továbbiakban: Bkr./ valamint a Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény /a továbbiakban: Möt/ figyelembe vételével elkészült a javaslat a 20... évben végrehajtandó belső ellenőrzési feladatokról.

Az éves terv összeállítása kockázatelemzésen alapul. A szempontrendszer az előző évi vizsgálatok tapasztalatai, a külső ellenőrzések megállapításai és a jogszabályi változásokból eredő többletfeladatok alapján került meghatározásra.

A munkaidő alap ... főre készült.

**Határozati javaslat**

Salgótarján Megyei Jogú Város Közgyűlése a Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény 119. § (5) bekezdése alapján a 20... évi belső ellenőrzési tervet jóváhagyja.

Határidő: 20.. december 31.

Felelős: jegyző

Kelt: .....

.....  
jegyző

Határidő: 20.. december 31.

Felelős: jegyző

**Melléletek**

Az éves ellenőrzési terv kötelezően kitöltendő melléletei az államháztartásért felelős miniszter által kiadott útmutató alapján:

1. számú melléklet: Létszám és erőforrás
2. számú melléklet: Ellenőrzések
3. számú melléklet: Tevékenységek

Belső ellenőrzési kézikönyv

11. számú iratminta

**Iktatószám:**

**ELLENŐRZÉSI PROGRAM**  
**Az ellenőrzés címe, száma**

Az ellenőrzést végző szervezet:

Az ellenőrzött szerv:

Az ellenőrzés tárgya:

Az ellenőrzés típusa:

Az ellenőrzendő időszak:

Az ellenőrzés tervezett időtartama: 20.....-tól – 20.....-ig

Az ellenőrzés időigénye: ..... rev.nap

Az ellenőrzés módszere:

A jelentés elkészítésének határideje:

Az ellenőrzést végzi:

vizsgálatvezető megbízólevél száma:

belső

ellenőr

megbízólevél száma:

Az ellenőrzést a fenti szám alatt kiadott megbízólevélben meghatározott jogszabályok alapján kell elvégezni.

Az ellenőrzés célja annak vizsgálata, hogy

Megjegyzések: A belső ellenőrök az ellenőrzési munkát a belső ellenőrzési kézikönyv vonatkozó előírásai szerint végzik.

A vizsgálatot az alábbi szempontok szerint kell végrehajtani:

<b>Az ellenőrzött folyamat/tevékenység</b>	<b>Kockázatok</b>	<b>Az ellenőrzés lépései/ Tesztelési stratégia/ Alkalmazott módszer</b>	<b>Felelős</b>	<b>Megjegyzések</b>
1. Ellenőrzési feladat				
1.1 Ellenőrzési részfeladat				

<b>Készítette</b>	<b>Jóváhagyta</b>
Név: <vizsgálatvezető>	Név: <belső ellenőrzési vezető >
Aláírás:	Aláírás:
Dátum:	Dátum:



Salgótarján Megyei Jogú Város  
Jegyzője

Belső ellenőrzési kézikönyv

12. számú iratminta

**MEGBÍZÓLEVÉL**

Megbízom **név** /reg.szám:; szig.sz.: /belső ellenőrzési vezetőt, hogy .....  
intézménynél/irodánál

**<Ellenőrzés címe>** tárgyban

<ellenőrzés típusa> belső ellenőrzést végezzen, a

**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.

A belső ellenőrzési vezető tekintetében összeférhetetlenség nem áll fenn.

Fent nevezett személy a megbízás tárgyát illetően információt kérhet, az ellenőrzött szerv helységeibe beléphet, minden vonatkozó ügyiratba betekinthez, 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 az ellenőrzés lezárásáig érvényes.

Salgótarján,

.....  
jegyző

### MEGBÍZÓLEVÉL

Megbízom **név** /reg.szám: ; szig.sz.:/ belsőellenőrt, hogy .....  
intézménynél/irodánál az

**<Ellenőrzés címe>** tárgyban

<ellenőrzés típusa> belső ellenőrzést végezzen, a

**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.

A belső ellenőr tekintetében összeférhetetlenség nem áll fenn.

Fent nevezett személy a megbízás tárgyát illetően információt kérhet, az ellenőrzött szerv helységeibe beléphet, minden vonatkozó ügyiratba betekinthez, 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 a személyi igazolvány felmutatása mellett az ellenőrzés lezárásáig érvényes.

Salgótarján,

.....  
belső ellenőrzési vezető

**ÖSSZEFÉRHETETLENSÉGI NYILATKOZAT**

Alulírott **<teljes név>**, mint a Polgármesteri Hivatal belső ellenőre kijelentem, hogy a <x/20xx.> iktatószámú <Ellenőrzés címe> ellenőrzésben való részvétel kapcsán a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 20. §-ának (1) bekezdésében meghatározott összeférhetlenségi okok az alábbiak tekintetében áll fenn.

- A <szervezeti egység megnevezése> vezetőjének vagy alkalmazottjának a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény 685. § b) pontja szerinti közeli hozzátartozója vagyok, így ezen szervezeti egység tekintetében nevezett személy foglalkoztatásának időtartama alatt bizonyosságot adó tevékenységet nem láthatok el;
- <dátum>-ig a <szervezeti egység megnevezése> vezetőjének munkáltatói jogköre alá tartoztam, így a fenti dátumtól számított egy éven belül, (dátum)-ig nevezett szervezeti egység tekintetében bizonyosságot adó tevékenységet nem végezhetek;
- az ellenőrizendő <szakterület megnevezése> szakterülettel vagy <szervezeti egység megnevezése> szervezeti egységgel közös, illetve kapcsolódó program vagy feladat végrehajtásában működtem közre <dátum>-ig, így a program <dátum>-i lezárását, illetve a feladat <dátum>-i elvégzését követő egy éven belül, <dátum>-ig nevezett szakterület/szervezeti egység tekintetében bizonyosságot adó tevékenységet nem végezhetek.

Salgótarján,

.....  
belső ellenőr



**Salgótarján Megyei Jogú Város  
Jegyzője**

Belső ellenőrzési kézikönyv

14. számú iratminta

**Iktatószám:**

**ÉRTESÍTÉS ELLENŐRZÉS MEGKEZDÉSÉRŐL**

Tisztelt Intézményvezető Asszony/ Úr !

Értesítem, hogy a Polgármesteri Hivatal belső ellenőrei 20.....-tól 200.....-ig az (ellenőrzés címe) tárgyában ellenőrzést fognak végezni.

Az ellenőrzés típusa:

Az ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy...

Az ellenőrzés lefolytatására az éves ellenőrzési terv / a költségvetési szerv vezetőjének javaslata alapján kerül sor, soron kívüli / terven felüli ellenőrzésként alapján kerül sor.

A vizsgálat során az ellenőrök a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet szabályai és a Polgármesteri Hivatal Belső ellenőrzés Belső ellenőrzési kézikönyvének vonatkozó előírásai szerint járnak el. A belső ellenőrök megbízólevéllel igazolják magukat.

Tájékoztatom, hogy a vizsgálat vezetésével <Vizsgálatvezető neve> bíztam meg (Elérhetőségek felsorolása). Az ellenőrzésben részt vesz <belső ellenőr neve és elérhetőségei>.

Kérem, hogy a <Ellenőrzött szervezeti egység> részéről az ellenőrzés koordinálásával megbízott személyről és elérhetőségéről <x> napon belül tájékoztatni szíveskedjen. A nyitó megbeszélésre <helyszín>, <dátum>-án/én <x> órákor kerül sor.

Továbbá kérem, hogy szíveskedjék az ellenőrzés munkatársai részére a vizsgálatához szükséges valamennyi dokumentumot rendelkezésre bocsátani, és lehetővé tenni az illetékes munkatársakkal való konzultációt, valamint a vizsgálat lefolytatásához szükséges helyiségekbe való szabad bejutást.

Salgótarján,

.....  
jegyző

**Iktatószám:**

### **ÉRTESÍTÉS ELLENŐRZÉS MEGKEZDÉSÉRŐL**

Tisztelt Irodavezető Asszony/ Úr !

Értesítem, hogy a Polgármesteri Hivatal belső ellenőrei 20.....-tól 200.....-ig az (ellenőrzés címe) tárgyában ellenőrzést fognak végezni.

Az ellenőrzés típusa:

Az ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy...

Az ellenőrzés lefolytatására az éves ellenőrzési terv / a költségvetési szerv vezetőjének javaslata alapján kerül sor, soron kívüli / terven felüli ellenőrzésként alapján kerül sor.

A vizsgálat során az ellenőrök a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet szabályai és a Polgármesteri Hivatal Belső ellenőrzés Belső ellenőrzési kézikönyvének vonatkozó előírásai szerint járnak el. A belső ellenőrök megbízólevéllel igazolják magukat.

Tájékoztatom, hogy a vizsgálat vezetésével <Vizsgálatvezető neve> bíztam meg (Elérhetőségek felsorolása). Az ellenőrzésben részt vesz <belső ellenőr neve és elérhetőségei>.

Kérem, hogy a <Ellenőrzött szervezeti egység> részéről az ellenőrzés koordinálásával megbízott személyről és elérhetőségéről <x> napon belül tájékoztatni szíveskedjen. A nyitó megbeszélésre <helyszín>, <dátum>-án/én <x> órakor kerül sor.

Továbbá kérem, hogy szíveskedjék az ellenőrzés munkatársai részére a vizsgálatához szükséges valamennyi dokumentumot rendelkezésre bocsátani, és lehetővé tenni az illetékes munkatársakkal való konzultációt, valamint a vizsgálat lefolytatásához szükséges helyiségekbe való szabad bejutást.

Salgótarján,

.....  
belső ellenőrzési vezető



**MUNKALAP**

Ellenőrzés alapadatai	
Ellenőrzés megnevezése:	
Ellenőrzött tevékenység / folyamat vagy szervezet / szervezeti egység	
Az ellenőrzést végző szervezet / szervezeti egység neve	
Ellenőrzés száma:	
Ellenőrzés kezdete:	
Ellenőrzés vége:	
Az ellenőrzés vizsgálatvezetője:	
A munkalapot készítő ellenőr neve:	

**Cél** – a munkalap elkészítésének indoka:

- végrehajtott ellenőrzési eljárás célja: .....
- a munkalap az ellenőrzési program ..... nevű/számú feladatához kapcsolódik.

**Forrás** – a munkalap hogyan és milyen információk alapján készült:

- Az ellenőrzési bizonyíték megszerzésére használt módszer leírása. /Például: munkatársakkal készített interjú, a rendelkezésre bocsátott és áttanulmányozott nyilvántartások, eljárásrendek, eljárások, tranzakciók megfigyelése./
- A munkalapon szereplő valamennyi információ eredete.  
a forrásnál megemlített személyek neve és beosztása,  
a jelentések, dokumentumok, vagy más írott anyagok címe és fellelhetősége,  
amelyekből az információt nyerték.

**Leírás** - az ellenőrzési eljárás során szerzett részletes információkat, a részletes megállapításokat tartalmazza:

- Egy folyamatgazdával folytatott interjú vagy egy folyamat végigkövetése esetén ez a rész a folyamat leírását tartalmazhatja, beleértve a főbb kockázati tényezőket és ellenőrzési pontokat vagy folyamatokat.
- Tesztelés esetén ez a rész az alkalmazott mintavételezési és tesztelési módszerek leírását és a megfigyelések listáját tartalmazhatja.

**Összegzés és következtetések** - a végrehajtott ellenőrzési tevékenységek eredményeinek, megállapításainak összegzését és az ellenőr által levont következtetéseket tartalmazza:

- minden elvégzett, fontosabb ellenőrzési eljáráshoz kapcsolódó következtetés,
- a következtetések és a munkalap célja közötti összefüggések,
- az ellenőr értékelésére a tesztelés céljainak elérése, illetve a végrehajtott ellenőrzési eljárás tekintetében, annak kapcsolódására az ellenőrzési munkalapon leírt eljáráshoz.

Csak azok az információk szerepelhetnek ebben a részben, amelyek valóságát az ellenőr a megismert tényekre alapozva bizonyította

**Javaslatok**

Bizonyítékok listája - a munkalaphoz tartozó bizonyítékok felsorolása.

## Egyéb megjegyzések

**Felülvizsgálati megjegyzések** - a folyamatos minőségbiztosítás keretében a felülvizsgáló személy(belső ellenőrzési vezető, vizsgálatvezető, vagy a felülvizsgálattal megbízott személy) javaslatai arra vonatkozóan, hogy a munkalap készítőjének mit kellene még tovább vizsgálnia.

Salgótarján,

Aláírás:

Munkalapot készítette:	Dátum:
Minőségbiztosítást végezte:	Dátum:
Belső ellenőrzési vezető felülvizsgálata:	Dátum:

## Nyomtatvány interjú készítéséhez

<b>INTERJÚLAP</b>	
<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 interjún elhangzottak összegzése:</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>	

<b>KÖZÖS JEGYZŐKÖNYV</b>	
<b>Ellenőrzést végző szervezeti egység:</b>	
<b>Ellenőrzött szervezet / szervezeti egység(ek):</b>	
<b>A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, beosztása:</b>	
<b>Ellenőrzés iktatószáma:</b>	
<b>Ellenőrzés címe:</b>	
<b>Jegyzőkönyv készítés dátuma:</b>	
<b>Jegyzőkönyv készítés helyszíne:</b>	
<b>A tényállás rögzítése</b> (a megállapításoknál jelezni kell, hogy melyek a megsértett vagy egyéb módon releváns jogszabályok, belső szabályzatok stb.):	
<b>A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása</b> (amennyiben releváns):	
<b>Jegyzőkönyv készítő aláírása:</b>	<Belső ellenőr>
<b>Ellenőrzött szerv, szervezeti egység vezetője / alkalmazottja aláírása:</b>	

Iktatószám:

### 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.

Salgótarján,

.....  
az ellenőrzött egység vezetője

**SÚLYOS HIÁNYOSSÁG GYANÚJÁT RÖGZÍTŐ JEGYZŐKÖNYV**

<b>Ellenőrzést végző szervezeti egység:</b>	
<b>Ellenőrzött szervezet / szervezeti egység(ek):</b>	
<b>A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, beosztása:</b>	
<b>Ellenőrzés iktatószáma:</b>	
<b>Ellenőrzés címe:</b>	
<b>Jegyzőkönyv készítés dátuma:</b>	
<b>Jegyzőkönyv készítés helyszíne:</b>	
<b>A tényállás rögzítése</b> (a megállapításoknál jelezni kell, hogy melyek a megsértett vagy egyéb módon releváns jogszabályok, belső szabályzatok stb.):	
<b>A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása (amennyiben releváns):</b>	
<b>Feltételezett felelősök megnevezése (amennyiben megállapítható a rendelkezésre álló információk alapján):</b>	
<b>Javaslat a megfelelő eljárások elindítására:</b>	
<b>Jegyzőkönyv készítő aláírása:</b>	<Belső ellenőr>
<b>Ellenőrzött szerv, szervezeti egység vezetője / alkalmazottja aláírása:</b>	



**Salgótarján Megyei Jogú Város  
Jegyzője**

Belső ellenőrzési kézikönyv

20. számú iratminta

**Iktatószám:**

**Ellenőrzés száma:**

**Tárgy:** Ellenőrzési jelentéstervezet megküldése

**{Szervezet vezetője / Jelentésben érintett neve}**

**{Szervezet}**

**részére**

Az ellenőrzési programnak megfelelően a belső ellenőrzés elvégezte a ... ..... <című> ,  
<.....> időszakra vonatkozó ellenőrzést, amelyről a jelentés-tervezetet / az elkészült ellenőrzési jelentést  
ezúton megküldöm.

Tájékoztatom arról, hogy az ellenőrzés főbb megállapításait és javaslatait a vezetői összefoglaló tartalmazza.

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 válaszzal 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.

Salgótarján,

.....  
jegyző

**Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzatának**  
**Polgármesteri Hivatala**  
**Belső ellenőrzés**  
✉ **3100 Salgótarján, Múzeum tér 1. ☎ 32/417-255**  
📧 **E-mail: ellenorzes@salgotarjan.hu**

---

Belső ellenőrzési kézikönyv

20.a. számú iratminta

**Iktatószám:**

**Ellenőrzés száma:**

**Tárgy:** Ellenőrzési jelentéstervezet megküldése

**{Szervezet vezetője / Jelentésben érintett neve}**

**{Szervezet}**

**részére**

Az ellenőrzési programnak megfelelően a belső ellenőrzés elvégezte a ... .. <című> ,  
<.....> időszakra vonatkozó ellenőrzést, amelyről a jelentés-tervezetet / az elkészült ellenőrzési jelentést  
ezúton megküldöm.

Tájékoztatom arról, hogy az ellenőrzés főbb megállapításait és javaslatait a vezetői összefoglaló tartalmazza.

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 válaszzal 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.

Salgótarján,

.....  
belső ellenőrzési vezető



**Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzatának**  
**Polgármesteri Hivatala**  
**Belső ellenőrzés**  
✉ **3100 Salgótarján, Múzeum tér 1. ☎ 32/417-255**  
📧 **E-mail: ellenorzes@salgotarjan.hu**

---

Belső ellenőrzési kézikönyv

21. számú iratminta

**Iktatószám:**

**Tárgy: Válaszlevél az észrevételekre**

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

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 fel, kezdeményezem az egyeztető megbeszélés összehívását <dátum>, <helyszín>-en.

Kérem, hogy az ellenőrzésben érintettek részvételéről gondoskodni szíveskedjen!

Salgótarján,

.....  
belső ellenőrzési vezető

<b>EGYEZTETŐ MEGBESZÉLÉS JEGYZŐKÖNYV</b>	
<b>Ellenőrzést végző szervezeti egység:</b>	SMJV Polgármesteri Hivatal Belső ellenőrzés
<b>Ellenőrzött szervezet/ szervezeti egység:</b>	
<b>A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, beosztása:</b>	
<b>Ellenőrzés iktatószáma:</b>	
<b>Ellenőrzés címe:</b>	
<b>Jegyzőkönyv készítés dátuma:</b>	
<b>Jegyzőkönyv készítés helye:</b>	
<b>A megbeszélésen elhangzottak:</b>	
<b>A megbeszélést követően fennmaradt / nem maradt fenn vitás kérdés.</b>	
<b>Ha maradt fenn vitás kérdés, akkor be kell mutatni az ellenőrzöttek álláspontját:</b>	
<b>A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása (amennyiben releváns):</b>	
<b>Jelenlévők aláírása:</b>	



**Salgótarján Megyei Jogú Város  
Jegyzője**

Belső ellenőrzési kézikönyv

23. számú iratminta

**Iktatószám:**

**Tárgy:** Lezárt ellenőrzési jelentés megküldése

**<szervezet neve>**

**<név>**

**<beosztás> asszony/úr részére**

Tájékoztatom, hogy az éves ellenőrzési terv ütemezésének és az ellenőrzési programnak megfelelően a belső ellenőrzés elvégezte az <Ellenőrzés címe> című ellenőrzést, amelyről az egyeztetett, lezárt ellenőrzési jelentést ezúton megküldöm.

Kérem, hogy az intézkedési tervet a kézhezvételtől számított <8><sup>1</sup> napon belül készítse el és küldje meg részemre és a belső ellenőrzés részére.

Felhívom szíves figyelmét, hogy az intézkedési terv elkészítésére a Bkr. 45. §-a az irányadó.

Salgótarján,

jegyző

Mellékletek: lezárt ellenőrzési jelentés  
intézkedési terv minta

---

3100 Salgótarján, Múzeum tér 1.  
Tel./Fax: (32) 311-683, [jegyzo@salgotarjan.hu](mailto:jegyzo@salgotarjan.hu)

---

<sup>1</sup> Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető javaslatára a költségvetési szerv vezetője ennél hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat.

**Iktatószám:**

**ELLENŐRZÉSI JELENTÉS/JELENTÉS TERVEZET**

A .....-nál végzett .....ellenőrzésről

..... számú ellenőrzés

**Az ellenőrzést végzők:**

.....

.....

Salgótarján,

---

## Ellenőrzési jelentés

**Készült:** .....-nál a 370/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet és a .....szám alatt kiadott ellenőrzési program alapján elvégzett .....ellenőrzésről.

**Az ellenőrzött szerv vezetői az ellenőrzött időszakban:**

..... intézményvezető  
..... gazdasági vezető

**Az ellenőrzést végző szervezet:** STMJV Polgármesteri Hivatal Belső ellenőrzés

**Az ellenőrzés tárgya:**

**Az ellenőrzés típusa:**

**Az ellenőrzött időszak:**

**A helyszíni ellenőrzés időpontja:**

**Az ellenőrzést végezték:** vizsgálatvezető  
belső ellenőr

**Az ellenőrzés célja, feladata annak vizsgálata, hogy:**

**Az ellenőrzés során figyelembe vett jogszabályok:**

**A vizsgálat során alkalmazott ellenőrzési módszerek és eljárások:**

<b>Az ellenőrzésre fordított idő:</b>	<b>Felkészülés:</b>	...	rev.nap
	<b>Helyszíni ell.:</b>	...	rev.nap
	<b>Írásba foglalás:</b>	...	rev.nap
	<b>Összesen:</b>	...	rev.nap

## VEZETŐI ÖSSZEFOGLALÓ

A vizsgálat során felmértük és értékeltük .....  
Meg vagyunk győződve arról, hogy az elvégzett munka elégséges volt ahhoz, hogy megalapozott véleményt formálhassunk.

### Főbb megállapításaink a következők:

▪

### Főbb következtetéseink a következők:

▪

A megállapítások és a javaslatok részletes leírása az ellenőrzési jelentésben található.

Az ellenőrzési jelentést az ellenőrzött területek vezetőivel egyeztetjük. (Az egyeztető (záró) megbeszélést követően esetlegesen fennmaradt vitás álláspont ismertetése).

### Az ellenőrzés nyomán kialakított véleményünk a vizsgált területről, illetve folyamatról összességében:

#### FŐBB MEGÁLLAPÍTÁSOK ÉS JAVASLATOK

Sorszám	Megállapítás	Rangsor	Kockázat/Hatás	Javaslat	Intézkedést igényel
1.	<i>Megállapítás #1</i> Az Utalványozási Szabályzat nem alkot egységes szerkezetet, továbbá hiányos.	Átlagos jelentőségű	Közepes	Az Utalványozási Szabályzat egységes szerkezetben történő kialakítása, a jelentésben részletezett hiányosságok felszámolása.	Igen
2.	<i>Megállapítás #2</i> A kiadási, valamint a bevételi bizonylatok érvényesítése, utalványozása, ellenjegyzése nem minden esetben a vonatkozó szabályzatnak megfelelően történik.	Csekély jelentőségű	Alacsony	Az érvényesítés, utalványozás, ellenjegyzés gyakorlatában fokozni szükséges a folyamatba épített, valamint a vezetői ellenőrzést.	Igen
3.	<i>Megállapítás #3</i> A kötelezettségvállalás, utalványozás pénzügyileg nem alátámasztott.	Kiemelt jelentőségű	Magas	Az aláírási jog gyakorlásakor az előirányzat helyzetéről dokumentum átadása.	Igen

### A jelentés részletes megállapításai:

Salgótarján,

.....  
vizsgálatvezető

<b>Jóváhagyom</b>	<b>A jelentés tervezetét átvettem / A jelentést elfogadom és az intézkedési terv elkészítését elrendelem:</b>
<b>Név: &lt;belső ellenőrzési vezető&gt;</b>	<b>Név: &lt;költségvetési szerv vezető&gt;</b>
<b>Aláírás:</b>	<b>Aláírás:</b>
<b>Dátum:</b>	<b>Dátum:</b>





Salgótarján Megyei Jogú Város  
Jegyzője

Belső ellenőrzési kézikönyv

26. számú iratminta

**Iktatószám:**

**Tárgy:** Intézkedési terv elfogadása

**{Szervezet vezetője / Jelentésben érintett neve}**

**{Szervezet}**

**részére**

**Tisztelt Igazgató Asszony/Úr!**

Tájékoztatom, hogy az <Ellenőrzés címe> című ellenőrzés vonatkozásában megküldött intézkedési tervet elfogadom / nem fogadom el.

Az el nem fogadás indoka: <néhány mondatban kifejtve>. Kérem, hogy a módosított intézkedési tervet a kézhezvételtől számított <8 napon belül> szíveskedjék megküldeni.<sup>2</sup>

Felhívom szíves figyelmét, hogy a Bkr. 46. § (1) bekezdése értelmében 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 belső ellenőrzési vezető részére is. A beszámoló tartalmazza a megtett intézkedések rövid leírását, a végre nem hajtott intézkedések okát és esetlegesen a 45. § (5) bekezdése alapján a határidő, illetve feladat módosítási kérelmet.

A 45. § (5) bekezdése lehetőséget biztosít arra, hogy 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 belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönt, és erről tájékoztatja az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt is.

Salgótarján,

.....

jegyző

<sup>2</sup> Amennyiben nem került elfogadásra.





Iktatószám:

## Ellenőrzési (minőségbiztosítást szolgáló) lista

Ellenőrzés alapadatai	
Ellenőrzött szerv/szervezet	
Ellenőrzés megnevezése:	
Ellenőrzés száma:	
Ellenőrzés kezdete:	
Ellenőrzés vége:	
Az ellenőrzés vizsgálatvezetője:	
Ellenőrzésben részt vettek:	

Minőségbiztosítás ellenőrzési lista a belső ellenőrzés végrehajtásáról	Megvalósult		
	igen	nem	nem értelmezhető
<b>Adminisztratív felkészülési feladatok</b>			
• Kértek iktatószámot?			
• Meghatározták az ellenőrzés számát és címét?			
• Az ellenőrzés számát és címét feltüntették minden kapcsolódó ellenőrzési dokumentumon?			
• Megbízólevél(megbízólevelek) kiállítása megtörtént az ellenőrzés megkezdése előtt?			
• A megbízólevel(ek)et megfelelően töltötték ki, az arra felhatalmazott személy aláírta-e?			
• Az értesítő levelet az ellenőrzés megkezdéséről elkészítették-e?			
• Az értesítő levél kiküldésével értesítették-e legalább 3 nappal az ellenőrzés megkezdése előtt az érintett területeket?			
<b>Az ellenőrzési program elkészítése</b>			
• Az ellenőrzés célját és hatókörét meghatározták?			
• Az ellenőrzés célját és hatókörét feltüntették minden kapcsolódó ellenőrzési dokumentumon?			
• Az ellenőrzés célkitűzése megfelel az éves ellenőrzési tervben foglaltaknak?			
• Rendelkezésre álltak az erőforrások az ellenőrzés elvégzéséhez?			

<ul style="list-style-type: none"> <li>Elkészítették a részletes ellenőrzési programot?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Az ellenőrzési programban meghatározták a végrehajtandó ellenőrzési lépéseket, valamint a kapcsolódó tesztelési és mintavételezési eljárásokat?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Meghatározták az ellenőrzési jelentés elkészítésének és lezárásának várható dátumát?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>A belső ellenőrzési vezető jóváhagyta az ellenőrzési programot?</li> </ul>			
<b>Helyszíni munka</b>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Tartottak nyitó megbeszélést az ellenőrzött területek részvételével?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>A megbízólevel(ek)et átadták a nyitó megbeszélésen az ellenőrzött területek vezetőinek?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>A helyszíni ellenőrzés során teljes körűen végrehajtották az ellenőrzési programban meghatározott lépéseket?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Tartottak az ellenőrzés során előrehaladási megbeszéléseket az ellenőrzöttek részvételével?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Minden kifogást és észrevételt megbeszéltek az ellenőrzött területtel?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Tartottak záró megbeszélést az ellenőrzött terület részvételével?</li> </ul>			
<b>Dokumentáció</b>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Elkészültek és aláírták a munkalapokat?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Ellátták a munkalapokat kereszthivatkozással az ellenőrzési programnak megfelelően?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>A bizonyításra szolgáló dokumentumokat ellátták kereszthivatkozással az ellenőrzési programnak megfelelően és csatolták azokat a munkalapokhoz?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>A munkalapokat felülvizsgálták és aláírta a belső ellenőrzési vezető vagy az ő meghatalmazottja?</li> </ul>			
<b>Jelentéskészítés</b>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>A vizsgálatvezető készítette a belső ellenőrzési jelentést?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Az előre meghatározott határidőn belül az ellenőrzési jelentést elkészítették és kiküldték az ellenőrzött terület vezetőjének?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Tartalmaz a jelentés vezetői összefoglalót?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>A vezetői összefoglaló tartalmazza-e az ellenőrzés főbb megállapításait?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>A vezetői összefoglaló tartalmazza-e a belső ellenőrzés következtetéseit, ajánlásait?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>A vezetői összefoglaló tartalmazza-e a belső ellenőrök átfogó értékelését és véleményét a megállapítások hatásairól?</li> </ul>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Megküldték-e egyeztetésre/véleményezésre a jelentés tervezetét?</li> </ul>			

• A jelentéstervezet megküldéséről szóló kísérőlevél tartalmazza-e, hogy az ellenőrzött 8 napon belül tehet észrevételt?			
• Az ellenőrzött határidőn belül tett észrevételt?			
• Az érintettek vitatták-e a megállapításokat?			
• A vizsgálatvezető 8 napon belül döntött-e az észrevételek elfogadásáról vagy elutasításáról?			
• A vizsgálatvezető a megbeszéléstől számított 8 napon belül írásban tájékoztatta-e az érintettek az el nem fogadott észrevételekről?			
• Az ellenőrzési jelentést aláírta a vizsgálatvezető?			
• Az ellenőrzési jelentést aláírták az ellenőrzésben részt vevő ellenőrök?			
• Az ellenőrzési jelentést megküldték az ellenőrzött terület vezetőjének?			
• Készült-e intézkedési terv?			
• Az intézkedési tervet az arra kötelezett készítette?			
• Az intézkedési terv a megadott határidőn belül készült el?			
• Az intézkedési tervet a belső ellenőrzési vezető 8 munkanapon belül véleményezte?			
• A jóváhagyott intézkedési tervet a belső ellenőrzési vezető számára megküldték?			
<b>Az ellenőrzést követő további feladatok</b>			
• Kitöltették az ellenőrzést követő felmérő lapot az ellenőrzött területtel?			
• Kitöltötték az ellenőrzések nyilvántartási lapját?			
• Teljes körűen feltöltötték az ellenőrzési mappát?			

Salgótarján,

.....  
az ellenőrzést végző

**Salgótarján Megyei Jogú Város Önkormányzatának**  
**Polgármesteri Hivatala**  
**Belső ellenőrzés**  
✉ **3100 Salgótarján, Múzeum tér 1. ☎ 32/417-255**  
📧 **E-mail: ellenorzes@salgotarjan.hu**

---

Belső ellenőrzési kézikönyv

29. számú irtatminta

**Iktatószám:**

Tárgy: Ellenőrzést követő felmérő lap megküldése

**Tisztelt Cím!**

A mellékelt kérdőív egy ellenőrzést követő felmérés, melyet az ellenőrzött terület képviselői minden egyes ellenőrzés elvégzése után kitöltenek.

Kérdőívünk a következő ellenőrzésre vonatkozik:

- ellenőrzött szerv/egység megnevezése:
- az ellenőrzés fő tárgyának megnevezése:
- az ellenőrzés száma:
- az ellenőrzés dátuma:

A kérdőívben az Önök által szolgáltatott információk jelentős segítséget nyújtanak a belső ellenőrzés fejlesztése, célkitűzéseinek elérése érdekében a jövőbeni ellenőrzések során.

Kérjük

értékelje, hogy véleménye szerint az adott területen a belső ellenőrzés hogyan teljesítette munkáját; fejtse ki javaslatait, vagy észrevételeit amelyek segíthetnek bennünket munkánk magasabb színvonalú elvégzésében.

A felmérést a belső ellenőrzési vezető részére .....-ig visszajuttatni szíveskedjen.

Köszönjük segítségét!

Salgótarján,

.....  
belső ellenőrzési vezető

**Az alábbi kérdések mindegyikénél kérjük, jelölje meg a legmegfelelőbb választ.**

**Kritikus**  
**Átlag alatti**  
**Átlagos**  
**Jó**  
**Kitűnő**  
**Nem értelmezhető**

**Észrevételek / hasznos javaslatok**

### A munka teljesítése

A belső ellenőrök az ellenőrzés célkitűzéseit világosan ismertették.	1	2	3	4	5	N/A	
Az ellenőrzés eredményeit (jelentés) időben elküldték.	1	2	3	4	5	N/A	
Megfelelő tájékoztatást kapott az ellenőrzés előrehaladásáról.	1	2	3	4	5	N/A	
Megfelelő magyarázatot kapott az elvégzett munkáról és annak céljáról.	1	2	3	4	5	N/A	
A belső ellenőrök a folyamatok jobbítására vonatkozó javaslatokat tették a felmerült problémák megoldására.	1	2	3	4	5	N/A	
A belső ellenőrök a folyamatok hatékonyságának, eredményességének és gazdaságosságának növelésére vonatkozó javaslatokat fogalmaztak meg.	1	2	3	4	5	N/A	
A belső ellenőrzés által tett javaslatok építő jellegűek és végrehajthatók voltak.	1	2	3	4	5	N/A	

### A szervezet megismerése

A belső ellenőrök:

Megértették a vizsgált folyamatnak, illetve az Ön tevékenységének jellemzőit.	1	2	3	4	5	N/A	
Megértették a vizsgált folyamatok kritikus, kulcsfontosságú kérdéseit, melyek szükségesek a célkitűzések eléréséhez.	1	2	3	4	5	N/A	
Azonosították a kulcsfontosságú kockázatokat.	1	2	3	4	5	N/A	
Megértették az Ön stratégiáját és kulcsfontosságú prioritásait.	1	2	3	4	5	N/A	

### Ellenőrzést végzők

A belső ellenőrök:

Fogékonyak voltak az Ön problémáira és igényeire, és pozitív hozzáállást tanúsítottak.	1	2	3	4	5	N/A	
Elfogadták és felhasználták az Ön, illetve munkatársai javaslatait.	1	2	3	4	5	N/A	
Felismerték és jelezték a kontroll pontokkal vagy folyamatokkal kapcsolatos kérdéseket.	1	2	3	4	5	N/A	

Az alábbi kérdések mindegyikénél kérjük, jelölje meg a legmegfelelőbb választ.	Kritikus	Átlag alatti	Átlagos	Jó	Kiváló	Nem értelmezhető	Észrevételek / hasznos javaslatok
Megfelelően kommunikáltak az Ön szervezete minden szintjén.	1	2	3	4	5	N/A	
Bizalmat keltettek az Ön vezetőiben és kivívták azok elismerését.	1	2	3	4	5	N/A	
Jól képzettek / a feladatra felkészültek voltak.	1	2	3	4	5	N/A	
Az Ön alkalmazottaival hatékony és eredményes együttműködésre voltak képesek.	1	2	3	4	5	N/A	
Indokolt volt az információk és anyagok bekérése.	1	2	3	4	5	N/A	
A napi tevékenységek megszakítása amennyire lehetséges - minimális volt.	1	2	3	4	5	N/A	
<b>Hozzáadott érték / Megtérülés</b>							
Az összes hozzáadott érték, amit a belső ellenőrzés nyújtott az Ön részlegének.	1	2	3	4	5	N/	

Salgótarján, 20

ellenőrzött szerv vezetője

**KULCSFONTOSÁGÚ TELJESÍTMÉNYMUTATÓK (KTM)**

<i>Kulcsfontosságú Teljesítménymutatók 20xx. év</i>	<b>I. n.év</b>	<b>II. n.év</b>	<b>III. n.év</b>	<b>IV. n.év</b>	<b>Éves</b>
<b>1. Eredményesség</b>					
1.1. A belső ellenőrzés által nem, viszont külső ellenőrző szervek által azonosított megállapítások száma					
1.2. A belső ellenőrzés által nem, viszont külső ellenőrző szervek által azonosított javaslatok száma					
1.3. A belső ellenőrzés által azonosított megállapítások száma					
1.4. A belső ellenőrzés által azonosított javaslatok száma					
1.5. A belső ellenőrzés által nem, viszont külső ellenőrző szervek által azonosított jelentős megállapítások száma					
1.6. A belső ellenőrzés által nem, viszont külső ellenőrző szervek által azonosított jelentős javaslatok száma					
1.7. A belső ellenőrzés által azonosított jelentős megállapítások száma					
1.8. A belső ellenőrzés által azonosított jelentős javaslatok száma					
1.9. Az ellenőrzést követő felmérés átlagos pontszáma					
1.10. Az ellenőrzött egység vezetése által elfogadott megállapítások %-os aránya					
1.11. Az ellenőrzött egység vezetése által elfogadott javaslatok %-os aránya					
1.12. A szervezet vezetője által jóváhagyott megállapítások %-os aránya					
1.13. A szervezet vezetője által jóváhagyott javaslatok %-os aránya					
1.14. A feltárt jogellenes magatartások vagy szabálytalanság gyanújának száma					
1.15. A szervezet vezetője által egyeztetésre visszaküldött ellenőrzési jelentések %-os aránya					



<i>Kulcsfontosságú Teljesítménymutatók 20xx. év</i>	<b>I. n.év</b>	<b>II. n.év</b>	<b>III. n.év</b>	<b>IV. n.év</b>	<b>Éves</b>
<b>2. Hatékonyság</b>					
2.1. Az ellenőrzésre való felkészülés átlagos időszükséglete					
2.2. A helyszíni ellenőrzésekre fordított átlagos időszükséglet					
2.3. A helyszíni ellenőrzések határidőre való befejezésének %-os aránya					
2.3.1. Késedelmes napok átlagos száma					
2.4. A helyszíni munka befejezése és az ellenőrzési jelentés-tervezet elkészítése között eltelt napok átlagos száma					
2.5. A jelentés-tervezetek határidőre történő elkészítésének %-os aránya					
2.5.1. Késedelmes napok átlagos száma					
2.6. A jelentés-tervezet elkészítésének átlagos időszükséglete					
2.7. Jelentés-tervezetre érkező észrevételek kapcsán megtartott egyeztető megbeszélések átlagos száma					
2.8. Az egyeztető megbeszélések határidőben való megtartásának %-os aránya					
2.8.1. Késedelmes napok átlagos száma					
2.9. A jelentés-tervezet és az ellenőrzési jelentés lezárása között eltelt napok átlagos száma					
2.9.1. Késedelmes napok átlagos száma					
2.10. Az éves ellenőrzési tervben foglalt ellenőrzések száma					
2.11. A befejezett és tervezett ellenőrzések %-os aránya					
2.12. Soron kívüli ellenőrzésre tervezett időszükséglet					
2.13. Befejezett soron kívüli ellenőrzések száma					
2.14. Az ellenőrzések átlagos időszükséglete (a teljes ellenőrzési folyamatra – felkészülés, helyszíni ellenőrzés, jelentésírás, egyeztetés – vonatkozóan)					
2.15. Tanácsadó tevékenységre vonatkozó					

<i>Kulcsfontosságú Teljesítménymutatók 20xx. év</i>	<b>I. n.év</b>	<b>II. n.év</b>	<b>III. n.év</b>	<b>IV. n.év</b>	<b>Éves</b>
megbízások száma					
2.16. Tanácsadó tevékenységre fordított átlagos időszükséglet					
2.17. Egyéb, nem közvetlenül az ellenőrzési tevékenységre (pl. továbbképzéseken, konferenciákon, bizottsági munkákban, stb.) fordított átlagos időszükséglet					
2.18. Az ellenőrök ellenőrzési munkára fordított rendelkezésre álló nettó idejének %-os aránya (felhasználás)					

Dátum:

Készítette (belső ellenőrzési vezető):

Belső ellenőrzési kézikönyv

31. számú iratminta

### Ellenőrzési információk a KTM-hez

Iktatószám:

Az ellenőrzött szerv megnevezése:

Az ellenőrzött szervezeti egység:

Az ellenőrzés fő tárgyának megnevezése:

Az ellenőrzés száma:

Intézkedési terv készült: igen/nem

<b>1. Megállapítások / javaslatok és jelentéskészítés</b>	
A megállapítások összes száma (KTM 1.3)	
A javaslatok összes száma (1.4)	
A jelentős megállapítások (1.7)	
A jelentős javaslatok száma (1.8)	
Az ellenőrzést követő felmérés pontszáma (1.9)	
Az ellenőrzött egység vezetője által elfogadott megállapítások száma (1.10)	
Az ellenőrzött egység vezetője által elfogadott javaslatok száma (1.11)	
A szervezet vezetője által jóváhagyott megállapítások száma (1.12.)	
A szervezet vezetője által jóváhagyott javaslatok száma (1.13.)	
A feltárt jogellenes magatartások vagy szabálytalanság gyanújának száma (1.14)	
A szervezet vezetője egyeztetésre visszaküldte az ellenőrzési jelentést (I/N) (1.15)	
<b>2. Ellenőrzési lépések (az ellenőrzés előrehaladása megalapozására)</b>	
	Tény
Az ellenőrzésre való felkészülés időszükséglete (2.1)	
A helyszíni ellenőrzés időszükséglete (2.2)	
A helyszíni ellenőrzés befejezésének dátuma (2.2)	
Az ellenőrzési jelentés-tervezet elkészítésének dátuma (2.6)	
Az ellenőrzési jelentés-tervezet elkészítésének időszükséglete (2.6)	
A lezárt ellenőrzési jelentés megküldésének dátuma (2.9)	
<b>3. Időszükségletek</b>	
	Revizori napban
A belső ellenőrzési vezető adott ellenőrzéssel töltött ideje (2.14)	
A vizsgálatvezető adott ellenőrzéssel töltött ideje (2.14)	
A belső ellenőr adott ellenőrzéssel töltött ideje (2.14)	
Adott ellenőrzéssel eltöltött összes idő (2.14)	

<b>4. Ellenőrzés előrehaladása</b>	
A helyszíni ellenőrzést határidőre befejezték (I/N) (2.3)	
Ha nem, késedelmes napok száma (2.3.1)	
A helyszíni munka befejezése és az ellenőrzési jelentés-tervezet elkészítése között eltelt napok száma (2.4)	
Az ellenőrzési jelentést határidőn belül elkészítették (I/N) (2.5)	
Ha nem, késedelmes napok száma (2.5.1)	
Jelentés-tervezetre érkező észrevételek kapcsán megtartott egyeztető megbeszélések átlagos száma (2.7)	
A megállapítások vitatása esetén 8 napon belül tartottak egyeztető megbeszélést (I/N) (2.8)	
Ha nem, késedelmes napok száma (2.8.1)	

Salgótarján,

Készítette: ..... Jóváhagyta: .....

**ELLENŐRZÉSI MAPPA**  
Az ellenőrzés címe, száma

**Iktatószám:**

<b>Értesítés</b>	
<b>Minőségbiztosítási ellenőrzési lista</b>	
<b>Megbízólevél</b>	
<b>Ellenőrzési program</b>	
<b>Teljességi nyilatkozat</b>	
<b>Ellenőrzési jelentés</b>	
<b>Munkalapok</b>	
<b>Elfogadott intézkedési terv és a végrehajtásához kapcsolódó információk</b>	
<b>Ellenőrzést követő felmérő lap és annak elemzése</b>	
<b>Ellenőrzési információk a KTM-hez</b>	
<b>Ellenőrzés nyilvántartásba vétele</b> (Általános ellenőrzési mappa)	
<b>Intézkedési terv nyilvántartásba vétele</b> (Általános ellenőrzési mappa; POHIV esetén intranet is)	



**TANÁCSADÓI FELADAT ELLÁTÁSA**  
**<Feladat megnevezése>**

**Iktatószám:**

**Jogszabályi felhatalmazás:** A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és a belső ellenőrzésről szóló 370/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet 21. § (4) bekezdése alapján a belső ellenőrzés egyik feladata a költségvetési szervekben a nemzetközi és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok és a belső ellenőrzési kézikönyvben rögzítettek szerint tanácsadási tevékenységet ellátni.

**Tanácsadói feladat célkitűzései:**

**Tanácsadói feladat hatóköre:**

**Tanácsadói feladat végrehajtásának módszere:**

*(pl. folyamatelemzés, árajánlatok, dokumentumok elemzése, interjúk, tesztelés, kontroll pontok azonosítása, stb.)*

**Tanácsadói feladat végrehajtásához szükséges kapacitás és szakértelem, kompetencia:**

...fő ..... szakértelem, kompetencia

**Tanácsadói feladat időigénye:**

20xx. ...hó ...tól - ...ig ... munkanap

**Jelentés/záró dokumentum elkészítésének határideje:**

**Tanácsadást végző belső ellenőrök:**

.....  
.....

**A tanácsadói feladat eredményeinek részletezése, ajánlások a vezetés számára:**

Salgótarján, 20.....

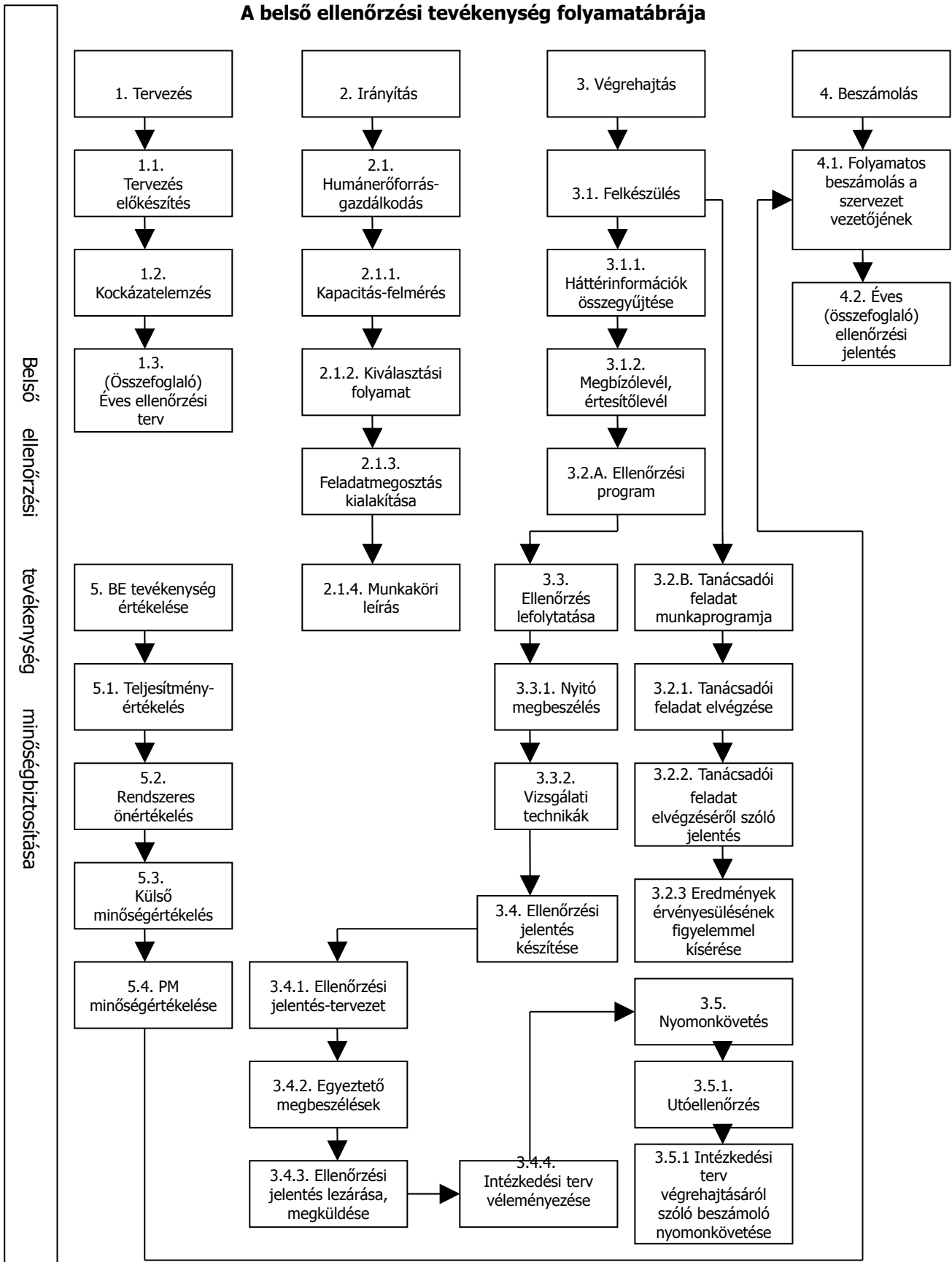
Készítette:.....

## **MELLÉKLETEK**



1. számú melléklet	Belső ellenőrzési tevékenység folyamatábrája
2. számú melléklet	Hatáskör mátrix
3. számú melléklet	Kockázatelemzési modellek
4. számú melléklet	Kockázati tényezők
5. számú melléklet	Kockázatok az európai uniós támogatások intézményrendszerében lefolytatott kockázatelemzésekhez
6. számú melléklet	Alapvető vizsgálati eljárások, technikák
7. számú melléklet	Mintavételezési eljárások
8. számú melléklet	A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeinek tesztelése
9. számú melléklet	Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamata
10. számú melléklet	Összesített vélemény az ellenőrzött területről
11. számú melléklet	Az ellenőrzés megállapításainak rangsorolása

**A belső ellenőrzési tevékenység folyamatábrája**



**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, nemzetközileg elfogadott belső ellenőrzési standardoknak megfelelően.		J/V	V	V
3	A belső ellenőrzés által végzett tevékenységek tervezése és koordinációja.	J	V	K	K
4	A belső ellenőrzési kézikönyv elkészítése és felülvizsgálata.	J	V	K	K
5	A belső ellenőrzés tevékenységéről rendszeres jelentés készítése és elküldése a szervezet vezetője részére.	J	V	K	K
6	A belső ellenőrzés képviselője külső szervek és szakértők felé.	J	V	K	K
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	K	K
9	Az éves ellenőrzési terv végrehajtása, beleértve a soron kívüli és terven felüli ellenőrzéseket is.		V	K	K
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	K	K
12	Stratégiai ellenőrzési terv elkészítése, aktualizálása	J	V	K	K
13	Az éves tervezés előkészítése.	J	V	K	K
14	Az éves kockázatelemzés elvégzése.	J	V	K	K

Felelősség		Szervezet vezetője	Belső ellenőrzési vezető	Vizsgálatvezető	Belső ellenőrzési munkatárs
J: jóváhagyó; V: végrehajtó; K: közreműködő					
15	A kockázatelemzés eredményével összhangban a stratégiai terv elkészítése.	J	V	K	K
16	Az ellenőrzéshez kapcsolódó adminisztratív feladatok ellátása, pl. a megbízólevél elkészítése, az ellenőrzés megkezdéséről szóló értesítő levél elkészítése és elküldése.	J	J/V	K/V	K
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
23	Az ellenőrzési jelentés elkészítése.		J/V	V	K
24	Az ellenőrzési jelentés lezárása és megküldése.	J	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 elvégezték.		J/V	V	K

## Kockázatelemzési modellek

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 célkitűzések, 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 egy lehetséges osztályozása a következő:

<b>Pénzügyi és gazdasági</b>	bevétel volumene, kiadások, készpénz összege, likviditás és forgó- illetve tőkeeszközök értéke, egyéb befektetett erőforrások értéke, a művelet értéke a szervezet számára.
<b>Magatartási</b>	a vezetőség és a munkatársak személyes tulajdonságai és értékei; szerepek és helyzetek; tisztesség, megbízhatóság, motiváció; a belső ellenőrzéssel szemben tanúsított hozzáállás, elszámoltathatóság és kontroll.
<b>Történeti</b>	múltbéli veszteségek, hibák, szabálytalanságok, kontroll vétségek stb. volumene, gyakorisága és oka. Ez a fennálló aggályokat is magában foglalja.
<b>Működési</b>	műveletek mérete, komplexitása, műszaki jellege,

	láthatósága, érzékenysége, stabilitása; változás mértéke és valószínűsége (a műveletekben, munkatársak személyében és folyamatokban); rejlő inherens kockázat; elhelyezkedés, delegálás
<b>Környezeti</b>	külső tényezők: pénzügyi, gazdasági, jogi stb.; a környezet dinamizmusa; kapcsolódások más rendszerekhez, más műveletektől való függés (pl. informatika); vezetőség, közvélemény aggályai stb.
<b>Belső kontrollhoz kapcsolódó</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>Közvélemény</b>	a közvéleményre gyakorolt hatás

A vezetőség véleményét, megítélését figyelembe kell venni arra vonatkozóan, hogy mely területeket kell nagy kockázatúnak tekinteni.

### **Kockázatelemzés**

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

## 1. számú kockázatelemzési modell

A kockázatelemzés célja megállapítani az egyes rendszerek kockázatának mértékét, feladata pedig meghatározni az ellenőrzések gyakoriságát. A magas kockázatú rendszereket gyakrabban (például évente) kell ellenőrizni. Az ellenőrzések tekintetében magas prioritású rendszerek beazonosításához nemcsak a kockázatelemzést kell figyelembe venni, hanem más lehetséges tényezők hatását is értékelni kell (pl. a vezetőség kérései stb.). Az egyes rendszerek kockázatelemzését a kockázati tényezők, és azok súlya alapján kell elvégezni. Ebben a modellben 12 olyan tényező került meghatározásra, amely hatással van a rendszer működésére. Minden egyes tényezőre vonatkozóan értékelést kell végezni, és meg kell határozni az egyes kockázati tényezők rendszerekre gyakorolt hatását (súlyként kifejezve).

### **1. Belső kontrollok értékelése**

- 1) Megfelelő és eredményes
- 2) Közepes, néhány hiányossággal, nem megfelelően megvalósított
- 3) Gyenge

**Súly: 5**

### **2. Változás / Átszervezés**

- 1) Stabil rendszer, kis változások
- 2) Kis változások, de nem rendszeresek vagy jelentősek
- 3) A munkatársak személyét, a szabályozást és a folyamatokat érintő, jelentős változások

**Súly: 4**

### **3. A rendszer komplexitása**

- 1) Nem komplex
- 2) Közepesen komplex
- 3) Nagyon komplex

**Súly: 4**

### **4. Kölcsönhatás más rendszerekkel**

- 1) Alacsony mértékű, nem befolyásol más rendszereket
- 2) Közepes mértékű
- 3) Nagymértékű, a rendszer közvetlen kapcsolatban áll más, fontos rendszerekkel

**Súly: 3**

### **5. Bevétel/Költségszint**

- 1) Alacsony
- 2) Közepes
- 3) Magas

**Súly: 6**

### **6. Külső szervezetek, illetve partnerek által gyakorolt befolyás**

- 1) Alacsony
- 2) Közepes
- 3) Magas

**Súly: 2**

### **7. Előző ellenőrzés óta eltelt idő**

- 1) 1 évnél kevesebb
- 2) 1-2 év
- 3) 2-4 év
- 4) 4-5 év
- 5) 5 évnél több

**Súly: 2**

### **8. Vezetőség aggályai a rendszer működését illetően**

- 1) Alacsony szintű
- 2) Közepes szintű

3) Magas szintű

**Súly: 3**

**9. Pénzügyi szabálytalanságok valószínűsége**

1) Kicsi

2) Közepes

3) Nagy

**Súly: 4**

**10. Szabályozottság és szabályosság**

1) Kicsi

2) Közepes

3) Jelentős

**Súly: 3**

**11. Munkatársak tapasztalata és képzettsége**

1) Nagyon tapasztalt és képzett

2) Közepesen tapasztalt és képzett

3) Kevés vagy semmilyen tapasztalat és képzettség hiánya

**Súly: 3**

**12. Erőforrások rendelkezésre állása**

1) Alacsony

2) Közepes

3) Magas

**Súly: 4**

**Kockázati tényezők és alkalmazott súlyozás**

Sz.	Kockázati tényező	Kockázati tényező terjedelme	Alkalmazott Súly	Ponthatár
1.	Belső kontrollok értékelése	1 – 3	5	5 – 15
2.	Változás / átszervezés	1 – 3	4	4 - 12
3.	A rendszer komplexitása	1 –3	4	4 - 12
4.	Kölcsönhatás más rendszerekkel	1 – 3	3	3 - 9
5.	Bevételszintek /költségszintek	1 – 3	6	6 - 18
6.	Külső szervezetek/partnerek által gyakorolt befolyás	1 - 3	2	2 - 6
7.	Legutóbbi ellenőrzés óta eltelt idő	1 – 5	2	2 - 10
8.	Vezetőség aggályai	1 – 3	3	3 – 9
9.	Pénzügyi szabálytalanságok valószínűsége	1 - 3	4	4 – 12
10.	Szabályozottság és szabályosság	1 – 3	3	3 – 9
11.	Munkatársak képzettsége és tapasztalata	1 - 3	3	3 - 9
12.	Erőforrások rendelkezésre állása	1 – 3	4	4 - 12

**MINIMÁLIS PONTSZÁM: 43**

**MAXIMÁLIS PONTSZÁM: 133**



A belső ellenőröknek a tapasztalataik és szakmai megítélésük alapján értékelniük kell az egyes kockázati tényezők adott rendszerre gyakorolt hatását. A kockázati tényezők és súlyaik kiszámításának, valamint a rendszerek prioritási besorolásának leegyszerűsítésére szoftver is alkalmazható (pl. Microsoft Excel). A belső ellenőrzési vezetőnek ellenőriznie és értékelnie kell az eredményeket, és ebbe javasolt bevonnia a szervezeti egységek vezetőit, akik a vonatkozó rendszerekért / folyamatokért felelnek. E szakasz végére minden rendszer kockázati tényezőjének mértékét – magas, közepes, alacsony – meg kell állapítani.

Az alábbiakban bemutatunk egy lehetséges példát a belső ellenőrzés vezetője által alkalmazott gyakoriságra:

Magas prioritású rendszerek	évente ellenőrizendő
Közepes prioritású rendszerek	kétévente ellenőrizendő
Alacsony prioritású rendszerek	négyévente ellenőrizendő

A kockázatelemzés eredménye információval szolgál a stratégiai és az éves ellenőrzési terv elkészítéséhez, ami a ténylegesen rendelkezésre álló erőforrásokat veszi figyelembe.

A stratégiai terv meghatározza azokat a rendszereket, amelyekre vonatkozóan a következő négyéves időszakon belül ellenőrzéseket kell végrehajtani, amennyiben az erőforrásokat allokálták. Évente, az éves tervvel és a megfelelő vezetőségi tagokkal egyeztetett változtatásokkal összhangban kell felülvizsgálni.

## 2. számú kockázatelemzési modell

A belső ellenőrzés alapvető célja, hogy értékelje a kontrollokat abból a szempontból, hogy az utóbbiak 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,
- a költségvetési szerv bonyolult működése,
- a költségvetési szektor egésze működésének hatékonysága, eredményessége és gazdaságossága,
- 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.

### Belső kontrollrendszer kockázatai

Az irányítási és ellenőrzési rendszerek a kontrollkörnyezet leképezéseként jönnek létre és működnek az adott szervezeten belül. Még egyszer a cél az, hogy a hibákat a vezet kontrollrendszerével megelőzzék, azonosítsák vagy kijavítsák.

### 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.
- *Felelősségi körök delegálása az alkalmazottak felé* – az a mód, ahogyan a szervezet delegálja és megosztja a felelősségi köröket, feladatokat az alkalmazottak között.
- *Beszámolás, jelentéstétel* – a felelősség biztosított.
- *Döntéshozatali szintek* – az a mód, ahogyan a szervezet megosztja a felelősségi köröket, feladatokat az alkalmazottak között a különböző szervezeti szinteknek megfelelően.
- *Belső ellenőrzés* – a szervezet rendelkezik hatékony és funkcionálisan független belső ellenőrzéssel.

A fent ismertetett elemek jellege és hatékonysága eltérő lehet függően a szervezet működése jellegétől (újjonnan alapított vagy régen kialakult és eredményesen tevékenykedő), illetve a tulajdonosi háttértől (részben vagy egészben költségvetési vagy teljesen magántulajdonú).

### 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 növeli a hiba kockázatát, ez a nagy fluktuáció esetén jellemző probléma.
- *Motiváció* – a nem kellően javadalmazott és motivált munkatársak nagyobb valószínűséggel követnek el hibát vagy siklanak el a problémák felett.
- *Képesítés, képzés* – a szakértő munkatársak különleges képesítést vagy képzést igényelnek (például: belső ellenőrök, pénzügyi kontrollerek).
- *Eljárási szabályok* – a szervezetnek dokumentálnia kell eljárás rendjeit és az alkalmazásukért felelős személyeket.

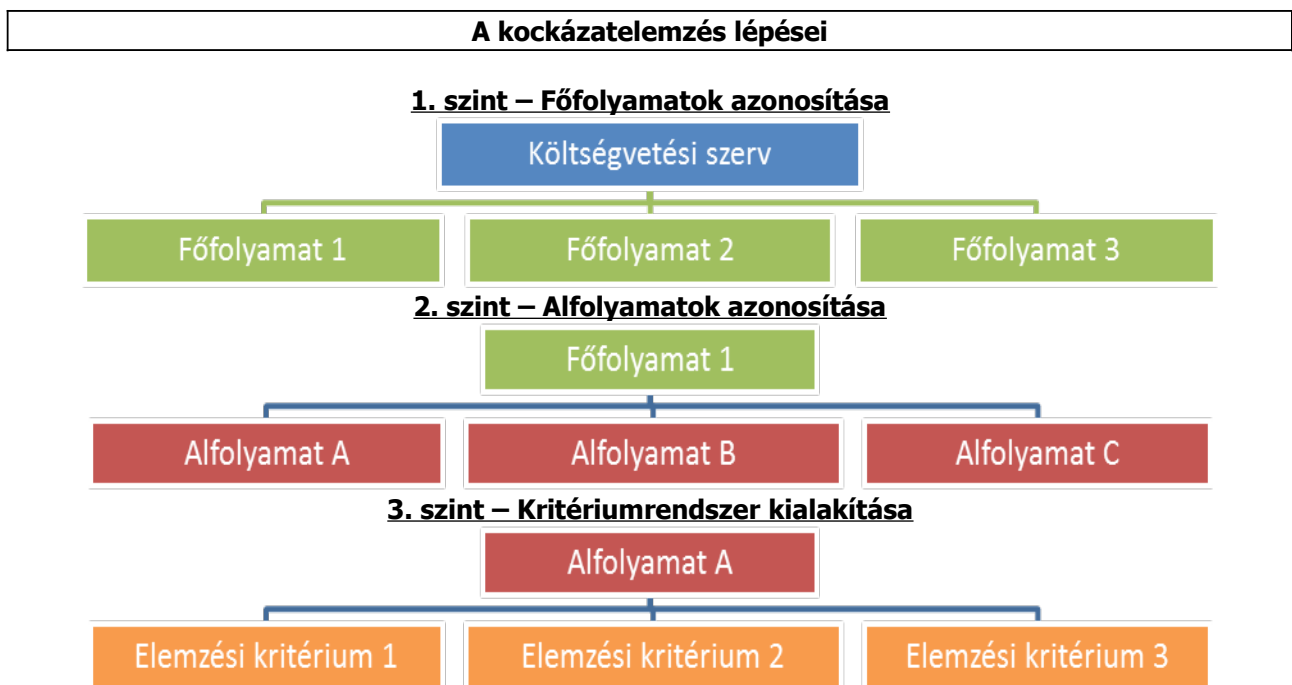
### Korábbi belső ellenőrzések

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

- Első szint (1): a költségvetési szerv magas kockázatú *főfolyamatainak/főtevékenységeinek* azonosítása.
- Második szint (2): az első szinten azonosított minden egyes *főfolyamat/főtevékenység* vonatkozásában az ellenőrizni kívánt *alfolyamatoknak*, a főfolyamat tervezett ellenőrzés szempontjából releváns elemének kiválasztása.
- Harmadik szint (3): 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 értékítéletén alapul, amelyet az értékelése időpontjában a rendelkezésére álló információk, valamint a szakértelme és szakmai gyakorlati ismeretei alapján végez el.

### 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. Például a korábban már feltárt hiba ténye 4-es súllyal szerepel, mivel ennek a körülménynek nagy a negatív kockázati jelentősége.

*Megjegyezzük, hogy az itt bemutatott súlyozási értékeket nem szabad minden esetre alkalmazható, abszolút megoldásként tekinteni. A belső ellenőrnek minden egyes esetben a saját szakmai döntésének megfelelően kell a súlyozási értékeket megállapítania.*

### Az összesített mérőszám

A következő táblázatban ez a mérőszám (A): 24. Ezt ki lehet fejezni a maximálisan adható pontszámok százalékában is, ami a jelen esetben: 40%. Önmagában ez a százalékos adat nem mond semmit a kockázatról, azonban más folyamatok / tevékenységek összevethető kockázat értékeinek kiszámításával már összemérhető mennyiségek keletkeznek.

Legfőbb kockázati kritériumok	Súlyozás	Alacsony 1	2	Közepes 3	4	Magas 5	ÖSSZESEN
Szabályok / működés összetettsége	2	1					2
Szervezetrendszer jellege	1		2				2
Humán erőforrások	1				4		4
Közvetlenül pénzben mérhető hatás	4			3			12
Informatikai támogatás jellege	2		2				4
Az folyamat / tevékenység korábbi ellenőrzése (igen/nem)	2	1					2
<b>Összes pontszám:</b>	<b>A</b>						<b>26</b>
<b>Hányada (%):</b>	<b>B</b>						<b>43% (A/60)</b>
<b>Lehetséges Teljes Pénzügyi Veszteség (HUF)</b>	<b>C</b>						<b>HUF 150 m</b>
<b>Számított Negatív Pénzügyi Hatás (HUF)</b>	<b>D</b>						<b>HUF 64.5m (C x B)</b>

## A negatív pénzügyi hatás számbavétele a kockázatelemzésben

Eddig a lépésig a kockázat anyagi vonatkozását még nem vettük figyelembe ebben az elemzési modellben. Ez az a körülmény, ami a legfontosabb szempont abban az esetben, ha egy hiba következtében anyagi, pénzben kifejezhető veszteség következik be. Ezért az 1. számú táblázatban a „*lehetséges teljes pénzügyi veszteség*”-nek<sup>3</sup> (150 millió forint– a C sorban jelezve) a 43%-át vesszük és megkapjuk a „*kockázat negatív pénzügyi hatás*”-át, ami jelen esetben 64.5 millió forint (a D sorban jelzett érték). Miután ugyanezt a számítási gyakorlatot elvégeztük az összes alfolymatra, akkor a kiszámított mérőszámok alapján kapunk egy kockázati sorrendet, amely esetben a magasabb negatív pénzügyi hatással bíró alfolymatokat kell a jövőben belső ellenőrzésekhez tervezni.

Természetesen különböző belső ellenőrök kockázatelemzési mérései némileg eltérhetnek egymástól a személyre jellemző mérlegelési szempontok eltérő jellege miatt. Ezért fontos, hogy egy meghatározott kockázatelemzési feladatot egységes szempontrendszer figyelembe vételével végezzenek el.

## Kockázati szempontok meghatározása

Tapasztalatok szerint a modell akkor a leghatékonyabb, ha a kockázati szempontok száma nem haladja meg az ötöt vagy hatot. Ha túl sok lenne a mérlegelési szempont, mondjuk tíz, akkor az egyes szempontok jelentősége elenyészne, különösen a súlyozás alkalmazása nélkül. Ha pedig nem megfelelő szempontokat alkalmaznak a modellben, akkor ez azt eredményezheti, hogy minden tevékenység kockázati mértékére nagyon hasonló számszerű eredmény születik. Ez a következmény a lehetetlenné tenni a kockázatok közötti különbségtételt azok súlyossága szerint, ami egyébként az egész elemzés alapvető célja.

---

<sup>3</sup> Például a projekt teljes összege.

### Kockázati tényezők

Az alábbiakban bemutatjuk a belső ellenőrzés kockázatelemzése során használt leggyakoribb kockázati tényező-csoportokat, valamint az egyes csoportokra jellemző kockázati tényezőket, a teljesség igénye nélkül.

A belső ellenőrzési terveket megalapozó kockázatelemzés során, **a fő- és alfolyamatok felmérése mellett\*, kulcsfontosságú lépés az egyes folyamatokhoz kockázati tényezők rendelése**, majd ezen kockázati tényezők értékelése.

\*Egy költségvetési szerv esetében – a teljesség igénye nélkül – jellemzően az alábbi főfolyamatokról beszélhetünk:

- Szakmai feladatellátás
- Ügyfélszolgálati tevékenységek, panaszkezelés
- Szabályozás
- Jogi feladatok
- Minőségmenedzsment
- Koordinációs folyamatok
- Kommunikációs folyamatok (beleértve a marketing és a PR tevékenységeket is)
- Külső szervezetekkel való együttműködés
- Tervezés, költségvetés készítés
- Irányítás, belső kontroll (ide értve a kontrolling és a monitoring tevékenységeket is) és belső ellenőrzés
- Humánerőforrás-gazdálkodás (munkaerőkapacitás-tervezés, felvétel, béripolitika, képzés, motiváció, teljesítménymenedzsment, stb.)
- Gazdálkodási-pénzkezelési folyamatok (beruházás, vagyonhasznosítás, közbeszerzés, előirányzat felhasználás, módosítás, készpénzkezelés, banki állományok kezelés, számlavezetés, finanszírozás, pénzforgalom, hitelek, stb.)
- Számviteli folyamatok (könyvvezetés és beszámolás, adatszolgáltatás, stb.)
- Üzemeltetés
- Fenntartás, karbantartás
- Iratkezelés és irattározás
- Adatkezelés, adatvédelem, adatszolgáltatás
- Informatikai támogató folyamatok

**Az egyes költségvetési szervek tevékenységével, folyamataival összefüggésben jellemzően az alábbi kockázati tényező-csoportok és kockázati tényezők alakíthatók ki:**

Kockázati tényező csoportok	Kockázati tényezők
Szakmai feladatellátással kapcsolatos kockázatok	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A szakmai feladatellátást szabályozó belső szabályzatok, utasítások nincsenek összhangban a stratégiai és a rövid távú tervekkel</li> <li>• A szakmai feladatellátásra vonatkozó belső szabályzatokat, utasításokat nem tartják be</li> <li>• A szakmai feladatellátásra vonatkozó jogszabályi követelményeket nem tartják be</li> </ul>
Szabályozásból és annak változásából eredő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Egyes folyamatok nem kerülnek pontos szabályozásra a belső eljárásrendekben</li> <li>• A jogi szabályozási, politikai-gazdasági stb. környezeti változásokat nem követik a belső szabályozások</li> <li>• Az új feladatokhoz, környezeti változásokhoz kapcsolódó belső szabályzatok egyáltalán nem készülnek el, csak hiányosan készülnek el, vagy nem időben készülnek el</li> <li>• A stratégiai és éves működési, illetve költségvetési tervek összeállításához nem állnak rendelkezésre a tervezést befolyásoló jogi és egyéb szabályok</li> <li>• Az előre nem tervezhető jogi vagy belső szabályozási változások előre nem tervezhető hatásokkal járnak</li> <li>• A szakmai és adminisztratív feladatokat befolyásoló szabályok túl bonyolultak</li> <li>• A szakmai és adminisztratív feladatokat befolyásoló jogi vagy belső szabályozási környezet túl gyakran változik, folyamatos bizonytalanságot eredményezve ezzel</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Külföldi partnerek eltérő szabályozása, nem megfelelő harmonizáció</li> <li>• Szabályozás és gyakorlat különbözik</li> <li>• Eltérő jogszabály-értelmezés és/vagy alkalmazás az egyes intézményeknél</li> <li>• Feladatok időbeli ütemezése és összehangolása nem megfelelő</li> <li>• Feladatok időbeli ütemezése és összehangolása nem megfelelő</li> <li>• Lassú a szabályozás változásáról szóló információ átültetése a gyakorlatba</li> <li>• Szakmai szervezetek véleménye nem érvényesül jogszabályok változtatása során</li> <li>• Szervezet nem időben értesül a vonatkozó szakmai jogszabályok teljes köréről / azok változásáról</li> <li>• Szakpolitikai stratégia kidolgozottsága nem megfelelő / pontatlan</li> <li>• Szakpolitikai stratégia gyakran változik</li> </ul>
A koordinációs és kommunikációs rendszerekben rejlő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Az egyes szervezeti egységek közötti koordináció és kommunikáció nem biztosított</li> <li>• A belső kommunikációs folyamatok nem megfelelően működnek</li> <li>• A munkatársak nem kommunikálnak egymással, nem működik a felülről lefelé, illetve az alulról felfelé történő kommunikáció</li> <li>• A munkatársak nincsenek tisztában a kifelé történő kommunikálás szabályaival</li> <li>• Negatív sajtóvisszhang vagy a pozitív kommunikáció lehetősége nincs megfelelően kezelve</li> <li>• PR, tájékoztatásra vonatkozó jogszabályokat, szervezeti arculati elemeket nem ismerik vagy használják előírászerűen</li> </ul>
Külső szervezetekkel való együttműködésben rejlő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A tervezéshez, illetve a szakmai és adminisztratív feladatok ellátásához szükséges adatokat, információkat a partnerek nem bocsátják időben rendelkezésre</li> <li>▪ A partner szervezetektől érkező adatszolgáltatás hiányos, nem megbízható, nem megalapozott</li> <li>▪ A partner szervezetekkel folytatott kommunikáció nem megfelelő</li> </ul>
Szervezetek/partner ek változásából eredő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A partner szervezetek előre nem látható változásai negatívan befolyásolják a szakmai vagy adminisztratív feladatok ellátását</li> <li>• A partner szervezetek változásairól nem értesül időben a szervezet, ami negatív következményekkel jár a szakmai vagy adminisztratív feladatok ellátására</li> </ul>
Tervezésből, pénzügyi és egyéb erőforrások rendelkezésre állásából eredő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nincsenek összhangban a jogi szabályozási előírásokkal, a tulajdonosi elvárásokkal, a célkitűzésekkel</li> <li>• A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nem térnek ki a terv végrehajtásához szükséges erőforrásokra</li> <li>• A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nem számolnak a terv végrehajtását akadályozó kockázatokkal, a költségvetési terv nem tartalmaz tartalékokat</li> <li>• A feladatok, erőforrások és kapacitások változását a tervezésnél nem veszik figyelembe</li> <li>• A költségvetési források esetleges csökkenését, az előre nem látható pénzügyi krízisek bekövetkezésének lehetőségét nem veszik figyelembe a tervezés során</li> <li>• Az árfolyamváltozások lehetséges kockázatait, az inflációs várakozások nem kerülnek figyelembevételre a tervezés során</li> <li>• A szakmai és adminisztratív feladatok ellátásának erőforrás szükséglete (pénzügyi, fizikai, egyéb) nem biztosított, vagy nem a megfelelő mennyiségben és minőségben biztosított</li> <li>• Napi kifizetésekhez nem a megfelelő soron áll rendelkezésre a forrás</li> <li>• Források nem állnak rendelkezésre a kifizetés időpontjában</li> <li>• A likviditási előrejelzés nem megfelelő (késik, pontatlan)</li> <li>• A betervezett kötelezettségvállalás nem valósul meg</li> <li>• Tervezés során az input adatok megfelelő tervezése nem lehetséges</li> </ul>
Az irányítási, a belső kontrollrendszerben és a belső ellenőrzésben rejlő	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szervezet vezetői nincsenek tisztában a stratégiai és rövid távú célokkal</li> <li>▪ A szervezet vezetői nem motiváltak</li> <li>▪ A szervezet vezetői nem mutatnak etikus magatartást munkájuk során</li> <li>▪ A tervezést, működést, beszámolást, stb. befolyásoló tulajdonosi döntések nem születtek meg, vagy a szervezet tagjai számára nem ismertek</li> </ul>

kockázatok	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A belső kontrollrendszer egyes elemei (pl. kontrolltevékenység, monitoring, stb.) hiányoznak a szervezetnél, vagy nem megfelelően működnek</li> <li>▪ A korábbi ellenőrzések során tett javaslatokat a vezetőség nem hajtotta végre vagy az intézkedések nem hatékonyak</li> <li>▪ Egyes folyamatokat hosszabb ideje nem ellenőriztek</li> <li>▪ Egyes folyamatokra vonatkozóan a korábbi ellenőrzések súlyos hibákat tártak fel</li> <li>▪ A projektek előrehaladását gátló tényezőkről az információ késve vagy nem jut el az intézkedésre alkalmas szintre</li> <li>▪ Rendhagyó ügyek nagy száma/komplexitása miatt nehéz a nyomon követés</li> <li>▪ Jelentéstételi határidők elmulasztása</li> <li>▪ Külső szolgáltató általi ellenőrzés megszervezése, leszerződés audit céggel késedelmes</li> <li>▪ Jelentések hiányosan, késve kerülnek összeállításra</li> <li>▪ Jelentéstételi, adatszolgáltatási kötelezettség határidejét nem tartják be</li> <li>▪ EMIR adatok jóváhagyása késedelmes</li> <li>▪ Szakmai tapasztalat hiánya a munkatársak körében</li> <li>▪ Biztosítékok meglétének ellenőrzése nem kellően alapos / elmarad</li> <li>▪ A helyszíni ellenőrzésen feltárt problémák nyomon követése nem megfelelő</li> <li>▪ Helyszíni ellenőrzés indokolatlanul köt le kapacitásokat</li> <li>▪ Dokumentum alapú és helyszíni ellenőrzések lebonyolítása elmarad</li> <li>▪ Dokumentum alapú és helyszíni ellenőrzések lebonyolítása nem kellően részletes / alapos</li> <li>▪ A helyszíni ellenőrzések koordinálása az ellenőrzést végzők között nem megfelelő</li> <li>▪ Soron kívüli helyszíni ellenőrzés veszélyezteti az ellenőrzési terv betartását</li> <li>▪ Helyszíni ellenőrzések kockázatelemzése nem megfelelő</li> <li>▪ A helyszíni ellenőrzés nem tárja fel az igazi problémákat</li> <li>▪ A helyszíni ellenőrzésen feltárt problémák nyomonkövetése / visszacsatolása nem megfelelő</li> <li>▪ Nem vagy nem megfelelően ellenőrzik a közbeszerzési kötelezettséget</li> <li>▪ Az ellenőrzésen feltárt problémák nyomon követése nem megfelelő</li> <li>▪ Szabálytalanságkezelés eljárásrendje nincs / hiányos</li> <li>▪ Szabálytalanságkezelés nem megfelelő</li> <li>▪ Szabálytalanságok nyilvántartása nem teljes körű, szabálytalanságok felvitele késedelmes</li> <li>▪ Szabálytalansági eljárás nem megfelelő</li> <li>▪ Szabálytalanságokat nem időben tárják fel, az eljárás elhúzódik</li> <li>▪ Csak EU-s / hazai ellenőrző szervek tárják fel a szabálytalanságot</li> <li>▪ A szabálytalanság tényének megállapítása és annak kezelése, szankcionálása nem egységes</li> <li>▪ Valós szabálytalansági gyanú eljárás nélkül zárul</li> <li>▪ Követeléskezelés eredménytelen / elhúzódik</li> <li>▪ Minőségileg kifogásolható tervek műszaki és időbeli nehézségeket okoznak a végrehajtás során</li> <li>▪ Mérnök munkája nem megfelelő színvonalú</li> <li>▪ Formális kontrollok lassítják a folyamatot</li> <li>▪ A tervezés elhúzódik, a hiányzó engedélyeket nem szerzik be vagy hosszú időt vesz igénybe</li> <li>▪ Projekt végrehajtásához szükséges források nem állnak rendelkezésre időben és összegben</li> <li>▪ Nem elég részletes vagy pontatlan műszaki tervek költségtűlépéshez vezetnek</li> <li>▪ Közbeszerzési ajánlati dokumentáció nem megfelelő minőségű</li> <li>▪ Közbeszerzési eljárás elhúzódik</li> <li>▪ Megtámadják a lefolytatott közbeszerzési eljárást</li> <li>▪ Korruptió veszélye a közbeszerzésben</li> <li>▪ Közbeszerzésre vonatkozó minőségbiztosítási és szabályossági javaslatokat (EKKE) nem veszik figyelembe</li> <li>▪ Szerződéseket nem tartják be</li> <li>▪ Vállalkozói szerződések nem megfelelőek</li> </ul>
------------	---



<p>Humánerőforrás-gazdálkodásban rejlő kockázatok</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A szakmai és adminisztratív feladatok ellátására nem áll rendelkezésre elegendő munkaerő-kapacitás</li> <li>• A rendelkezésre álló munkaerő nem rendelkezik megfelelő végzettséggel és/vagy szakmai tapasztalattal</li> <li>• Új munkatársak betanítására nincs megfelelő kapacitás, idő</li> <li>• A munkatársak elkötelezettsége, lojalitása, munkabírása, motiváltsága nem megfelelő</li> <li>• A szervezet munkatársai nem azonosulnak a szervezeti etikai szabályokkal</li> <li>• A munkatársak feladat- és felelősségi köre nem kellően részletes/meghatározott, nem megfelelően elhatárolt, nem megfelelően kommunikált</li> <li>• A munkatársak, illetve a vezetők-beosztottak közötti kommunikáció nem megfelelő</li> <li>• A vezetők szakmai és etikai megítélése nem megfelelő</li> <li>• A munkaerő-felvételnek nem megfelelő a gyakorlata, ezáltal nem biztosított a minőségi munkaerő, megfelelő időben történő rendelkezésre állása</li> <li>• A szervezet motivációs és béripolitikái nem készültek el, hiányosak, nem megfelelőek, nem illeszkednek az aktuális szervezeti célokhoz</li> <li>• A szervezetnél nincs kialakult képzési rendszer vagy elavult, esetleg „diszkriminatív” (pl. folyamatosan csak bizonyos szervezeti egységek / munkavállalók részesülnek képzésben)</li> <li>• A szervezet nem rendelkezik teljesítménymenedzsment rendszerrel vagy a kialakított rendszer nincs összhangban a stratégiai és rövid távú célkitűzésekkel</li> <li>• kapacitás, idő</li> <li>• Magas fluktuáció</li> <li>• Új munkatársak felvétele korlátozott</li> <li>• Munkatársaknak nincs megfelelő kapacitásuk a feladatok végrehajtására</li> <li>• Szervezeti bizonytalanság (pl. várható átalakulás, megszűnés, működési támogatás hiánya, stb.)</li> <li>• Szakértők (külsők értékelők, külső tanácsadók) közbeszerzetése elhúzódó folyamat</li> <li>• A munkavégzéshez szükséges technikai / fizikai erőforrások nem állnak megfelelően rendelkezésre</li> <li>• Összeférhetetlenségi követelmények teljesítése nehézségekbe ütközik</li> </ul>
<p>A megbízható gazdálkodást és a pénzkezelést befolyásoló kockázatok</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Az egyes szakmai vagy adminisztratív intézkedéseknek a kiadásokra gyakorolt hatását nem megfelelően mérik fel</li> <li>• Nem megfelelő a szervezet likviditásmenedzsmentje</li> <li>• A szervezetnél nem kialakult vagy nem megfelelő a közbeszerzési rendszer</li> <li>• A pénzkezeléssel kapcsolatos jogi és belső szabályozási előírások betartása nem biztosított</li> <li>• A pénzkezeléssel kapcsolatos biztonsági előírásokat nem tartják be</li> <li>• Az egyes szakmai, illetve adminisztratív folyamatok végrehajtása során nem törekednek a költségek minimalizálására</li> <li>• A szervezet nem rendelkezik kontrolling, illetve teljesítményértékelési rendszerrel</li> <li>• A szervezeti célok és az elért eredmények értékelése rendszeres időközönként nem történik meg</li> </ul>
<p>Számviteli folyamatokkal kapcsolatos kockázatok</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A szervezet nem rendelkezik megfelelő számviteli nyilvántartási rendszerrel</li> <li>• A szervezet beszámolási rendszere nem megbízható</li> <li>• A szervezet nem tesz időben eleget a beszámolási kötelezettségeknek</li> <li>• A szervezet nem követi folyamatosan nyomon a könyvvezetéssel kapcsolatos jogi szabályozási előírások változásait</li> <li>• A könyvvezetés informatikai támogatottsága nem megoldott</li> </ul>
<p>Működésből, üzemeltetésből eredő kockázatok</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik fizikai biztonsági tervekkel és előírásokkal</li> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik beruházási, fejlesztési tervekkel, illetve a tervek nem aktualizáltak, azok felülvizsgálata nem biztosított</li> <li>▪ A szervezeti vagyon, eszközök megfelelő működtetése és állagmegóvása nem biztosított</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Az üzemeltetési feladatoknak nincs felelőse a szervezeten belül</li> <li>▪ A szervezeti vagyon, eszközök megóvását szolgáló biztonsági előírások nem kerülnek betartásra</li> </ul>
Az iratkezeléssel, irattározással kapcsolatos kockázatok	<ol style="list-style-type: none"> <li>4. A szervezet nem rendelkezik pontos, naprakész iratkezelési és irattározási rendszerrel</li> <li>5. Az irattározás fizikai, biztonsági követelményei nem megoldottak</li> <li>6. A nyilvántartási rendszerek nem megfelelőek, nem naprakészek, vagy a hozzáférési korlátok nem működnek</li> </ol>
Informatikai rendszerekkel, valamint adatkezeléssel és adatvédelemmel kapcsolatos kockázatok	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik informatikai stratégiai tervvel</li> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik informatikai biztonsági és katasztrófa tervvel</li> <li>▪ A szakmai, illetve adminisztratív folyamatok támogatására a szükséges időpontban nem áll rendelkezésre informatikai alkalmazás</li> <li>▪ A szervezet informatikai alkalmazásai elavultak</li> <li>▪ A szervezet hardver ellátottsága nem megfelelő</li> <li>▪ Az informatikai alkalmazások nem felelnek meg a biztonságosság követelményének</li> <li>▪ Az archiválási rendszerek egyáltalán nem vagy nem megfelelően működnek</li> <li>▪ Egyes informatikai alkalmazások nem kompatibilisek más, a szervezet által alkalmazott informatikai rendszerekkel</li> <li>▪ A szervezet adatkezelése és adatvédelme nem felel meg a jogi és belső szabályozási előírásoknak</li> </ul>

## Kockázatok az európai uniós támogatások intézményrendszerében lefolytatott kockázatelemzésekhez

Az alábbiakban bemutatjuk az európai uniós támogatások intézményrendszere belső ellenőrzésének kockázatelemzése során használt leggyakoribb kockázati kategóriákat, valamint az egyes csoportokra jellemző kockázatokat.

A belső ellenőrzési terveket megalapozó kockázatelemzés során, **a fő- és alfolyamatok felmérése mellett\*, kulcsfontosságú lépés az egyes folyamatokhoz kockázati ok rendelése**, majd ezen kockázatok értékelése.

\*Egy, az uniós támogatások intézményrendszerében működő szervezet esetében – a teljesség igénye nélkül – jellemzően az alábbi főfolyamatokról beszélhetünk:

- Szakmai feladatellátás
- Pályáztatás (pályázati kiírás, értékelés, tájékoztatás)
- Szerződés-kötés, szerződések módosítása
- Kifizetés előtti ellenőrzés
- Helyszíni ellenőrzés
- Követeléskezelés
- Projekt- és programzárási feladatok
- Ügyfélszolgálati tevékenységek, panaszkezelés
- Szabályozás
- Jogi feladatok
- Minőségmenedzsment
- Koordinációs folyamatok
- Kommunikációs folyamatok (beleértve a marketing és a PR tevékenységeket is)
- Külső szervezetekkel való együttműködés
- Tervezés, költségvetés készítés
- Irányítás, belső kontroll (ide értve a kontrolling, a monitoring és a belső ellenőrzési tevékenységeket is)
- Humán erőforrás-gazdálkodás (munkaerőkapacitás-tervezés, felvétel, bérpolitika, képzés, motiváció, teljesítménymenedzsment, stb.)
- Gazdálkodási-pénzkezelési folyamatok (beruházás, vagyonhasznosítás, közbeszerzés, előirányzat felhasználás, módosítás, készpénzkezelés, banki állományok kezelés, számlavezetés, finanszírozás, pénzforgalom, hitelek, stb.)
- Pénzügyi irányítás és kontroll folyamatok (finanszírozás, forráslehívás, támogatás kifizetés, közösségi hozzájárulás rendezés, költségigazolás, hitelesítés, elszámolás az Európai Bizottsággal, közbeszerzések ellenőrzése, szabálytalanságok kezelése, monitoring)
- Számviteli folyamatok (könyvvezetés és beszámolás, adatszolgáltatás, stb.)
- Üzemeltetés
- Fenntartás, karbantartás
- Iratkezelés és irattározás
- Adatkezelés, adatvédelem, adatszolgáltatás
- Informatikai támogató folyamatok
- Rendszerellenőrzések (Ellenőrzési Hatóság)
- Projektek mintavételes ellenőrzése (Ellenőrzési Hatóság)
- Zárónyilatkozatok kiállítása (Ellenőrzési Hatóság)
- Beszámolási folyamatok az Európai Bizottság felé
- EMIR rendszer fejlesztése-üzemeltetése

**Az egyes tevékenységekkel, folyamatokkal összefüggésben jellemzően az alábbi kockázati kategóriák és kockázatok alakíthatók ki:**

<b>Kockázati kategóriák</b>	<b>Kockázatok</b>
<b>Szakmai feladatellátással kapcsolatos kockázatok</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A szakmai feladatellátást szabályozó belső szabályzatok, utasítások nincsenek összhangban a stratégiai és a rövid távú tervekkel</li> <li>• A szakmai feladatellátásra vonatkozó belső szabályzatokat, utasításokat nem tartják be</li> <li>• A szakmai feladatellátásra vonatkozó jogszabályi követelményeket nem tartják be</li> <li>• Az SLA szerződések előírásainak be nem tartása</li> </ul>
<b>Pályáztatással kapcsolatos kockázatok</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kiírások előkészítése elhúzódik</li> <li>• Pályázati kiírás hiányosan jelenik meg</li> <li>• Pályázati kiírás és útmutató túl részletesen határozza meg a követelményeket (túlszabályozottság)</li> <li>• Pályázati kiírás és útmutató hibákkal, hiányosságokkal jelenik meg</li> <li>• Pályázati kiírás nem éri el a célcsoportot</li> <li>• A pályázati kiírás többszöri módosítására van szükség</li> <li>• Kitöltő-program nem készül el időben, nem működik megfelelően</li> <li>• A pályázati kiírás, útmutató, kitöltő-program többszöri módosítására van szükség</li> <li>• Horizontális szempontok nem kellően / aránytalanul nagy súllyal érvényesülnek az értékelési folyamatban</li> <li>• A pályázati kiírás, útmutató módosításainak eredményeképpen eltérő adattartalmú pályázatok érkeznek be</li> <li>• Pályázati adatlap adattartalma nem elégséges az egyértelmű döntéshez</li> <li>• Nem kapcsolódik a meghirdetett pályázat a programszintű, ill. akciótervben meghirdetett célokhoz</li> <li>• Különböző értékelők értékelése jelentősen eltér</li> <li>• Projektcsatornában megjelent projektötletek minősége korrekciót követően is gyenge</li> <li>• Egyásra épülő kiemelt projektek különálló projektekként jelennek meg</li> <li>• Egyásra épülő kiemelt projektek közötti koordináció nem megfelelő (OP-n belül és OP-k között)</li> <li>• A projektötletek kiválasztása elhúzódik</li> <li>• Változás a kedvezményezett személyében az előkészítés során</li> <li>• Projekt-dokumentáció előkészítése elhúzódik</li> <li>• Projekt-dokumentáció tartalmi/formai hibákkal, hiányosságokkal készül el</li> <li>• Projekt-dokumentáció többszöri módosítására van szükség</li> <li>• Projekt-dokumentáció nem illeszkedik a programcélokhoz</li> <li>• Értékelési szempontok között az objektív és szubjektív elemek aránya nem megfelelő</li> <li>• A pályázatok kiválasztása az előírt határidőhöz képest késik</li> <li>• Új értékelő bevonása elhúzódó folyamat</li> <li>• Ágazati értékelők kiválasztása elhúzódik</li> <li>• Tisztázó kérdések kiküldése miatt elhúzódik a döntéshozatal egyértelmű / nem teljes körű</li> <li>• Hiánypótlási felhívás nem egyértelmű / nem teljes körű</li> <li>• Hiánypótlás és tisztázó kérdés nem megfelelően különül el</li> <li>• Előzetes helyszíni szemlén észlelt eltérések száma nagy</li> <li>• Aktualitását veszti a projekt, mire a támogatási döntés megszületik</li> <li>• Folyamatban lévő kivitelezések kerülnek utólag befogadásra projektként</li> <li>• Pályázói panaszok kezelése elhúzódik</li> <li>• A Bíráló Bizottságra készített előterjesztés / BB-ülés emlékeztetője / BB döntési adatlapja hibás</li> <li>• Bíráló Bizottság működése formális</li> <li>• Egyszerűsített Bíráló Bizottság határozatképessége bizonytalan</li> </ul>

- |  |  |
|--|--|
|  | <ul style="list-style-type: none"><li>• Tartalmilag / formailag megfelelő pályázatok elutasításra kerülnek</li><li>• Tartalmilag / formailag hibás pályázatok nyernek</li><li>• Pénzügyileg túltervezett pályázatok nyernek</li><li>• Nyertes pályázókkal kapcsolatos adatok közzététele nem megfelelő</li><li>• A célcsoport nem kellően tájékozott a pályázati kiírás, útmutató módosításairól</li><li>• Célcsoport nem kellően tájékozott a pályázatok céljáról, tartalmáról</li><li>• Pályázói tájékoztató felület működése nem megfelelő</li><li>• Kistérségi Koordinációs Hálózat működése nem megfelelő</li><li>• A pályázói kör nem kellően tájékozott a pályázati kiírás módosításairól</li><li>• Pályázói kör nem kellően tájékozott a pályázatok céljáról, tartalmáról</li><li>• Az ügyfélszolgálat nem pontos információkat nyújt</li><li>• Társadalmi egyeztetés, partnerséggel kapcsolatos előírások betartása csak formális</li></ul> |
|--|--|

<p><b>Szerződéskötésből, szerződések módosításából eredő kockázatok</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Szerződés előkészítési folyamata lassú Egyeztetések elhúzódnak a nemzetközi kapcsolatok miatt</li> <li>▪ Projekt tartalma megváltozik a szerződéskötés idejére</li> <li>▪ A szerződéskötés ellehetetlenül</li> <li>▪ Szerződéskötéshez szükséges dokumentumokat a kedvezményezett nem tudja biztosítani</li> <li>▪ Hatóságoktól bekért, az aláíráshoz szükséges dokumentumok késedelme/hiánya</li> <li>▪ Kedvezményezettek szerződéskötés előtt visszalépnek / nem elérhető</li> <li>▪ Hibás tartalommal/hiányosan kerül megkötésre a szerződés</li> <li>▪ Szerződésmódosítások száma nagy</li> <li>▪ Szerződésmódosítás elhúzódik (hiánypótlás, aláírás, szükséges dokumentumok késedelme)</li> <li>▪ Biztosítékok meglétének ellenőrzése nem kellően alapos / elmarad</li> <li>▪ Egységes szerződésminta nem kezeli a pályázati specifikumokat</li> <li>▪ Projekt tartalma megváltozik a szerződéskötés idejére</li> <li>▪ Szerződésminta elfogadása elhúzódik</li> <li>▪ Felülvizsgálati/jogorvoslati kérelem alapján kerül sor a szerződéskötésre</li> <li>▪ Kedvezményezettek szerződéskötés előtt visszalépnek / nem elérhető</li> <li>▪ Projektmegvalósítás elkezdődik mire a szerződés megkötésre kerül</li> <li>▪ Műszaki tartalom módosításának folyamata lassú, egyedi döntést igényel</li> <li>▪ Projektgazda személyében bekövetkezett változás szerződésmódosítást tesz szükségessé, lassítja a folyamatot</li> <li>▪ Szerződésmódosítás elhúzódik a KSz miatt (pl. kérelem késedelmesen kerül továbbításra)</li> <li>▪ Szerződésmódosítás elhúzódik az IH miatt (pl. nehezen eldönthető jogi probléma)</li> </ul>
<p><b>Szabályozásból és annak változásából eredő kockázatok</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Egyes folyamatok nem kerülnek pontos szabályozásra a belső eljárásrendekben</li> <li>▪ A jogi szabályozási, politikai-gazdasági stb. környezeti változásokat nem követik a belső szabályozások</li> <li>▪ Az új feladatokhoz, környezeti változásokhoz kapcsolódó belső szabályzatok, kézikönyvek egyáltalán nem készülnek el, csak hiányosan készülnek el, vagy nem időben készülnek el</li> <li>▪ A stratégiai és éves működési, illetve költségvetési tervek összeállításához nem állnak rendelkezésre a tervezést befolyásoló jogi és egyéb szabályok</li> <li>▪ Az előre nem tervezhető jogi vagy belső szabályozási változások előre nem tervezhető hatásokkal járnak</li> <li>▪ A szakmai és adminisztratív feladatokat befolyásoló szabályok túl bonyolultak</li> <li>▪ A szakmai és adminisztratív feladatokat befolyásoló jogi vagy belső szabályozási környezet túl gyakran változik, folyamatos bizonytalanságot eredményezve ezzel</li> <li>▪ Külföldi partnerek eltérő szabályozása, nem megfelelő harmonizáció</li> <li>▪ Szabályozás és gyakorlat különbözik</li> <li>▪ Eltérő jogszabály-értelmezés és/vagy alkalmazás az egyes intézményeknél</li> <li>▪ Feladatok időbeli ütemezése és összehangolása nem megfelelő</li> <li>▪ A Támogatási Szerződés nem tükrözi a projekt aktuális helyzetét</li> <li>▪ Kedvezményezettek nem jelenítik meg saját eljárásrendjeikben a projektekre vonatkozó szabályokat és eljárásokat</li> <li>▪ Az elszámolható költségekre vonatkozó szabályozás nem teljes körű vagy késve jelenik meg</li> <li>▪ Feladatok időbeli ütemezése és összehangolása nem megfelelő</li> <li>▪ Lassú a szabályozás változásáról szóló információ átültetése a gyakorlatba</li> <li>▪ Szakmai szervezetek véleménye nem érvényesül jogszabályok változtatása során</li> <li>▪ Szervezet nem időben értesül a vonatkozó szakmai jogszabályok teljes köréről / azok változásáról</li> <li>▪ Szakpolitikai stratégia kidolgozottsága nem megfelelő / pontatlan</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Szakpolitikai stratégia gyakran változik</li> <li>▪ Központi horizontális (fenntarthatósági és esélyegyenlőségi) útmutató nem egyértelmű / irreális követelményeket támaszt</li> <li>▪ Az egyes végrehajtási szintek nem egységesen értelmezik a jogszabályi és egyéb szabályozási előírásokat</li> <li>▪ A szükséges szabályozások nem jelennek meg időben</li> </ul>
<b>A koordinációs és kommunikációs rendszerekben rejlő kockázatok</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Az egyes szervezeti egységek közötti koordináció és kommunikáció nem biztosított</li> <li>▪ A belső kommunikációs folyamatok nem megfelelően működnek</li> <li>▪ A munkatársak nem kommunikálnak egymással, nem működik a felülről lefelé, illetve az alulról felfelé történő kommunikáció</li> <li>▪ A munkatársak nincsenek tisztában a kifelé történő kommunikálás szabályaival</li> <li>▪ A 100%-os abszorpció cél nem teljesülése esetére nincs megfelelő kommunikációs stratégia</li> <li>▪ A fenntartási időszakban nem tesznek eleget a tájékoztatási kötelezettségeknek a kedvezményezettek</li> <li>▪ Negatív sajtóvisszhang vagy a pozitív kommunikáció lehetősége nincs megfelelően kezelve</li> <li>▪ PR, tájékoztatásra vonatkozó jogszabályokat, arculati elemeket nem ismerik vagy használják előírászerűen</li> <li>▪ Nem áll az IH-k, KSz-ek rendelkezésre kellő információ a kifizetések állapota-ról</li> <li>▪ Nem áll az IH-k, KSz-ek rendelkezésre kellő információ az abszorpció növelésének lehetőségeiről</li> <li>▪ Nem tesznek eleget a tájékoztatási kötelezettségnek a kedvezményezettek</li> <li>▪ Tájékoztatásra vonatkozó kötelezettségeket a kedvezményezettek nem megfelelően alkalmazzák vagy nem tartják be (EU emléktábla, logó, honlap stb.)</li> <li>▪ Forrásfelhasználás hasznosulásának kommunikációja nem megfelelő</li> <li>▪ Zárással kapcsolatos negatív sajtóvisszhang vagy a pozitív kommunikáció lehetősége nincs megfelelően kezelve</li> </ul>
<b>Külső szervezetekkel való együttműködésben rejlő kockázatok</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A tervezéshez, illetve a szakmai és adminisztratív feladatok ellátásához szükséges adatokat, információkat a partnerek nem bocsátják időben rendelkezésre</li> <li>▪ A partner szervezetektől érkező adatszolgáltatás hiányos, nem megbízható, nem megalapozott</li> <li>▪ A partner szervezetekkel folytatott kommunikáció nem megfelelő</li> <li>▪ Az egyes végrehajtási szintek nem szolgáltatnak egymásnak kellő időben szükséges információkat</li> <li>▪ Az alsóbb szintek nem szolgáltatnak időben a felsőbb szinteknek a döntés-előkészítéshez szükséges információt</li> </ul>
<b>Szervezetek/ partnerek változásából eredő kockázatok</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A partner szervezetek előre nem látható változásai negatívan befolyásolják a szakmai vagy adminisztratív feladatok ellátását</li> <li>▪ A partner szervezetek változásairól nem értesül időben a szervezet, ami negatív következményekkel jár a szakmai vagy adminisztratív feladatok ellátására</li> </ul>
<b>Tervezésből, pénzügyi és egyéb erőforrások rendelkezésre állásából eredő kockázatok</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nincsenek összhangban a jogi szabályozási előírásokkal, a tulajdonosi elvárásokkal, a célkitűzésekkel</li> <li>▪ A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nem térnek ki a terv végrehajtásához szükséges erőforrásokra</li> <li>▪ A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nem számolnak a tervek végrehajtását akadályozó kockázatokkal, a költségvetési terv nem tartalmaz tartalékokat</li> <li>▪ A feladatok, erőforrások és kapacitások változását a tervezésnél nem veszik figyelembe</li> <li>▪ A költségvetési források esetleges csökkenését, az előre nem látható pénzügyi krízisek bekövetkezésének lehetőségét nem veszik figyelembe a terve-</li> </ul>

	<p>zés során</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Az árfolyamváltozások lehetséges kockázatait, az inflációs várakozások nem kerülnek figyelembevételre a tervezés során</li> <li>▪ A szakmai és adminisztratív feladatok ellátásának erőforrás szükséglete (pénzügyi, fizikai, egyéb) nem biztosított, vagy nem a megfelelő mennyiségben és minőségben biztosított</li> <li>▪ Az Akciótervben foglalt számok (kötelezettségvállalás, kifizetés, forrásallokáció) nem reálisak (túl-/alultervezés)</li> <li>▪ Az Akciótervben foglalt számok nincsenek összhangban a költségvetési törvényben szereplő számokkal</li> <li>▪ Tervezés során az input adatok megfelelő tervezése nem lehetséges</li> <li>▪ Konstrukciók közötti átcsoportosítások kezelése nem megfelelő, nem történik meg időben</li> <li>▪ A betervezett kötelezettségvállalás nem valósul meg</li> <li>▪ N+2 / N+3 szabály teljesítése már a tervezés során nehézségekbe ütközik</li> <li>▪ Derogációs kötelezettségek időben történő teljesítéséhez nem áll rendelkezésre kellő forrás</li> <li>▪ A likviditási előrejelzés nem megfelelő (késik, pontatlan)</li> <li>▪ Hazai forrás nem áll rendelkezésre a kifizetés időpontjában</li> <li>▪ EU átutalás-igénylés folyamata elhúzódik</li> <li>▪ Napi kifizetésekhez nem a megfelelő soron áll rendelkezésre a forrás</li> <li>▪ A programozási időszak végére a feladatellátáshoz szükséges TA-forrás nem lesz elegendő / maradvány keletkezik</li> <li>▪ SLA szerződés nem megfelelő (tartalmi hiányosságok)</li> <li>▪ Az SLA-megállapodás nem hatékonyan szolgálja az OP céljainak megvalósítását</li> <li>▪ KSZ teljesítménykategóriák nem megfelelően fedik a teljesítményeket, nem megfelelően beárazottak</li> <li>▪ A KSZ teljesítményének mérése nem megfelelő az EMIR-statisztika megbízhatósága miatt</li> <li>▪ A KSZ finanszírozása nem történik meg időben</li> </ul>
<p><b>Az irányítási, a belső kontrollrendszerben és a belső ellenőrzésben rejlő kockázatok (pénzügyi irányítás és kontroll folyamatok)</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szervezet vezetői nincsenek tisztában a stratégiai és rövid távú célokkal</li> <li>▪ A szervezet vezetői nem motiváltak</li> <li>▪ A szervezet vezetői nem mutatnak etikus magatartást munkájuk során</li> <li>▪ A tervezést, működést, beszámolást, stb. befolyásoló tulajdonosi döntések nem születtek meg, vagy a szervezet tagjai számára nem ismertek</li> <li>▪ A belső kontrollrendszer egyes elemei (pl. kontrolltevékenység, monitoring, stb.) hiányoznak a szervezetnél, vagy nem megfelelően működnek</li> <li>▪ A belső ellenőrzés nem megfelelő</li> <li>▪ A korábbi ellenőrzések során tett javaslatokat a vezetőség nem hajtotta végre vagy az intézkedések nem hatékonyak</li> <li>▪ Egyes folyamatokat hosszabb ideje nem ellenőriztek</li> <li>▪ Egyes folyamatokra vonatkozóan a korábbi ellenőrzések súlyos hibákat tártak fel</li> <li>▪ Vállalkozói szerződés nem megfelelően szabályoz</li> <li>▪ Projekttervben kitűzött célok nem teljesülnek/módosulnak a végrehajtás során (költség-haszon)</li> <li>▪ Formális kontrollok lassítják a folyamatot</li> <li>▪ A tervezés elhúzódik, a hiányzó engedélyeket nem szerzik be vagy hosszú időt vesz igénybe</li> <li>▪ Projekt végrehajtásához szükséges források nem állnak rendelkezésre időben és összegben</li> <li>▪ Nem elég részletes vagy pontatlan műszaki tervek költségtűlépéshez vezetnek</li> <li>▪ Közbeszerzési ajánlati dokumentáció nem megfelelő minőségű</li> <li>▪ Közbeszerzési eljárás elhúzódik</li> <li>▪ Megtámadják a lefolytatott közbeszerzési eljárást</li> <li>▪ Korruptió veszélye a közbeszerzésben</li> <li>▪ Közbeszerzésre vonatkozó minőségbiztosítási és szabályossági javaslatokat (EKKE) nem veszik figyelembe</li> </ul>



- Szerződéseket nem tartják be
- A kedvezményezett, KSZ és a mérnök együttműködése problémás
- Minőségileg kifogásolható tervek műszaki és időbeli nehézségeket okoznak a végrehajtás során
- Mérnök munkája nem megfelelő színvonalú
- Nem elszámolható költségek kerülnek kifizetésre (Többletmunka, pótmunka megalapozatlan elszámolása, ÁFA, stb.)
- Szabálytalanságkezelés eljárásrendje nincs / hiányos
- Szabálytalanságkezelés nem megfelelő
- Szabálytalanságok nyilvántartása nem teljes körű, szabálytalanságok felvitele késedelmes
- Szabálytalansági eljárás nem megfelelő
- Szabálytalanságokat nem időben tárják fel, az eljárás elhúzódik
- Csak EU-s / hazai ellenőrző szervek tárják fel a szabálytalanságot
- A szabálytalanság tényének megállapítása és annak kezelése, szankcionálása nem egységes
- Valós szabálytalansági gyanú eljárás nélkül zárul
- Követeléskezelés eredménytelen / elhúzódik
- Elszámolhatósági eljárásrend nincs / hiányos
- TA elszámolás - horizontális feladatok, titkárság, monitoring, rendezvény, utazási költségek - nem megfelelő, nem ellenőrzött
- Hazai partner projektrészének hazai társfinanszírozásának 5% biztosítása nem megfelelő
- Bankszámlanyitás a Kincstárnál elhúzódik
- Nem vagy nem megfelelően ellenőrzik a közbeszerzési kötelezettséget
- Az ellenőrzésen feltárt problémák nyomon követése nem megfelelő
- EU forrás előfinanszírozásához a hazai költségvetésben nem áll rendelkezésre elegendő forrás
- Kifizetési kérelem kedvezményezett általi benyújtása eltér az előrejelzéstől (késik)
- Szerződésmódosítások indokolatlanul nagy száma késlelteti a kifizetéseket
- Kifizetési dokumentumok fizikai eljuttatása a KSZ-ekből az IH-ba nem kellően gyors és biztonságos
- A költségek elszámolhatósága szakmai szempontból nem ítéltető meg
- Kifizetési folyamat időigénye meghaladja a jogszabályban előírt határidőt
- Igazolás nem megfelelő
- Hitelesítés nem megfelelő
- KSZ hibás / hiányos hitelesítési jelentést nyújt be
- KSZ késve nyújtja be a hitelesítési jelentést
- Hibás / hiányos hitelesítési jelentést fogad el az IH
- Hitelesítési jelentések IH jóváhagyása késik
- Projektszintű hitelesítési nyilatkozat ellenőrzése nem teljeskörű / késedelmes
- Projektszintű számlalista ellenőrzése nem teljes körű / késedelmes
- Formailag / tartalmilag hibás / hiányos kifizetési dokumentáció
- Projektszintű fizetési kérelem ellenőrzése nem teljes körű / késedelmes
- Fizetési kérelem adatainak rögzítése az EMIR-ben késedelmes / pontatlan
- Minőségbiztosítás közbeszerzési eljárásra nincs / hiányos
- Dokumentum alapú és helyszíni ellenőrzések lebonyolítása elmarad
- Dokumentum alapú és helyszíni ellenőrzések lebonyolítása nem kellően részletes / alapos
- A helyszíni ellenőrzések koordinálása az ellenőrzést végzők között nem megfelelő
- Soron kívüli helyszíni ellenőrzés veszélyezteti az ellenőrzési terv betartását
- Helyszíni ellenőrzések kockázatelemzése nem megfelelő
- A helyszíni ellenőrzés nem tárja fel az igazi problémákat
- A helyszíni ellenőrzésen feltárt problémák nyomkövetése / visszacsatolása nem megfelelő
- Költségek elszámolhatóságának ellenőrzése nem teljes körű / nem valósul meg

	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A közös cselekvési program könyvelése nem teljes körű, nem önálló és elkülönült</li> <li>▪ Külső szolgáltató általi ellenőrzés megszervezése, leszerződés audit céggel késedelmes</li> <li>▪ Jelentések hiányosan, késve kerülnek összeállításra</li> <li>▪ Jelentéstételi, adatszolgáltatási kötelezettség határidejét nem tartják be</li> <li>▪ EMIR adatok jóváhagyása késedelmes</li> <li>▪ Szakmai tapasztalat hiánya a munkatársak körében</li> <li>▪ Biztosítékok meglétének ellenőrzése nem kellően alapos / elmarad</li> <li>▪ A helyszíni ellenőrzésen feltárt problémák nyomon követése nem megfelelő</li> <li>▪ Helyszíni ellenőrzés indokolatlanul köt le kapacitásokat</li> <li>▪ A megvalósítási időszak alatt teljesülő indikátorok értelmezése / teljesülés megállapítása nem lehetséges</li> <li>▪ Az abszorpció növelésére tett intézkedések nem kellően eredményesek</li> <li>▪ Monitoring funkciók nem teljes körűek</li> <li>▪ Jelentéstételi határidők elmulasztása</li> <li>▪ A monitoring jelentések nem megbízhatóak</li> <li>▪ A monitoring rendszerben keletkező adatok nem adnak teljes vagy valós képet a projektek megvalósulásáról és nem mérhető a célkitűzéseknek megfelelően a projektek hatása</li> <li>▪ A projektek előrehaladását gátló tényezőkről az információ késve vagy nem jut el az intézkedésre alkalmas szintre</li> <li>▪ Rendhagyó ügyek nagy száma/komplexitása miatt nehéz a nyomon követés</li> <li>▪ A monitoring rendszer változtatása közben a működképesség nem biztosítható</li> <li>▪ Fel nem használt támogatási összeg monitoringja / megfelelő időben történő kezelése nem megoldott</li> <li>▪ Az indikátorok objektív mérése nem lehetséges</li> <li>▪ Előlegfizetés késik / elhúzódik</li> <li>▪ Előleggel a kedvezményezett határidőre nem számol el</li> <li>▪ Előlegfizetési kérelem ellenőrzése nem teljes körű / késedelmes</li> <li>▪ Formailag / tartalmilag hibás / hiányos kifizetési dokumentáció</li> <li>▪ PEJ ellenőrzése nem teljes körű / késedelmes</li> </ul>
<p><b>Humánerőforrás-gazdálkodásban rejlő kockázatok</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szakmai és adminisztratív feladatok ellátására nem áll rendelkezésre elegendő munkaerő-kapacitás</li> <li>▪ A rendelkezésre álló munkaerő nem rendelkezik megfelelő végzettséggel és/vagy szakmai tapasztalattal</li> <li>▪ Új munkatársak betanítására nincs megfelelő kapacitás, idő</li> <li>▪ Magas fluktuáció</li> <li>▪ Új munkatársak felvétele korlátozott</li> <li>▪ A munkatársak elkötelezettsége, lojalitása, munkabírása, motiváltsága nem megfelelő</li> <li>▪ Munkatársaknak nincs megfelelő kapacitásuk a feladatok végrehajtására</li> <li>▪ A munkatársak nem rögzítenek/rögzítettek folyamatosan/pontosan adatokat az EMIR-ben</li> <li>▪ A szervezet munkatársai nem azonosulnak a szervezeti etikai szabályokkal</li> <li>▪ A munkatársak feladat- és felelősségi köre nem kellően részletes/meghatározott, nem megfelelően elhatárolt, nem megfelelően kommunikált</li> <li>▪ A munkatársak, illetve a vezetők-beosztottak közötti kommunikáció nem megfelelő</li> <li>▪ A vezetők szakmai és etikai megítélése nem megfelelő</li> <li>▪ A munkaerő-felvételnek nem megfelelő a gyakorlata, ezáltal nem biztosított a minőségi munkaerő, megfelelő időben történő rendelkezésre állása</li> <li>▪ A szervezet motivációs és bérpolitikái nem készülnek el, hiányosak, nem megfelelőek, nem illeszkednek az aktuális szervezeti célokhoz</li> <li>▪ A szervezetnél nincs kialakult képzési rendszer vagy elavult, esetleg</li> </ul>

	<p>„diszkriminatív” (pl. folyamatosan csak bizonyos szervezeti egységek / munkavállalók részesülnek képzésben)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik teljesítménymenedzsment rendszerrel vagy a kialakított rendszer nincs összhangban a stratégiai és rövid távú célkitűzésekkel</li> <li>▪ Szervezeti bizonytalanság (pl. várható átalakulás, megszűnés, működési támogatás hiánya, stb.)</li> <li>▪ Szakértők (külsők értékelők, külső tanácsadók) közbeszerzetése elhúzódó folyamat</li> <li>▪ Megfelelő szakértelemmel rendelkező külső értékelők, Bíráló Bizottsági tagok felderítése/elérhetősége/megtartása nehéz</li> <li>▪ Megfelelő szakértelemmel rendelkező külső értékelők finanszírozására nem áll rendelkezésre elegendő forrás</li> <li>▪ Bíráló Bizottság civil tagjainak alkalmazása túlzott adminisztrációt követel</li> <li>▪ Projektben érintett szakértő vesz részt az értékelési folyamatban</li> <li>▪ A munkavégzéshez szükséges technikai / fizikai erőforrások nem állnak megfelelően rendelkezésre</li> <li>▪ Összeférhetlenségi követelmények teljesítése a rendelkezésre álló KSZ-erőforrásokkal nehezen megoldható (pl. kifizetési folyamat)</li> <li>▪ A végrehajtásban közreműködő szervezeti egységek közötti munkamegosztás nem megfelelő</li> </ul>
<b>A megbízható gazdálkodást és a pénzkezelést befolyásoló kockázatok</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Az egyes szakmai vagy adminisztratív intézkedéseknek a kiadásokra gyakorolt hatását nem megfelelően mérik fel</li> <li>• Nem megfelelő a szervezet likviditásmenedzsmentje</li> <li>• A szervezetnél nem kialakult vagy nem megfelelő a közbeszerzési rendszer</li> <li>• A pénzkezeléssel kapcsolatos jogi és belső szabályozási előírások betartása nem biztosított</li> <li>• A pénzkezeléssel kapcsolatos biztonsági előírásokat nem tartják be</li> <li>• Az egyes szakmai, illetve adminisztratív folyamatok végrehajtása során nem törekednek a költségek minimalizálására</li> <li>• A szervezet nem rendelkezik kontrolling, illetve teljesítményértékelési rendszerrel</li> <li>• A szervezeti célok és az elért eredmények értékelése rendszeres időközönként nem történik meg</li> </ul>
<b>Számviteli folyamatokkal kapcsolatos kockázatok</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik megfelelő számviteli nyilvántartási rendszerrel</li> <li>▪ A szervezet beszámolási rendszere nem megbízható</li> <li>▪ A szervezet nem tesz időben eleget a beszámolási kötelezettségeknek</li> <li>▪ A szervezet nem követi folyamatosan nyomon a könyvvezetéssel kapcsolatos jogi szabályozási előírások változásait</li> <li>▪ A könyvvezetés informatikai támogatottsága nem megoldott</li> </ul>
<b>Működésből, üzemeltetésből eredő kockázatok</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik fizikai biztonsági tervekkel és előírásokkal</li> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik beruházási, fejlesztési tervekkel, illetve a tervek nem aktualizáltak, azok felülvizsgálata nem biztosított</li> <li>▪ A szervezeti vagyon, eszközök megfelelő működtetése és állagmegóvása nem biztosított</li> <li>▪ Az üzemeltetési feladatoknak nincs felelőse a szervezeten belül</li> <li>▪ A szervezeti vagyon, eszközök megóvását szolgáló biztonsági előírások nem kerülnek betartásra</li> </ul>
<b>Az iratkezeléssel, irattározással kapcsolatos kockázatok</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik pontos, naprakész iratkezelési és irattározási rendszerrel</li> <li>▪ Az irattározás fizikai, biztonsági követelményei nem megoldottak</li> <li>▪ A nyilvántartási rendszerek nem megfelelőek, nem naprakészek, vagy a hozzáférési korlátok nem működnek</li> </ul>
<b>Informatikai rendszerekkel,</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik informatikai stratégiai tervvel</li> <li>▪ A szervezet nem rendelkezik informatikai biztonsági és katasztrófa</li> </ul>

<p><b>valamint adatkezeléssel és adatvédelemmel kapcsolatos kockázatok</b></p>	<p>tervel</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A szakmai, illetve adminisztratív folyamatok támogatására a szükséges időpontban nem áll rendelkezésre informatikai alkalmazás</li> <li>▪ A szervezet informatikai alkalmazásai elavultak</li> <li>▪ A szervezet hardver ellátottsága nem megfelelő</li> <li>▪ Az informatikai alkalmazások nem felelnek meg a biztonságosság követelményének</li> <li>▪ Az archiválási rendszerek egyáltalán nem vagy nem megfelelően működnek</li> <li>▪ Egyes informatikai alkalmazások nem kompatibilisek más, a szervezet által alkalmazott informatikai rendszerekkel</li> <li>▪ A szervezet adatkezelése és adatvédelme nem felel meg a jogi és belső szabályozási előírásoknak</li> </ul>
<p><b>Projektek, programok zárásával kapcsolatos kockázatok</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ A zárással kapcsolatos határidőket nem tartják be</li> <li>▪ A záráshoz benyújtott pénzügyi és szakmai projektdokumentáció hiányos, hiánypótlások száma nagy</li> <li>▪ Zárás során nem derül fény a szabálytalanságra, azt csak egy későbbi EB audit deríti fel</li> <li>▪ EB audit által feltárt szabálytalanságok nyomán új visszafizetési kötelezettség keletkezik</li> <li>▪ Zárást megelőzően feltárt elhúzódó szabálytalansági / visszafizetési eljárás késlelteti a zárást</li> <li>▪ A folyamatban lévő szabálytalansági ügyek lezárása nem történt meg a zárásig</li> <li>▪ A zárás során feltárt nagyszámú szabálytalansági eljárás késlelteti a zárást</li> <li>▪ Túl sok szabálytalansági / követeléskezelési eljárás késlelteti a programszintű zárást</li> <li>▪ Fenntartási időszak feladatai nem egyértelműek</li> <li>▪ Fenntartási időszak végén az indikátorok teljesülése kétséges</li> <li>▪ A fenntartási időszakkal kapcsolatos projekt jelentések nem vagy nem határidőben érkeznek be</li> <li>▪ A fenntartási időszakkal kapcsolatos projekt jelentések nem vagy nem határidőben érkeznek be</li> <li>▪ A fenntartási időszakban feltárt szabálytalanságok vizsgálása nem megoldott</li> <li>▪ A fenntartási időszakra vonatkozó helyszíni ellenőrzések nem valósulnak meg</li> <li>▪ Az IH/KSz részéről a teljes projektdokumentáció határidőig történő megőrzése, a projektanyagok visszakereshetősége nem megoldott</li> <li>▪ A kedvezményezettek részéről a teljes projektdokumentáció határidőig történő megőrzése, a projektanyagok visszakereshetősége nem megoldott</li> <li>▪ Maradványösszegek kezelése nem megfelelő</li> <li>▪ Előleg/visszatartás kezelése nem megfelelő</li> <li>▪ EMIR rendszer zárás modulja nem támogatja a zárási folyamatok hatékony lebonyolítását</li> <li>▪ EMIR-ben az indikátorok nyomon követése a projekt fenntartási időszakban nem megfelelően történik, az EMIR-t nem megfelelően töltik</li> <li>▪ A záróegyenleg nem kerül átutalásra a határidők elmulasztása miatt</li> </ul>
<p><b>EMIR rendszer fejlesztésével-üzemeltetésével kapcsolatos kockázatok</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ EMIR szabályzatok hiányosak, hibásak</li> <li>▪ Elvárások megfogalmazása az intézményrendszer részéről pontatlan / hiányos</li> <li>▪ Rendszerfejlesztés nem megfelelő hatékonysága, a rendszerfejlesztés nem elégíti ki megfelelő időben és minőségben az új igényeket (pl. fejlesztő munkatársak fluktuációja miatt)</li> <li>▪ Egyes modulok hiánya, nem teljes körűsége</li> <li>▪ Tesztelői kapacitás nem megfelelő</li> <li>▪ Oktatás nem megfelelő minősége, hiánya</li> <li>▪ EMIR jogosultság-kiosztás és visszavonás lassú, rugalmatlan</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ EMIR működése lassú / nem folyamatos (leállások), ami veszélyezteti a határidők betartását</li><li>▪ Adatkapcsolat más rendszerekkel (pl. OTMR, cégbíróság, APEH) nem megfelelő</li><li>▪ Fejlesztési igények szűrése, rangsorolása nem megfelelő</li><li>▪ Nem megfelelő funkció és hatáskör elválasztás a fejlesztő és a felhasználók között (pl. nem fejlesztői feladatokat fejlesztő végez)</li><li>▪ Az egyes modulok nem megfelelően illeszkednek a folyamatok követelményeihez</li><li>▪ Felhasználók nem használják ki az egyes funkciókat kellő mértékben</li><li>▪ Indokolatlanul párhuzamosan működő rendszerekkel való összekapcsolás nem megoldott</li><li>▪ Fejlesztésekhez kapcsolódó minőségbiztosítás hiánya</li><li>▪ Nem biztosítanak elegendő pénzt a fejlesztések megfelelő időben történő végrehajtásához</li></ul>
--	---

## 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 valóságosak, 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.

Elemzésekkel lehet megvalósítani pl.:

- a költségvetés, üzleti terv, beszámoló stb. adatainak összehasonlítását az évközi adatok vagy részösszegek alapján várt eredményekkel;
- a költségvetés, üzleti terv, illetve a beszámoló stb. adatai belső összefüggéseinek tanulmányozását több évre vonatkozóan;
- egyszerű számításokat vagy számítások sorozatát a költségvetés, az üzleti terv, a beszámoló, azok egyes területei és az egyes tételek becslésére;
- a normatívák, teljesítménymutatók és a tényleges adatok alakulása közötti összefüggések tanulmányozását;
- a pénzügyi és nem pénzügyi információk közötti összefüggések tanulmányozását.

Az elemző eljárások elvégzéséhez számos technika áll rendelkezésre, amelyek az egyszerű összehasonlító módszerektől a komplex elemző módszerekig terjedhetnek. 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 eljárások megkezdése előtt meg kell bizonyosodni arról, hogy az adatok teljesek, ezért az adatok forrását gondosan mérlegelni kell. Ideális az, ha az ellenőrzésre kerülő adatok várható értékét a kiszámításukhoz használt forrástól teljesen különálló és független forrásból vezetik le. Ha az ellenőr ugyanabból a forrásból veszi az adatokat, fennáll a veszélye, hogy tévesen állapítja meg az elemző eljárásból meríthető megbízhatóság fokát.

Az elemző eljárásokat az ellenőrzés előkészítése (tervezése), valamint az ellenőrzés végrehajtásának szakaszában is alkalmazni kell.

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. A személyek, tárgyak vagy tevékenységek (a „populáció” - sokaság) egy konkrét csoportjának jellemzőit vizsgálva, egy mintát választunk ki, és a minta jellemzői alapján a vizsgált sokasági változók (mint pl. a hibaarány) értékére vonatkozó becslést adhatunk. A statisztikai elemzés biztosíthatja, hogy az ellenőrzési megállapításokat és következtetéseket alátámasztó adatok elemzése és értelmezése helytálló. A statisztikai elemzések révén csak akkor juthatunk megbízható következtetésekre, ha azok során a valószínűség-számítás és matematikai statisztika alapelveit szigorúan követjük. A leggyakrabban alkalmazott statisztikai módszerek korrekt alkalmazásához nem feltétlenül szükséges a valószínűség-számítási elméleti modelleket ismerő szakértő igénybevétele, mert pl. a gyakorlatban alkalmazott mintavételi eljárásokat a kézikönyvekben részletesen kidolgozták. A statisztikai adatok bemutatása szintén lényeges szempont a komplex adatok magyarázatában.

### **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.

Példa
Példák az esettanulmányra, mint releváns módszerre: <ul style="list-style-type: none"><li>• Ugyanazon funkció inkonzisztens teljesítménye különböző intézményekben (pl. ingatlan nyilvántartás, kórházi ellátás),</li><li>• Állami tulajdon, földterület, épületek értékesítése – a legjobb gyakorlat biztosítása,</li><li>• Helykihasználtság iskolákban, kórházakban – az optimális kihasználás biztosítása,</li><li>• Projektmenedzsment,</li><li>• Szolgáltatás minősége,</li><li>• Járművek, létesítmények karbantartása, kezelése.</li></ul>

### **Összehasonlító elemzés**

Az összehasonlító elemzés célja annak megállapítása, hogy lehetséges-e az ellenőrzött szerv egyes folyamatainak működésének vagy teljesítményének javítása más szervezetek bevált gyakorlataival történő összehasonlítások alapján. Összehasonlítás végezhető a szervezeten belüli más részlegekkel vagy egységekkel kapcsolatban, vagy más releváns külső szervezetekkel az országon belül vagy külföldön. A cél annak megállapítása, hogy a máshol bevált gyakorlattal összehasonlítva lehetséges-e egy adott folyamat, tevékenység fejlesztése, javítása. Ez a módszer segítheti a gazdaságosság, hatékonyság és eredményesség javítását és a megtakarításokat szolgáló lehetőségek azonosítását. Átfogó, nem részletkérdésekre koncentrálnak összehasonlítás végezhető oly módon, hogy azonos funkciót ellátó szervezetek adatait vetik össze.

*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 költségszint 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.

Példa
Egyedi tételek lehetnek általában: a pénzügyi tranzakciók, a könyvelési műveletek, a vagyonelemek, a feladatmutatókhoz és a teljesítményekhez kapcsolódó elemi (naturális) adatok.



A pénzügyi tranzakciókból közvetlenül nem levezethető információk, adatok (pl. tartozások és követelések, egyes vagyonszállások, források) tételes tesztelése a vonatkozó könyvelési tételek egyedi vizsgálatával oldható meg. Előfordulhat (alapvetően a vagyontárgyak körében), hogy az ellenőrzött időszakban sem pénzügyi tranzakció, sem könyvelési művelet nem érintette az ellenőrzendő adatokat, információkat. Ezért tételes vizsgálat alá vonásuk valamilyen állományi (analitikus) nyilvántartás segítségével történhet.

A tételes tesztek csak az egyedi műveletekre, tranzakciókra, adatokra értelmezhetők, a banki pénzforgalom összesített műveleteire, illetőleg a főkönyvi könyvelésben alkalmazott (bér-, pénztár-, vegyes stb.) feladásokra nem.

A tételes tesztek köre kiterjedhet az adott időszak valamennyi tranzakciójára, a tételek 100%-ára. A bizonyítékok megszerzéséhez azonban erre általában nincs szükség. A teljes körű tételes vizsgálatokat csak azokon a specifikus kockázatoknak kitett területeken célszerű végrehajtani, ahol az oda tartozó tételek jellege és összege heterogén, és száma sem túl jelentős.

Az egyedileg vizsgálandó tételek körébe tartozhatnak a jellegük és érzékenységük (lényegességük) alapján jelentős, fontos tételnek minősített adatok, tranzakciók. Ezeknek a tételeknek a megkülönböztetett kezelését az indokolja, hogy magas bizonyosságot kell elérni megítélésüknél. További csoportot alkotnak az ún. nagy tételek, amelyek összegszerű nagyságuk miatt egyedileg is okozhatnak lényeges hibás állítást, illetőleg – mintavétel alkalmazása esetén – torzíthatják az ellenőrzési tapasztalatok, eredmények kiértékelését.

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

Az egyedi tesztelés célja, hogy meghatározza a konkrét tranzakciók vagy tevékenységek vonatkozó jogszabályoknak és szabályzatoknak való megfelelését. Az egyedi tesztelés kiterjed a kiválasztott folyamat, tranzakció mélységi ellenőrzésére, összevetve azokat az alapdokumentumokkal 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.

Az egyedi tesztek ellenőrzési programja jellemzően úgy épül fel, hogy az alábbi szempontok teljesülését vizsgálja.

Minden szempontot egy lehetséges egyedi tesztelési példával jelenítettünk meg. (A példák nem a teljesség igényével készültek!)

<b>Kritérium</b>	<b>Egyedi teszt jellemzői és példája</b>
<b>A tevékenység szabályszerűsége</b>	<p>Egy aktuálisan végrehajtott tevékenység ellenőrzése, hogy az megfelel-e a vonatkozó jogszabályoknak.</p> <p><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></p>
<b>A pénzügyi és egyéb nyilvántartások teljessége</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy a pénzügyi és egyéb információs rendszerek minden vonatkozó részletet nyilvántartanak-e.</p> <p><i>Pl. egy egyedi teszt ellenőrizheti, hogy a kötelezettségvállalás nyilvántartási rendszere tartalmazza-e az összes, adott időszakban felmerült kötelezettségvállalást.</i></p>

Kritérium	Egyedi teszt jellemzői és példája
<b>A működés valósága</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy a pénzügyi és egyéb rendszerekben nyilvántartott tevékenységeket ténylegesen elvégezték-e.</p> <p><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 árut ténylegesen elszállították-e. Analitikus eljárásokat használhatnak – főként arányokat és trendelemzéseket.</i></p>
<b>A tevékenység mérése</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy a tranzakciók összege megfelelő bázisra alapozva lett-e kiszámolva.</p> <p><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></p>
<b>Értékelés</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy az eszközöket és más elemeket a pénzügyi nyilvántartásokban megfelelő értéken vezették-e be.</p> <p><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></p>
<b>Létezés</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy az eszközök és más elemek ténylegesen léteznek-e.</p> <p><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></p>
<b>Tulajdonlás</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy a nyilvántartott eszközök ténylegesen az ellenőrzött szervezet tulajdonában vannak-e, illetve azokat megfelelően használják-e.</p> <p><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></p>
<b>Az inputok és outputok minősége</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy az inputok és outputok minőségileg megfelelőek-e.</p> <p><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></p>

### **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.

Mintavétel alkalmazására minden ellenőrzésnél szükség van, ahol átfogó értékelést kell adni az ellenőrzés tárgyáról (pénzügyi elszámolásról, belső kontrollrendszerrel, teljesítményről stb.) megbízhatósági és/vagy megfelelőségi szempontból, és az elvárt bizonyosság eléréséhez nincs szükség a műveletek, adatok teljes körű tesztelésére.

A mintavételi és értékelési eljárások a valószínűségeen alapulnak, akár statisztikai, akár nem statisztikai mintavételről van szó.

Az eljárások két fő típusa:

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

Az ellenőrzési mintavétel megtervezésénél az egyes ellenőrzési célokat, a mintavétel alapsokaságát, valamint a minta méretét kell figyelembe venni. A mintát úgy kell kiválasztani, hogy az reprezentálja a mintavételi alapsokaságot.

Az ellenőrzés során elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyítékot kell szerezni. A minta tételeit úgy kell kiválasztania, hogy azok a vizsgálat célja, irányultsága, kritériumai szempontjából megfelelően jellemezzék, reprezentálják a mintavételi sokaságot.

A mintába került elemek ellenőrzési célok szerinti vizsgálata után a mintavételi eredmények értékelése keretében elemezni kell a mintában feltárt bármilyen hibát, amennyiben lehetséges (pl. statisztikai mintavétel alkalmazása esetén) ki kell vetíteni azokat a teljes sokaságra, újra kell értékelni a mintavételi kockázatot.

A mintavétel egysége a mintavétel céljától függ. A mintavétellel kapcsolatos bizonytalanság mértékét a belső ellenőr a minta méretének növelésével, vagy - ha létezik ilyen - egy hatékonyabb mintavételi eljárás alkalmazásával csökkentheti. A minták kiválasztásánál figyelembe kell venni azt is, hogy a mintavételezés megelőzően az alapsokaságból ki kell emelni tételes ellenőrzésre a nagy és a jelentős tételeket, így a mintáknak a maradék sokaságot kell reprezentálnia.

A mintavételezés további részletezése a 7. számú mellékletben található.

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

A kérdésfelvetés (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.

A tájékoztatáskérés speciális, de kiemelten fontos esetei az ellenőrzött szervezet, illetve szervezeti egység vezetésétől bekért teljességi nyilatkozat és a szükséges tanúsítványok.

Az ellenőrök a folyamatgazdákkal és a folyamatban résztvevő más munkatársakkal interjúkat készítenek a folyamatok és kockázatok elemzése céljából. Az interjúknak az a célja, hogy elmélyítsék ismereteiket a folyamatokról, tevékenységekről, kockázatokról és vonatkozó ellenőrzési pontokról. Az interjú alapján az ellenőr a folyamatot leírhatja szöveges magyarázatok vagy különböző folyamatábrák használatával, majd ismereteit bővítheti a folyamatok részletes átvizsgálása során, amikor:

- a folyamatot működés közben vizsgálja;
- egy vagy több tranzakciót végigkövet a teljes folyamatban, annak kezdetétől a végéig.

A hatékonyság érdekében fontos, hogy az ellenőr feljegyezzen és felmérjen minden olyan, az interjúk és/vagy folyamat-vizsgálatok során feltárt, beazonosított kockázatot és ellenőrzési pontot vagy folyamatot (kontrollt), amely az eredeti kockázatelemzésben még nem, vagy nem kellő részletességgel szerepelt.

A siker érdekében az interjút gondosan kell előkészíteni és felépíteni. Az alapos felkészülés – így például (amennyiben megoldható) az ellenőrzőlisták kidolgozása – segít az interjú hatékonyságának maximalizálásában.

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

- **Nyílt - megválaszolható kérdések** – ezek a kérdések a hogyan, miért, hol, mikor és mi kérdő szavakkal kezdődnek, és új, még nem elemzett információ gyűjtésére szolgálnak. Általában széle sebb 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.

**Tanácsos** az interjúk lefolytatása során **elkerülni** az alábbiakat:

- **Többszörös, ismétlődő kérdések** – ezek azt a benyomást keltik, hogy a kérdező nem igazán ismeri a problémákat és nincs tisztában vele, hogy milyen kérdésekre keres választ. A kérdéseket megfelelően meg kell tervezni, át kell gondolni.
- **Irányító vagy sugalmazó kérdések** – ezekkel általában nyomás gyakorolható az interjúalanyra, hogy egy bizonyos módon válaszoljon. Általuk talán olyan válaszok nyerhetők, amelyeket a kérdező hallani kíván, ezek azonban mégsem tekinthetők kellő bizonyítéknak.
- **Homályosan megfogalmazott kérdések** – a kérdezőnek pontosan kell meghatároznia a keresett információt, és azt, hogy mit kíván megtudni.
- **Hipotetikus kérdések** – ezek révén csak hipotetikus válaszok nyerhetők, amelyek szintén nem használhatók fel megfelelő bizonyítékként.

A pontos visszaemlékezés érdekében az interjúk során elhangzottakat jegyzetelni kell, és az interjú követően azt a lehető leghamarabb dokumentálni kell. Ha a szóbeli információ különösen fontos a vizsgálat szempontjából, az interjúról készült írásos feljegyzést az interjúalannal meg kell erősíteni.

### **Kérdőívek, kérdéssorok, felmérések**

A **kérdőívek** egy konkrét témára vonatkozó információk megszerzését szolgáló kérdéssort tartalmaznak. Abban az esetben, ha interjúk lefolytatása a megkérdezettek nagy száma miatt nem lehetséges, az információgyűjtés fontos eszközei lehetnek a kérdőívek. Gyakran használják fel ezeket a szolgáltatás minőségének megítélésére vagy a szolgáltatásnyújtás javítási lehetőségeinek felmérésére. A kérdőíveket úgy kell felépíteni, hogy az adott helyzet igényeinek megfeleljenek. Leginkább az alábbi körülmények esetén megfelelő alkalmazásuk:

- ha az információgyűjtésre fordított időt és költséget minimalizálni kell;
- ha az információ másképp nem áll rendelkezésre;
- ha az ellenőr a szervezet erősségeit és gyengeségeit próbálja beazonosítani;
- ha a cél a szolgáltatás minőségének felmérése az ügyfelek által adott szempontok alapján.

A kérdőív szerkezete közvetlen hatással van a beszerzett információk minőségére, és ezért a gondos megtervezése különösen fontos. A kérdőívek kitöltése egyszerű kell, hogy legyen annak érdekében, hogy az esetleges válaszadók ne vonakodjanak azokat kitölteni. Nagyobb a kitöltési hajlandóság, ha a kérdőívet bizalmasan kezelik, a válaszadók nem azonosíthatók.

**Kérdéssorok** képezik a kérdőívek gerincét. Három területen, az anyagi erőforrás- és vagyongazdálkodás, emberi erőforrás-gazdálkodás és a közbeszerzések ellenőrzésének témakörében megfogalmazott kérdések biztosíthatnak kiindulás alapot a kérdőívek elkészítésére.

**Felmérés** végzése új vagy szabványosított információk begyűjtésének hasznos módszere lehet mind minőségi, mind mennyiségi szempontból. Felmérés segítségével egy ellenőrzési területen számos válaszadó kérdezhető meg. A legfőbb mennyiségi felmérési módszerek a postai (saját kitöltésű) kérdőívek, a személyes interjúk és a telefonos interjúk. A felmérések hasznosak új ismeretek és naprakész információk beszerzésénél, ugyanakkor azokat nagy gonddal kell megtervezni, felépíteni és kivitelezni, ha hasznos és megbízható információkat akarunk nyerni. Egy felmérés tervezésénél az ellenőrök a felmérés kialakításához, levezetéséhez és elemzéséhez legjobb, ha képzett szakemberek segítségét veszik igénybe.

### **Fókuszcsoport-interjú**

A **fókuszcsoport-interjú**, mint ellenőrzési technika olyan embercsoport – gyakran egy szervezet szakértő munkavállalóinak, de előfordulhat, hogy a szervezet ügyfeleinek csoportja – akiket egy meghatározott téma vagy probléma megvitatására választanak ki. A fókuszcsoport ideális mérete az irányított megbeszélések esetén 7-8 fő. Gyakran használják fel őket olyan típusú információk gyűjtése során, és olyan eredmények megalapozására, amelyek esetén a válaszadók véleményüknek saját megfogalmazásukkal adnak hangot.

### Példa

Gyakran kéri ki az ügyfelek véleményét a szolgáltatásokról, de előfordulhat a kormányzati programok kidolgozói vélekedésének felderítése is, vagy pl. egyes programok, jogszabály-tervezetek társadalmi egyeztetése.

A fókuszcsoporthoz ugyanakkor általában nem számszerűsíthető (angol elnevezéssel: qualitative) adatokat, információt szolgáltatnak, éppen ezért speciális elemzői- és a vizsgált területre vonatkozó tárgyi tudás szükséges a válaszok értelmezéséhez, hasznosításához.

### Folyamatábrák

Folyamatábrák révén egy szervezeten belül konkrét folyamatokról vagy tevékenységekről gyűjthető információ. A folyamatábra vizuális segédeszköz a tranzakciók folyamatában az egymást követő lépések leképezéséhez egy szervezeten vagy eljáráson 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 folyamatábrák szintén segítik az ellenőrzés során alkalmazandó módszertan megtervezését, így például annak eldöntését, hogy melyek a folyamat kritikus (kockázatos), kontrollokat igénylő elemei, és hogy ezeket vizsgálva alkalmazzon-e a belső ellenőr például felmérést vagy összehasonlító módszereket.

### 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?"

Az ellenőröknek kiemelt figyelmet kell fordítaniuk arra a körülményre, hogy az esetek többségében több kontrolltevékenység is létezik az adott kockázat csökkentésére. Ebben az esetben az ellenőr feladata az, hogy a kontrollok kombinációját értékelje annak meghatározása érdekében, hogy azok hatékonyak-e, vagy a kevésbé fontos folyamattevékenységek felesleges kontrolltevékenységei miatt tapasztalható-e a hatékonyság csökkenése.

A belső kontrollok tesztelését – amennyiben a kontrollrendszer megfelelőségének értékelése nem az ellenőrzés kifejezett célja – csak abban az esetben célszerű és/vagy szükséges elvégezni, ha az ellenőr valószínűsítette a kontrollrendszerben az eredményes eszközök és eljárások létezését és azt is, hogy erről az eredményes működésről teszteléssel meg lehet győződni.

Az ellenőrzött szervezet tevékenységének, belső kontrollrendszerének alapos ismeretében és magas belső kontrollbizonyosság esetén a teteles tesztek száma lényegesen csökkenthető, de ilyenkor is végre kell hajtani meghatározott, minimális mennyiségű alapvető vizsgálati eljárást (pl. mintavételezéssel).

Az ellenőrzött szervezet tevékenységének, belső kontrollrendszerének nem megfelelő ismeretében, illetőleg amikor alacsony a belső kontrollok eredményes működéséből származó bizonyosság, az alapvető vizsgálati eljárásokat, különösen az adatok, tranzakciók tételes tesztelését kell kiterjedtebben végrehajtani.

Annál a szervezetnél, ahol a működés és annak megfelelően a belső irányítási és ellenőrzési-, illetve szabályozási rendszer földrajzi értelemben szétszórtnak helyezkedik el, vagy egyéb oknál fogva működése nehezen ellenőrizhető, a belső kontrollrendszer tesztelése jelentős költségekkel járhat, alacsony hatékonyságú lehet. Ilyen körülmények között ugyancsak az alapvető, részletes vizsgálati eljárásokat indokolt alkalmazni.

Az adatok, tranzakciók mintavétellel történő tételes vizsgálatának eredményességét nagymértékben elősegíti a belső kontrollok tesztelése. Az ellenőrzési eljárások kombinált alkalmazásával állapítható meg az egyes hibák, szabálytalanságok, valamint a gyenge teljesítmény és a belső kontrollrendszer hiányosságai közötti közvetlen, ok-okozati összefüggés. Ez lehetőséget nyújt az ellenőrzött szervezetnek a belső kontrollrendszer javítására javaslatot adni, amely kedvező hatást gyakorolhat a működés szabályszerűségére és a teljesítményekre.

Ha az ellenőrzés közvetlen célja a belső kontrollrendszer működésének értékelése, a kontroll eljárások tesztelése ellenőrzési bizonyítékot szolgáltat arra, hogy a kontroll eljárások nem előzik meg, vagy nem tárták föl a működés hiányosságait. Ezeknél az ellenőrzéseknél a belső kontrollrendszer gyengeségeinek hatására a vonatkozó ellenőrzési bizonyíték megszerzéséhez szükség lehet az alapvető, részletes vizsgálati eljárások (tételes tesztelés vagy mintavételezés) lefolytatására is.

Ha a belső kontrollokra vonatkozó tesztek eredményei azt mutatják, hogy a kontrollok nem teljesítik céljaikat, akkor az érintett tranzakciókra, ügyekre nézve fennáll a lényeges hiba, szabálytalanság vagy gyenge teljesítmény kockázata.

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 tervezettnél 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 alapdokumentumig 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 alpbizonylatok 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 ismeret 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.

A tevékenységek közvetlen megfigyelése során a következőket kell figyelembe venni:

- A megfigyelést úgy kell (elfogadott angol szóhasználattal: common sense) végezni, hogy a gyakorlatban ténylegesen tapasztalható tényeket állapítsuk meg és rögzítsük; s nem azzal a céllal, hogy valamilyen előzetes elméleti jellegű feltevést igazoljunk vagy elvessünk.
- A közvetlenül érintett dolgozóknak történő bemutatáskor az ellenőr körültekintően magyarázza el, hogy mit próbál elérni a tevékenység megfigyelésével.
- Az ellenőrnek törekednie kell arra, hogy a napi munkavégzést, illetve a dolgozók tevékenységét ne zavarja meg, ne akadályozza. A megfigyelők megpróbálják megérteni a folyamat résztvevőinek szerepét, és a tevékenységről belső ismereteket szerezni méghozzá úgy, hogy közben objektív megfigyelő szerepüket megőrzik.
- Minden megfigyelést gondosan dokumentálni kell, mivel kulcsfontosságú információként szolgálhat.
- Vegyük figyelembe a dolgozók által azt követően tett informális megjegyzéseket, hogy az ellenőrök megnyerték bizalmukat (de vigyázzunk arra az esetre, ha egyszerűen panaszkodnak). A megszerzett információkat alapos elemzés alá kell vetni.

Nem valószínű, hogy ezzel a módszerrel az ellenőr elegendő bizonyítékhoz juthat, de hasznos lehet például a belső kontroll eljárások teszteléséhez. Megbízhatóságát maga az ellenőrzés ténye korlátozhatja, mert hatást gyakorolhat a tevékenység végzésének módjára.

Célszerű, ha az ellenőr a szemrevételezés és a megfigyelés eredményeit (tapasztalatait) a munkadokumentumokban történő feljegyzés mellett az ellenőrzött szervezet dolgozójával együtt aláírt dokumentumban (közös jegyzőkönyvben) is rögzíti.

- **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 tárgyiasult 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 megszámlál. Legtipikusabb példája a pénztárovancs.
- **Kísérlet:** Valamilyen mesterséges folyamat tudatos előidézése ellenőrzési célból. Műszaki jellegű ellenőrzéseknél jellemző.

## Számítógéppel támogatott ellenőrzési technikák

A helyszíni ellenőrzés keretében a belső kontrollrendszer tesztelésére, és különösen az alapvető vizsgálati eljárások végrehajtására, amennyiben lehetőség van rá, célszerű a számítógéppel támogatott ellenőrzési technikákat („**C**omputer **A**ssisted **A**udit **T**echniques” – CAAT) alkalmazni.

Ilyen eszközök számos olyan programozott eljárásra vagy csomagra alkalmazhatók, amelyek segítségével elvégezhető a belső kontroll eljárások vizsgálata vagy az adatok osztályozása, összehasonlítása, esetleg további vizsgálatot igénylő adatállományok kiválasztása.

A CAAT az esetek többségében egy olyan adatbázis-kezelő program (mint pl. a mintavételezést támogató IDEA nevű program) használatára utal, amely lehetővé teszi bizonyos ismérvekkel rendelkező és részletesebb vizsgálatra érdemes tranzakciók kiszűrését, csoportosítását vagy elvégzi a mintavételt és az eredmények kiértékelését.

Példa
A CAAT-eljárások és -eszközök alkalmazhatók például: <ul style="list-style-type: none"><li>▪ hibás értékek, eltérő értékek kiszűrésére; tranzakciók feladásának vagy összesítésének vizsgálatára;</li></ul>



- számítógépes adatfeldolgozások (pl. konverziók) megismétlésére;
- különálló állományok adatainak összehasonlítására;
- adatok időrend (pl. számlák lejárat) szerinti elemzésére;
- rétegezésre.

A CAAT-ok hatékony alkalmazása az elvégzendő eljárások, funkciók előzetes tervezését és annak dokumentálását igényli. Érvényesíteni kell továbbá a bizonyítékokra vonatkozó szabályokat is, így pl. az eredmények előállításához felhasznált összes beállítás, lekérdezés részleteinek dokumentálását (ez általában nem jelent külön adminisztrációt, mert a programok tételesen regisztrálnak minden műveletet a vonatkozó paraméterekkel együtt).

Fontos meggyőződni arról, hogy az alkalmazott CAAT-program hiánytalan és pontos nyilvántartások (bizonylatok) alapján működött.

## 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. Az ellenőrzési megállapítások kialakítása során az ellenőrök gyakran nem vizsgálják meg az összes rendelkezésre álló információt, mivel az célszerűtlen lehet és elfogadható ellenőrzési vélemény mintavételi eljárások alkalmazásával is kialakítható. A mintavételezés lehetővé teszi, hogy az ellenőrzési folyamatokat a populáció kevesebb, mint 100%-ánál kelljen alkalmazni, a kiválasztott tételek egyes jellemzőit, mint ellenőrzési bizonyítékokat ki lehessen értékelni és következtetéseket lehessen levonni a teljes populációra vonatkozóan. A statisztikai mintavételezés olyan technikák használatát jelenti, amelyekből matematikailag megalkotott következtetéseket lehet levonni a populációra vonatkozóan.

A nem statisztikai alapú mintavételezés eredményei nem vetíthetők ki a populációra, mivel a minta nem valószínű, hogy reprezentálja a populációt.

### 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

Néhány esetben a minta változékonyságából adódó hatások csökkentése érdekében el kell végezni a populáció rétegzését, a populáció alpopulációkra történő bontásával. A szórás mértékének az alpopulációkban történő csökkentése lehetővé teszi az ellenőr számára, hogy az állandó pontossági és megbízhatósági szint mellett kevesebb mintaelemet teszteljen.

Az ellenőrzési minta méretének és összetételének meghatározása során az ellenőrnek figyelembe kell vennie a specifikus ellenőrzési célokat, a populáció természetét, valamint a mintavételezési és kiválasztási módszereket. Az ellenőrnek fontolóra kell vennie a minták meghatározása és elemzése során a megfelelő szakértői segítség igénybevételét.

*Mintavételi egység* – A mintavétel egysége a mintavétel céljától függ. A kontrollok megfelelőségének tesztelése során tipikusan a jellemzők alapján történő mintavételezést használják, ahol a mintavételi egység egy esemény vagy tranzakció (pl. kontroll, mint pl. egy számla jóváhagyása). Szubsztantív tesztelésekre (alapvető vizsgálati eljárások) gyakran a változó szerinti vagy becslés alapú mintavételezési eljárásokat használják, ahol a mintavételi egység gyakran monetáris.

*Ellenőrzési célok* – Az ellenőröknek figyelembe kell venniük az elérendő specifikus ellenőrzési célokat, valamint az ezen célok elérését legvalószínűbben szolgáló ellenőrzési eljárásokat. A megfelelő mintavételi eljárások kiválasztásait követően meg kell fontolni az elvárt ellenőrzési bizonyíték természetét és a lehetséges hibahatárokat.

Populáció – A populáció azon adatok összessége, melyből az ellenőr mintát kíván venni annak érdekében, hogy következtetéseket vonhasson le a populáció egészére.

Ezért a mintavételezés alapjául szolgáló populációnak megfelelőnek és teljességét tekintve ellenőrzöttnek kell lennie a specifikus ellenőrzési célok eléréséhez.

Rétegzés – A hatékony és eredményes minta létrehozása érdekében szükség lehet megfelelő rétegzésre. A rétegzés az a folyamat, melynek során a populációt hasonló jellemzőkkel bíró alpopulációkra bontják úgy, hogy minden mintaegyed csak egy réteghez tartozhat.

A minta mérete – A minta méretének meghatározása során az ellenőrnek figyelembe kell vennie a mintavételi kockázatot, az elfogadható hiba mértékét és a hiba elvárt kiterjedését.

A mintavételi kockázat – A mintavételi kockázat annak a lehetősége, hogy az ellenőr eltérő következtetésre juthat, mintha az egész populációt ugyanazon ellenőrzési eljárásnak vetné alá.

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 feltárási 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 tesztek során az elfogadható hiba az ellenőrök (szubjektív) ítélete a lényegességről. A megfelelőség 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* – a mintavételi egységek kiválasztása fix intervallumok között történik, az első intervallumot véletlenszerűen indítják. Pl. pénzegység alapú mintavétel vagy súlyozott értékű kiválasztás, ahol a populáció minden egyes pénzegysége / értéke (pl. 1 \$) azonos valószínűséggel kerül kiválasztásra. Mivel az egyedi pénzegység a szokásos módon önállóan nem vizsgálható, a pénzegységet tartalmazó tétel kerül kiválasztásra a vizsgálathoz. Ez a módszer szisztematikusan a nagyobb összeg javára súlyozza a kiválasztást, de így is ugyanakkora kiválasztási valószínűséget biztosít minden monetáris egységnek. Egy másik példa minden valahányadik egység kiválasztása.
-

## **Nem statisztikai mintavételi eljárások**

- *Véletlen mintavétel* – az ellenőr strukturált technikák alkalmazása nélkül választja ki a mintát, elkerülve a tudatos elfogultságot vagy kiszámíthatóságot.
- *Szubjektív mintavétel* – az ellenőr elfogultan választja ki a mintát (pl. minden mintavételi egység egy adott érték felett, néhány speciális kivételtől eltekintve minden egyed, minden negatív, minden új felhasználó stb.) Megjegyzendő, hogy a szubjektív mintavétel nem statisztikai alapú és az eredmények nem vetíthetők ki a populációra, mivel a minta nem tekinthető reprezentatívnak a teljes populációra nézve.

Az ellenőrnek oly módon kell a mintát kiválasztania, hogy az a tesztelt jellemző szempontjából (úgy, mint a statisztikai mintavételi módok) a populációt reprezentálja. Az ellenőrzés függetlenségének fenntartása érdekében az ellenőrnek biztosítania kell, hogy a populáció teljes legyen, és ellenőriznie kell a minta kiválasztását.

Annak érdekében, hogy a minta reprezentatív legyen a populációra nézve, a populáció minden mintavételi egysége egyenlő vagy ismert valószínűséggel kerüljön kiválasztásra (úgy mint a statisztikai mintavételi módok). Általában két kiválasztási módszert alkalmaznak: adatokon/ elemeken alapuló kiválasztás, és mennyiségi alapú kiválasztás.

*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**

Az ellenőrzési célok elérésének megfelelő ellenőrzési eljárások lefolytatása során, 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. A hibának értékelt elemeket ki kell vetíteni a sokaságra, ha a használt mintavételezési módszer statisztikai alapú. Minden feltárt lehetséges hibát újra át kell tekinteni, hogy meghatározható legyen, valóban hibák-e. Az ellenőrnek figyelembe kell vennie a hibák minőségi szempontjait is. Ezek magukban foglalják a hiba természetét és okát, valamint a hiba lehetséges következményeit az ellenőrzés egyéb fázisaira.

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 összehasonlítja a populációra kivetített hibát az elfogadható hibával, figyelembe véve az ellenőrzési célok eléréséhez releváns egyéb ellenőrzési eljárások eredményeit is. Amennyiben a populációra kivetített

hiba meghaladja az elfogadható hibát, az ellenőrnek újra kell értékelnie az ellenőrzési kockázatot és amennyiben ez a kockázat elfogadhatatlan meg kell fontolnia, hogy kiterjeszti az ellenőrzési eljárást vagy alternatív ellenőrzési eljárást folytat le.

## **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. Általában osztályokat akkor határoznak meg, ha a mintavétel célja az összetevők „megfelelő” vagy „nem megfelelő” alapon történő jellemzése. A jellemzők szerinti mintavételre példa a bizonylatolás ellenőrzési pontjainak megfelelési vizsgálata, új tárgyi eszközök nyilvántartásba vételére vonatkozó ellenőrzési pontok megfelelése, és azon felmérések, amelyek demográfiai információkat szolgáltatnak, vagy „igen/nem” kérdésekre válaszolnak.

**A változók szerinti mintavételezést** általában egyedi tesztelés során használnak a nyilvántartott összegek indokoltságának meghatározására. A változók szerinti mintavétel többnyire egy minta aktuális és nyilvántartott értéke közötti különbség kiszámítását, illetve e különbség sokaságra való kivetítését foglalja magában. A változók szerinti mintavételre példa a leltári mennyiségek tesztelése, és felmérések, amelyek rangsorokat vagy bizonyos intervallumban mozgó adatokat gyűjtenek össze.

A jellemzők alapján történő és a változók szerinti mintavételezések a leggyakrabban használt mintavételi technikák, azonban léteznek további mintavételezési technikák is (pl.: pénzegység alapú mintavételezés, felderítő jellegű mintavételezés). Az ellenőrnek a tesztelés pontos céljának függvényében kell meghatároznia azt, hogy melyik mintavételezési eljárást használja.

### **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 folyamatból 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 jellemzők alapján történő mintavételezés lépései**

#### **a) A terv céljainak meghatározása**

Például, a belső ellenőr azon ellenőrzési pont vagy folyamat hatékonyságát kívánja igazolni, amely alapján minden 5.000 euró feletti megrendeléshez két belső aláírás szükséges.

#### **b) A sokaság és a mintavételi egység meghatározása**

Például, a sokaság állhat azon megrendelésekből, amelyek 5.000 eurót meghaladó értéket képviselnek. Minden egyes 5.000 eurót meghaladó értékű megrendelés egy mintavételi egység.

#### **c) A minta méretének meghatározása**

Az alkalmazott képlet a következő:

$$n_1 = (C^2 \times p \times (1-p)) \div P^2$$

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 százalékától 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))

Például, a várható hibaszázalék (p) 7.5% és a pontossági intervallum (P) 5% egy 75 nagyságú minta eredményeként.

$$n_1 = (1.64^2 \times 0.075 \times 0.925) \div 0.05^2$$

$$n_1 = 74.64 \text{ azaz } 75$$

#### ***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 ÷ 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 aktuálistól.

Ha változók szerinti mintavételt használunk, akkor becslést végzünk a kérdéses nyilvántartott érték kiszámítására minta használatával. Ha a nyilvántartott érték a becsült érték a pontossági intervallum sávjába esik, akkor a belső ellenőr elfogadhatja – a meghatározott megbízhatósági szinten – hogy a nyilvántartott érték jól meghatározott.

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

##### ***a) A terv céljainak meghatározása***

Például a belső ellenőr a követelések értékének számviteli nyilvántartásokban szereplő egyenlegét kívánja megbecsülni.

### **b) A sokaság és a mintavételi egység meghatározása**

Például a sokaság állhat 4.000 szállítói számlából, amelynek nyilvántartott könyv szerinti értéke 3.500.000 euró. Minden egyes szállítói számla egy mintaegység.

### **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).

Például a becsült átlagos eltérés ( $\sigma$ ) 125 euró és az elfogadható pontatlanság 100 euró. A teljes pontossági intervallum 50.000 euró (100 euró  $\times$  500) egy tételenkénti pontossági intervallum eredményeként (P), ami 12,50 euró (50.000 euró  $\div$  4.000). Így a minta nagysága 269.

$$n_1 = (1.64^2 \times 125^2) \div 12.50^2$$

$$n_1 = 268.96 \text{ azaz } 269$$

### **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:

<b>a sokaság becsült értéke = a minta átlagos értéke <math>\times</math> a sokaság elemeinek száma</b>
--

Ezután az eredményt értékelhetjük annak vizsgálatával, hogy a nyilvántartott érték vajon beleesik-e a becsült érték plusz-mínusz a pontossági intervallum sávjába.

Például feltételezve, hogy az átlagos megerősített szállítói tartozások értéke 880 euró egy 269 elemet tartalmazó mintában, a sokaság becsült értéke 3.520.000 euró (880  $\times$  4000). Így a belső ellenőr arra következtet, hogy 90%-os bizonyosság mellett a sokaság értéke 3.520.000 euró plusz-mínusz 50.000 euró (pontossági intervallum), egy teljes 3.470.000-tól 3.570.000 euróig terjedő intervallum eredményeként. Mivel a könyvelés által nyilvántartott érték 3.500.000 euró volt, a belső ellenőr megfelelőnek nyilváníthatja a nyilvántartást.

Ha a számított minta nagysága ( $n_1$ ) túl nagy, akkor a következő képlet használható egy könnyebben kezelhető mintanagyság eléréséhez:

$$n = n_1 \div (1 + n_1 / N)$$

ahol

N = a sokaság mintaelemeinek a száma

A megbízhatósági együttható a megbízhatósági szintre vonatkozik, amely megmutatja, hogy hány százalékos minta reprezentálja megfelelően a sokaságot. A 95 százalékos megbízhatósági szint például azt jelenti, hogy

ha 100 mintaelemet veszünk ki a sokaságból, akkor abból 95 lesz reprezentatív. A megbízhatósági együttható egy általánosított érték, amely kritikus fontosságú a minta nagyságának meghatározásában. A legelterjedtebb megbízhatósági együttható értékek a következők (kettős végű tesztekhez):

<b>Megbízhatósági szint</b>	<b>Megbízhatósági együttható</b>
99 %	2.58
98 %	2.33
95 %	1.96
90 %	1.64



## A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeinek tesztelése

Az ellenőrzött szervezetek működésével, gazdálkodásával, könyvvezetésével, ellenőrzésével kapcsolatos jogszabályok általában keretjellegűek. Ebből következően az egyes szervezetek vezetőinek kötelezettsége és egyben felelőssége, hogy – a jogszabályi keretek között – belső szabályzataikban egyértelműen, következetesen és kellő részletezettséggel szabályozzák a szabályszerű és hatékony feladatvégzés rendjét, a kapcsolódó jog- és felelősségi köröket, eljárási szabályokat.

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 felületesi 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 keresztül haladt).
- 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 kontrolleljárási megtörténtére (írásos 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.

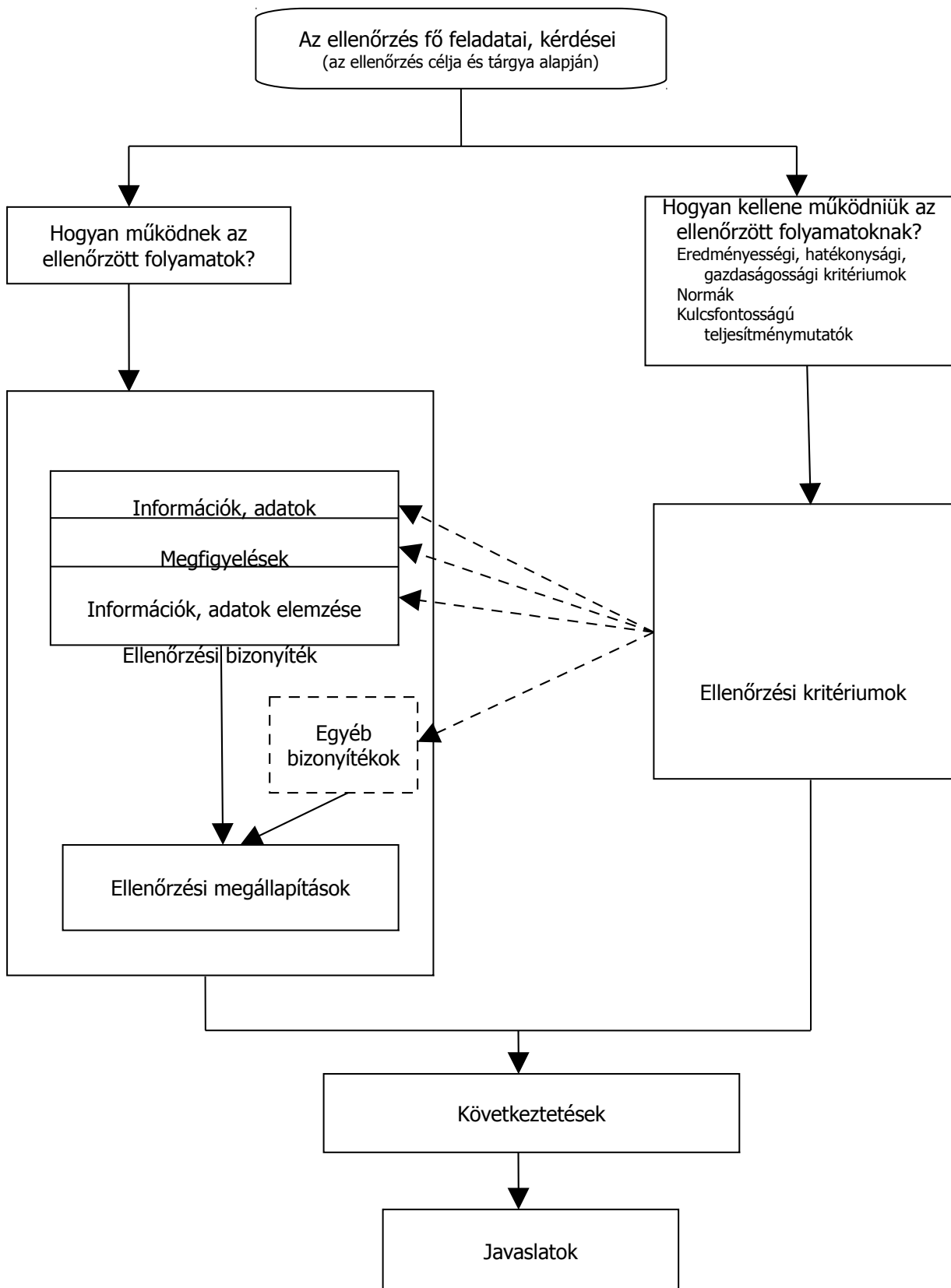
A kulcsfontosságú kontrollok megfelelőségi tesztjeinek kiértékelése eredményeként rögzíteni kell minden feltárt hiányosságot, különösen azt, ha:

- 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 kontrolleljárások) megfelelnek a legmagasabb szintű elvárásoknak és a szabályozásoknak a működésbeli hibák megelőzése és feltárása, kijavítása tekintetében.
- Jó: a belső kontrolleljárások 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.

### AZ ELLENŐRZÉSI BIZONYÍTÉKOK ELŐÁLLÍTÁSÁNAK FOLYAMATA



## 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. Ezekben 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.

## AZ ELLENŐRZÉS MEGÁLLAPÍTÁSAINAK RANGSOROLÁSA

Az ellenőrzési jelentés megállapításait célszerű aszerint 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 működhethet. **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 tényre 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.

A megállapítások rangsorolására az alábbi táblázat mutat konkrét példákat.

### 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 előírányzat nyilvántartás, ennek következtében az előírányzatok felhasználása sem követhető nyomon.	Az aláírási jog gyakorlásakor az előírányzat helyzetéről dokumentum átadása.	magas	Igen