

**Magyarországi Romák Országos Önkormányzata és a fenntartásában  
önállóan működő intézményei**

**Belső Ellenőrzési Kézikönyv  
2025. év**

Hatályos: 2025. június 2. napjától

## I. BEVEZETÉS

A belső ellenőrzés jogszabályi alapjait az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (továbbiakban Áht.) 70.§ (1) bekezdése, a költségvetési szervek vezetői számára a belső kontrollrendszer kialakítására és működtetésére vonatkozó további részletszabályokat, valamint a bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység eljárás rendjét, a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011.(XII.31.) Korm.rendelet (továbbiakban: Bkr.) határozza meg.

A nemzetközi belső ellenőrzési standardok alapján:

1. A belső ellenőrzés 1, az ellenőrzés és az arról való jelentés irányultságában belső bizonyosságot adó és tanácsadó nem hatósági jellegű tevékenység.
2. A belső ellenőrzés a felelős szervezetirányítás egyik legfontosabb elemeként működik.
3. A belső ellenőrzés az eredményesség növelésével segíti a költségvetési szerv belső kontrollrendszerének folyamatait.

A belső ellenőrzés szakmai gyakorlatának nemzetközi normáit (IIA Normáknak) és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standartoknak megfelelően a belső ellenőrzés kétfajta szolgáltatást nyújt.

- 1./ Bizonyosságot nyújtó tevékenységet
- 2./ Tanácsadó tevékenységet

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

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

### **A belső ellenőrzési kézikönyv célja:**

A belső ellenőrzési kézikönyv célja, hogy az önkormányzatnál dolgozó belső ellenőr a mindennapi munkája során egységes eljárásrend és iratminták alapján végezzék tevékenységüket.

### **A belső ellenőrzési kézikönyv kidolgozása, jóváhagyása:**

A belső ellenőrzési kézikönyvet a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési standartok útmutatók figyelembevételével és a belső ellenőrzési kézikönyv minta megfelelő alkalmazásával a belső ellenőrzési vezető dolgozza ki, amelyet a jegyző jóváhagy.

## **A belső ellenőrzési kézikönyv:**

Felépítése:

Jelen kézikönyv a belső ellenőrzési tevékenységet és annak elemeit, azok folyamat jellegének megfelelően mutatja be folyamatosan. A belső ellenőrzési folyamat legfőbb elemei, lépései a következők:

- A belső ellenőrzési tevékenység tervezése (előkészítés, kockázatelemzés, stratégiai és éves ellenőrzési tervek elkészítése)
- A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása (ellenőrzésre való felkészülés, ellenőrzés lebonyolítása)
- A megállapítások írásba foglalása (jelentéstervezet elkészítése, egyeztetése, jelentés lezárása, megküldése)
- Az ellenőrzési megállapítások hasznosításának nyomon követése (intézkedési tervek véleményezése, intézkedések végrehajtásának nyomon követése, utóellenőrzés)
- A tanácsadó tevékenység végrehajtása

Fellelhetősége:

A belső ellenőrzési kézikönyve papír alapon a belső ellenőrzésnél, illetve a jegyzőnél érhető el.

Felülvizsgálatára vonatkozó részletszabályok:

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

## **II. BELSŐ ELLENŐRZÉSI ALAPSZABÁLY (CHARTA)**

Az önkormányzat szervezeti és működési szabályzata szerint a belső ellenőr tevékenységét közvetlenül a jegyzőnek alárendelten végzi.

A belső ellenőrzés élén a belső ellenőrzési vezető áll.

A jegyző által megbízott belső ellenőrzési vezető megbízását és a megbízás visszavonásának jogát a polgármester előzetes egyetértésével a jegyző gyakorolja.

A belső ellenőrzés személyi állományát –a Bkr. alapján előírt követelményeknek megfelelő-megbízási szerződéssel Fodor Pálné Egyéni Vállalkozó látja el.

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.

A közpénzek felhasználásában résztvevő költségvetési szervek kötelesek belső ellenőrzési rendszert működtetni abból a célból, hogy bizonyosságot szerezzenek a kiépített és működtetett belső kontrollrendszerek megfelelőségét illetően.

A belső ellenőrzési tevékenység a belső kontrollrendszer szerves részér képezi mind az önkormányzat, mind pedig – szélesebb értelemben véve - a magyar államháztartási kontrollok rendszere tekintetében. A belső kontrollrendszer egyes elemei tekintetében független és objektív vélemény kialakításával támogatja a belső kontrollrendszerek fejlesztését a hazai és az európai uniót jogszabályokkal és útmutatásokkal összhangban.

### **I.1.Belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó standardok, előírások**

A belső ellenőrzés tevékenységét a vonatkozó jogszabályok (Áht., Bkr.), a Nemzetközi Szervezetek standardjaival összhangban lévő Magyarországi Államháztartási Belső Ellenőrzési Standardok, az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók (jelenlegi elérhetősége: <http://allamhaztartas.kormany.hu/belso-ellenorzes>), valamint a jegyző által jóváhagyott Belső Ellenőrzési Kézikönyv szerint végzi.

### **I.2.A belső ellenőrzés célja és feladata**

A belső ellenőrzés független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezeti egység működését fejlessze és eredményességét növelje. Az ellenőrzött szervezeti egység céljai elérése érdekében a belső ellenőrzés rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezeti egység, ezáltal az önkormányzat irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát.

Az önkormányzat belső ellenőrzés feladatainak ellátása érdekében információkat gyűjt és értékeli, elemzéseket készít, vizsgálja és minősíti a belső kontrollrendszer kiépítésének, működésének jogszabályoknak és szabályzatoknak való megfelelését, ajánlásokat tesz és tanácsokat ad az önkormányzat vezetése számára a vizsgált folyamatokra vonatkozóan. A tudomására jutott jelentősé kockázati kitettségről, eseményről, kontrollhiányosságról a jegyzőt azonnal tájékoztatja.

A belső ellenőrzés alapvető célja számot adni arról, hogy a vizsgált területeken a rendelkezésre álló erőforrásokkal való gazdálkodás átláthatóan, szabályszerűen, szabályozottan, gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen történt-e.

### **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

- az ellenőrzési jelentések kapcsán elemzi és értékeli a belső kontrollrendszer kiépítését, működését (a kontrollkörnyezetet, kockázatkezelést, kontrolltevékenységeket, az

információ-áramlást és kommunikációt, valamint a nyomon követés folyamatát), vizsgálja a jogszabályoknak és szabályzatoknak való megfelelés, illetve működésének gazdaságosságát, hatékonyságát és eredményességét;

- ellenőrzési megállapításokkal és javaslatokkal segíti az önkormányzat vezetését a kockázati tényezők, hiányosságok megszüntetése, kiküszöbölése vagy csökkentése, a szabálytalanságok megelőzése, illetve feltárása, valamint az önkormányzat és az intézményei működési eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében szükséges döntéshozatalban, az erőforrásokkal való racionális gazdálkodásban, az ellenőrzési és irányítási eljárások megfelelő működésében, az önkormányzati fő célok megvalósításában;

- a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedéseket nyomon követi;

- a belső ellenőrzési tevékenység minőségértékelését

biztosítja.

A belső ellenőrzés független, tárgyilagos, bizonyosságot adó tevékenysége kiterjed, - elegendő bizonyítékkal alátámasztva, megfelelő bizonyosságot adva- az önkormányzat minden tevékenységére, különösen a költségvetési bevételek és kiadások tervezésének, felhasználásának, elszámolásának, az eszközökkel és forrásokkal való gazdálkodásnak a vizsgálatára, valamint annak ellenőrzésére, 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 elérése kidolgozott mutatórendszer megfelelő.
- A szervezeti folyamatok kialakítása biztosítja a célkitűzések megvalósulását; a folyamatok belső szabályozása teljes, naprakész, naprakészségük biztosított, a felelőségek, feladatok egyértelműen meghatározottak.
- A kidolgozott programok, tervek és célkitűzések megvalósulnak.
- A szervezeti célkitűzések elérését veszélyeztető kockázatokat a szervezeti integrált kockázatkezelési rendszere képes azonosítani, elemezni és azokat – a szervezet kockázatviselési hajlandóságának figyelembevételével – megfelelően kezelni.
- A szervezet 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 információ áramlás, 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.
- Az etikai értékek és az integritás érvényesítése minden tevékenységi kör esetén biztosított.

### **Tanácsadó tevékenység**

a belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységével támogathatja a szervezet vezetőit, írásos megbízás alapján.

A tanácsadó tevékenység keretében ellátandó feladatok lehetnek:

- vezetők támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével;
- pénzügyi, tárgyi, informatikai és humánerőforrás-kapacitásokkal való ésszerűbb és hatékonyabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás;
- A vezetőség szakértői támogatása a kockázatkezelési és szabálytalanságkezelési rendszerek és a teljesítménymenedzsment rendszer kialakításában, folyamatos további fejlesztésében;
- Tanácsadás a szervezeti struktúrák racionalizálása, a változásmenedzsment területén;
- Konzultáció és tanácsadás a vezetés részére a szervezeti stratégia elkészítésében;
- Javaslatok megfogalmazása az önkormányzat működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében, az önkormányzat belső szabályzatainak tartalmát, szerkezetét illetően.

A belső ellenőrzés –mint vezető támogató tevékenység- nem mentesíti a vezetőket azon felelősségük alól, hogy a kockázatokat kezeljék, illetve a belső kontrollrendszert működtessék. A belső ellenőrzés a szervezet belső kontrollrendszerének javítása érdekében javaslatokat tesz, de a javaslatok végrehajtása, vagy más intézkedések kezdeményezése kizárólag a vezetők felelősségi körébe tartozik.

### **I.3.A belső ellenőrzés függetlensége**

A belső ellenőrzés kialakításáról a jegyző gondoskodik. A belső ellenőrzés közvetlenül a jegyzőnek alárendelten, szervezetileg az ellenőrzött területektől elkülönítetten helyezkedik el, végzi tevékenységét, jelentéseit közvetlenül a jegyzőnek küldi meg.

A belső ellenőrzés feladatait kizárólag a hatályos jogszabályoknak, valamint a belső ellenőrzési kézikönyv szerint végzi.

### **Funkcionális függetlenség**

A jegyző köteles biztosítani a belső ellenőr funkcionális függetlenségét az alábbiak tekintetében:

- az éves ellenőrzési terv kidolgozása, kockázat elemzési módszerek alapján és soron kívüli ellenőrzések figyelembevételével;
- az ellenőrzési program elkészítése és végrehajtása;
- az ellenőrzési módszerek kiválasztása;
- következtetések és ajánlások kidolgozása, az ellenőrzési jelentés elkészítése;
- a belső ellenőr bizonyosságot adó ellenőrzési és a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési standardokkal összhangban lévő tanácsadói tevékenységen kívül más tevékenység végrehajtásába nem vonható be.

A belső ellenőr nem rendelkezhet semmilyen, az ellenőrző 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 ellenőrzési vezető, illetve a belső ellenőr nem vehet részt az önkormányzat operatív működésével kapcsolatos feladatok ellátásában, illetve hatásköre az alábbiakra nem terjed ki:

- az önkormányzat és az intézmények belső ellenőrzésre vonatkozókon kívül eső végrehajtási vagy irányítási tevékenységben való részvételre;
- az önkormányzat és az intézmények működésével kapcsolatos döntések meghozatalában, kivéve a vezetők támogatását az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével;
- pénzügyi tranzakciók kezdeményezésére, vagy jóváhagyására a belső ellenőrzésre vonatkozókon kívül;
- a szervezet bármely, nem a belső ellenőrzés által alkalmazott munkatárs tevékenységének irányítására, kivéve, ha ezek a munkatársak megbízást kaptak arra, hogy részt vegyenek az ellenőrzésben, vagy más egyéb módon segítsék a belső ellenőröket;
- belső szabályzatok elkészítése, a belső ellenőrzésre vonatkozókon kívül;
- intézkedési terv készítése, belső ellenőrzésre vonatkozókon kívül.

A belső ellenőrnek tevékenysége során függetlennek, külső befolyástól mentesnek, pártatlannak és tárgyilagosnak kell lennie.

#### **I.4.Összeférhetetlenség**

A belső ellenőr, illetve a belső ellenőrzési vezető tekintetében összeférhetetlenség áll fenn, ezért nem vehet részt a bizonyosságot adó tevékenységben, amennyiben:

- az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének vagy alkalmazottjának a Polgári Törvénykönyvről szóló törvény szerinti közeli hozzátartozója;
- korábban az ellenőrzött szervezeti egység –ide nem értve a belső ellenőrzést- vezetőjének munkáltatói jogköre alá tartozott, a jogviszony megszűnésétől számított egy éven belül;
- az ellenőrizendő szakterülettel vagy szervezeti egységgel közös, illetve kapcsolódó program vagy feladat végrehajtásában közreműködött, a program lezárását, illetve a feladat elvégzését követő egy éven belül;
- az adott bizonyosságot adó tevékenység tárgyilagos lefolytatása tőle egyéb okból nem várható el.

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

A belső ellenőrzési vezető a jegyző felé, a belső ellenőr a belső ellenőrzési vezető felé köteles haladéktalanul jelentést tenni, amennyiben megbízatásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetlenségi ok jut a tudomására. A jelentéstétel elmulasztása vagy késedelmes teljesítése kötelezettségzegésnek minősül. Az összeférhetlenségről a belső ellenőrzési vezető, a belső ellenőrzés vezetőjének személyét érintő összeférhetlenség esetén a jegyző az összeférhetlenség okának tudomására jutásától számított tíz napon belül határoz. A döntés

meghozataláig a belső ellenőrt, illetve a belső ellenőrzési vezetőt az összeférhetetlenséggel összefüggésében azt adott ellenőrzésben való részvétel alól fel kell menteni.

### **I.5.A belső ellenőrzés erőforrás és információ szükséglete**

A belső ellenőrzés működéséhez szükséges források biztosításáról a jegyző köteles gondoskodni.

A belső ellenőrzési vezető –ideiglenes kapacitás kiegészítés vagy speciális szakértelem szükségessége esetén- külső szakértők bevonására javaslatot tenni a jegyzőnek. A szakértő díjazásának pénzügyi fedezete a polgármesteri hivatal költségvetési forrásából biztosítandó.

A belső ellenőrzés tevékenységéhez biztosítani kell a szükséges információk rendelkezésre állását. Ennek érdekében szükséges, hogy az ellenőrzés hivatalból megkapja, vagy elektronikus úton hozzáférhessen az alábbiakhoz:

- Az önkormányzat döntéshozó testületének üléséről készült jegyzőkönyvéhez, emlékeztetőkhöz, határozatokhoz, szabályzatokhoz, vezetői utasításokhoz és körlevelekhez és egyéb tájékoztatókhoz.
- Az ellenőrzési munkához biztosítani kell az intézményi költségvetés, az éves költségvetési beszámoló, valamint a kapcsolódó szöveges értékelés egy-egy példányát.

### **Funkcionális függetlenség**

A jegyző köteles biztosítani a belső ellenőrök funkcionális függetlenségét az alábbiak tekintetében:

- éves ellenőrzési terv kidolgozása, kockázatelemzési módszerek alapján és soron kívüli ellenőrzések  
figyelembevételével
- az ellenőrzési program elkészítése és végrehajtása
- az ellenőrzési módszerek kiválasztása
- következtetések és ajánlások kidolgozása, ellenőrzési jelentés elkészítése
  - 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 ellenőr nem rendelkezhet semmilyen, az ellenőrzés feletti hatáskörrel és nem lehet az ellenőrzési tevékenységért felelős.

A belső ellenőr bevonása a szervezet szabályzatainak, rendszereinek, eljárásainak kidolgozásába és végrehajtásába csak tanácsadás, véleményezés jelleggel történhet.

A belső ellenőrzési vezető, illetve a belső ellenőr nem vehet részt az önkormányzat operatív működésével kapcsolatos feladatok ellátásában, illetve hatásköre az alábbiakra nem terjed ki:

- az önkormányzat és az intézményei belső ellenőrzésére vonatkozóan kívül eső végrehajtási vagy irányítási tevékenységben való részvételre
- az önkormányzat és az intézmények működésével kapcsolatos döntések meghozatalában, kivéve a vezetők támogatását az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével



- pénzügyi tranzakciók kezdeményezésére vagy jóváhagyására a belső ellenőrzésre vonatkozóan kívül
- a szervezet bármely, nem a belső ellenőrzés által alkalmazott munkatárs tevékenységének irányítására, kivéve, ha ezek a munkatársak megbízást kaptak arra, hogy részt vegyenek az ellenőrzésben, vagy más egyéb módon segítsék a belső ellenőrt
- belső szabályzatok elkészítése, a belső ellenőrzésre vonatkozóan kívül
- intézkedési terv elkészítése, a belső ellenőrzésre vonatkozóan kívül.

A belső ellenőr tevékenysége során függetlennek, külső befolyástól mentesnek, pártatlannak és tárgyilagosnak kell lenni.

Az önkormányzat és intézményei belső ellenőrzésével külső céget bízott meg az önkormányzat:

Fodor Pálné egyéni vállalkozó

A belső ellenőrzési vezetést is ez a cég látja el, vagyis a Kézikönyvben szereplő belső ellenőr és a belső ellenőrzési vezető ugyan az a személy.

### **III.BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG IRÁNYÍTÁSA**

A belső ellenőrzés a működési folyamatokat elemzi abból a szempontból, hogy a vezetők által létrehozott, a kockázatok kezelésére szolgáló kontrollok megfelelőségét értékeli. Ilyen kontrollok pl.: szabályzatok, a hatás-és felelősségi körök, a szervezeti tagolódás, a végrehajtási, ellenőrzési és jóváhagyási funkciók különválasztása, a négy szem elve, a vezetői ellenőrzés, az információ szolgáltatás, a monitoring, az informatikai kontrollok stb. A belső ellenőrzés a működési, tevékenységi folyamatokból indul ki, miközben önmaga is egy kontroll folyamatot végez az önkormányzat belső kontrollrendszerében.

Jelen kézikönyv a belső ellenőrzési tevékenységet és annak elemeit, azok folyamat jellegének megfelelően mutatja be:

- tervezés (előkészítés, kockázatelemzés, stratégiai és éves tervek elkészítése)
- végrehajtás (ellenőrzésre való felkészülés, ellenőrzés lebonyolítása)
- jelentés (jelentéstervezet elkészítése, egyeztetés, jelentés lezárása, véglegesítése)
- nyomon követés (intézkedési tervek véleményezése, intézkedések nyilvántartása és végrehajtásának nyomon követése, utóellenőrzés)

#### **A belső ellenőrzési tevékenység irányítása**

A belső ellenőrzés eredményes irányítása, a belső ellenőrzési erőforrások hatékony, eredményes és gazdaságos felhasználása, amely a belső ellenőrzési vezető feladata, felelőssége. A belső ellenőrzési vezetőnek kell biztosítania, hogy oly módon irányítsa a független belső ellenőrzési tevékenységet, hogy működésével növelje az önkormányzat eredményességét. Ennek kapcsán a belső ellenőrzés irányításához kapcsolódó feladatok közül kiemelt jelentőségű a megfelelő humánerőforrás-gazdálkodás a belső ellenőrzési alapszabálynak az IIA normáknak, a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standartoknak és a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex előírásainak történő megfelelés biztosítása.

#### **3.1.Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás alapelvei**

Alapvető követelmény, hogy a belső ellenőrök rendelkezzenek egyrészt az elvárható szaktudással a Bkr.24/A § és a 28/2011 (VIII.03.) NGM rendelet 1/A §-ban meghatározott szakképesítéssel és szakmai gyakorlattal, másrészt megfelelő személyes tulajdonságokkal (erkölcsi feddhetetlenség, felelősségérzet, tárgyilagosság, konstruktivitás, együttműködési készség, megfelelő kommunikációs készség).

A szaktudás öt jellemző körét csoportosítható:

- szakmai képzettség
- ellenőrzési képességek
- speciális ismeretek
- gyakorlat
- vezetői képességek

Amennyiben lehetséges, a belső ellenőri feladatait rotációs rendszerben kell elosztani. Amikor a belső ellenőrzési vezető és a belső ellenőr ugyan az a személy, tekintettel kell lenni az összeférhetetlenségi kritériumokra.

### **Humán erőforrás tervezés – kapacitás felmérés**

Jelen esetben a belső ellenőrzési feladatot külső megbízott látja el.

### **Belső ellenőrök kötelező szakmai továbbképzése, valamint a folyamatos továbbképzésre vonatkozó alapelvek**

A belső ellenőrnek rendelkeznie kell mindazzal a szaktudással, gyakorlattal és minden olyan ismerettel, amely feladatai elvégzéséhez szükséges.

A szakmai fejlődés egyéni felelőssége.

A belső ellenőrnek a szakmai fejlődés érdekében önképzés keretében is folyamatosan fejlesztenie kell szaktudását, gyakorlatát és egyéb ismereteit.

A kötelező továbbképzés teljesítésének szabályairól az államháztartásért felelős miniszter a költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet végzők nyilvántartásáról és kötelező szakmai továbbképzéséről a belső kontrollrendszer témájú továbbképzésről szóló 28/2011 (VIII.03.) NGM rendeletben rendelkezik.

### **3.2. Ideiglenes kapacitás kiegészítésre vonatkozó előírások**

A belső ellenőrzési vezető jogosult –ideiglenes kapacitás kiegészítés vagy speciális szakértelem szükségesége esetén – külső szakértők és belső szakemberek bevonására javaslatot tenni jegyzőnek.

#### **1.) Szakértő/szakember igénybevétele az ellenőrzés folyamatában:**

A belső ellenőrzési vezető kezdeményezése alapján

a.) belső szakértő igénybevétele esetén szerződést,

b.) belső kapacitás igénybevétele esetén a kötelezettségvállaló és a munkáltatói jogkör gyakorlójával együttesen aláírt többletfeladat-kitűzőn részletezettek szerint köt megállapodást a feladat ellátásáról.

A szerződésben/megállapodásban részletesen meg kell határozni az ellenőrzés célját, tárgyát, hatókörét, valamint az egyéb feltételeket (pl. kapcsolattartás,

határidők, díjazás, hatás- és felelősségkör, az együttműködés rendje) az ellenőrzési lépéseit oly módon, ahogy azt az ellenőrzési programban teszik. Az ellenőrzési program a szakértővel kötendő szerződés mellékletét alkothatja.

A szakértőket is megbízólevéllel kell ellátni, melyet a belső ellenőrzési vezető ír alá. A külső/belső szakértő a vonatkozó hazai jogszabályok, valamint a belső szabályozások, a nemzetközi és hazai belső ellenőrzési standardok, illetve a kézikönyvben foglaltak szerint köteles ellátni ellenőrzési feladatát. Ugyancsak vonatkoznak rá a szakmai és etikai normák is. A szakértőknek a végrehajtandó feladatok szempontjából megfelelő gyakorlattal és tapasztalattal kell rendelkezniük.

- 2.) Szakértő igénybevétele szakértői vélemény kérés céljából: speciális szaktudást igénylő esetekben és/vagy ideiglenes kapacitás kiegészítés céljából külső szakértői vélemény bekérése szükségessé válhat egy definiált szakmai kérdés megoldásához. A belső ellenőrzési vezetőnek kezdeményezése alapján a jegyző köt szerződést a szakértővel. A szerződésben meg kell határozni a megbízás tárgyát képező szakterület definiált kérdéseit, amelyekre vonatkozik a szakértői véleménykérés. A szakértő nem vesz részt az ellenőrzés folyamatában, a szakértői vélemény önálló részként kerül az ellenőrzési jelentésbe.

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

A belső ellenőrzési vezető folyamatos visszacsatolást és értékelést ad a belső ellenőrök részére személyes teljesítményükről, továbbá évente értékelő lapot állít ki. (1.sz. iratminta: Tudás és készségleltár, illetve Fejlesztési terv)

Az értékelési folyamat magába foglalja:

1. Az előző évi készség- és tudásleltár, illetve fejlesztési terv felülvizsgálatát az előre meghatározott, fejlesztésre irányuló lépések teljesítésének értékelése érdekében;
2. 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;
3. Az ellenőrzéseket követő felmérések eredményeinek összegzését és elemzését.

A belső ellenőrzési vezető feladata megfelelő teljesítményértékelési folyamat kialakítása és működtetése a belső ellenőrzésen belül. A megfelelően kialakított teljesítményértékelés visszajelzést ad a belső ellenőrzés és a belső ellenőrök hatékonyságáról és eredményességéről, alapja a személyes és csoportszintű fejlesztési terveknek, illetve alapja lehet az előléptetésnek és a javadalmazás változtatásának.

A teljesítményértékelés elsődleges eszközei:

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

*Az ellenőrzést követő felmérő lap segítséget nyújt:*

- a belső ellenőrzés, illetve a belső ellenőr hatékonyságával és eredményességével kapcsolatos információk összegyűjtésében;
- a lehetőségek azonosításában és a belső ellenőrzés, valamint a belső ellenőr teljesítményének fejlesztésére vonatkozó ötletek, illetve vélemények összegyűjtésében.

Az ellenőrzést követő felmérő lapot a belső ellenőrzési vezető küldi meg (papír alapon) az ellenőrzött terült vezetőjének a lezárt ellenőrzési jelentés megküldésével egyidejűleg. (2. számú iratminta: *Ellenőrzést követő felmérő lap*)

A felmérő lapok beérkezését követően a belső ellenőrzési vezető értékeli a felmérés eredményeit. A felmérő lapok rávilágítanak a belső ellenőrzés elfogadottságára, megítélésére és hosszabb időtávon keresztül alkalmazva megfelelően objektív képpel szolgálhatnak. A visszaérkező felmérő lapokat a belső ellenőrzési vezető őrzi, másolati példányuk az ellenőrzési mappa része.

*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 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 nyilvántartásban szereplő ellenőrzési információk felhasználásával lehet kiszámolni. A belső ellenőrzés által használt KTM lista a 3. számú iratmintában található. A belső ellenőr, a vizsgálatvezető és a belső ellenőrzési vezető adott ellenőrzésre fordított munkanapjainak számát a 4. számú iratminta: *Ellenőrzési nyilvántartó lap* támogatja.

### **A belső ellenőrzés által végzett tevékenység bemutatása önértékelés alapján**

A belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy évente elvégezze a belső ellenőrzés által végzett tevékenység bemutatását önértékelés alapján az éves ellenőrzési jelentés elkészítésénél.

Az önértékelés egyfajta teljesítményértékelés a belső ellenőrzés éves munkájáról, így annak elkészítéséhez a belső ellenőrzési vezető felhasználja az ellenőrzött területtől, szervezeti egységtől érkező visszajelzéseket és véleményeket, a minőségbiztosítási ellenőrzési listát, annak eredményeit, illetve szükség szerint a teljesítményértékelés egyéb munkaanyagait (pl. a kulcsfontosságú teljesítménymutatók alakulását, az ellenőrzések nyilvántartását –az átlagos időráfordítások elemzésére). Az éves önértékelésbe bevonja a munkatársak képzsének és fejlesztésének értékelését is.

## **IV.A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG TERVEZÉSE**

Az ellenőrzési munka megtervezéséhez a belső ellenőrzési vezető kockázatelemzés alapján – a Bkr. előírásai mellett a Belső Ellenőrzési Kézikönyv, a belső ellenőrzés nemzetközi és hazai, azaz a Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáit (IIA Normák) és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok 5000-es Tervezési standardjait, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató szempontjait figyelembe véve –stratégiai ellenőrzési tervet és éves ellenőrzési tervet készít. Az önkormányzati belső ellenőrzés stratégiai terve, az összhangban az önkormányzat hosszú távú terveivel, 4 évre készül és a jegyző hagyja jóvá.

### **4.1.Az ellenőrzések tervezése**

A tervezési folyamat során a következő kulcsfontosságú alapelveket kell követni:

- Az ellenőrzési feladatok prioritásainak kidolgozása során a belső ellenőrzési vezető a folyamat alapú kockázatelemzés eredményeit felhasználva jár el;
- A tervezésnek a jövőbe kell tekintenie;
- A stratégiai tervezésnek négy évet kell lefednie. A legmagasabb kockázatú folyamatok vizsgálatát minél korábbi időpontra kell tervezni. Az ilyen folyamatokat meghatározott rendszerességgel, újra bele kell foglalni a belső ellenőrzési tervbe; A tervezésnek folyamatosnak kell lennie;
- A tervezés folyamán mindig be kell tartani a gördülő tervezés elvét. A stratégiai és az éves terveket folyamatosan aktualizálni kell. Év végén meg kell határozni a következő év konkrét feladatait és felül kell vizsgálni a 2. és a 3. évre kitűzött célokat;
- A tervezésnek rugalmasnak és aktualizáltnak kell lennie;
- A belső ellenőrzés tervezésének a szervezeti egység, illetve a működtetési forma változásaihoz mindenkor igazodnia kell.

### **4.2.A stratégiai, - éves tervezés előkészítésének lépései**

#### **Általános felmérés**

Az általános felmérés során az önkormányzat külső és belső kontroll környezetének vizsgálatára kerül sor. Ennek keretében szükséges összegyűjteni és elemezni az önkormányzat működési környezetében és folyamataiban történt változásokra vonatkozó információkat, melyek elsősorban az alábbiak:

- Jogszabályi változások
- Gazdasági-politikai környezet változása
- Az önkormányzat stratégiájának, célkitűzéseinek változása
- Belső szervezeti változások
- Belső szabályzatok, eljárási rendek, kézikönyvek, ellenőrzési nyomvonalak

A felsorolt változások a kockázatok azonosítása szempontjából kiemelten fontosak, ezért törekedni kell, hogy minden lényeges információ összegyűjtésre kerüljön.

Az ellenőrzések tervezéséhez szükséges információk beszerzése nem egyszeri felmérési vizsgálat útján, hanem folyamatosan kell, hogy történjen.

Az információk összegyűjtésének célja a minél jobb megismerés, mely az ellenőrzési feladatok kiválasztásához, az ellenőrzési célok meghatározásához nyújt segítséget.

### **A folyamatok és a folyamatgazdák azonosítása**

Az önkormányzat működési folyamatainak részletes azonosításához az ellenőrzési nyomvonal ad támpontot. A tervezés során szükséges figyelembe venni a működési folyamatokat és azonosítani a folyamatgazdákat.

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

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

A belső ellenőrzési fókusz az elfogadott önkormányzati célkitűzések és a vezetői kérdőívek alapján arra ad iránymutatást, hogy a belső ellenőrzésnek elsősorban mely területekre kell irányítania erőforrásait a magas kockázatúnak tekintett folyamatok rangsorolása alapján.

Mindenképpen ismerni kell az önkormányzat főbb célkitűzéseit annak érdekében, hogy az ellenőrzési erőforrások e célok elérését támogassák.

### **A kritikus folyamatok elemzése és az önkormányzat vezetőivel való egyeztetése**

A belső ellenőrzési vezető az önkormányzat vezetőivel egyeztetve, konszenzust kialakítva meghatározza a folyamatok fontosságának összesített értékelése tekintetében a belső ellenőrzési fókuszt. A feltérképezés és az elemzés eredményeit a folyamatok összesített kockázatelemzésének eredményével együtt kell felhasználni a kockázatelemzés végső eredményének kialakításához.

A belső ellenőrzési fókusznak a kialakítás érdekében lefolytatott interjúhoz támogatást nyújt az *5.számú iratminta: Vezetői kérdőív*.

## **4.3.Kockázatelemzés**

A kockázatelemzési folyamat célja, hogy azonosítsa, elemezze és dokumentálja a szervezet folyamataiban és szervezeti egységeinél létező kockázatokat. A jelentős kockázatnak kitett területek feltárása és azok értékelése hozzájárul a kockázatkezelési és kontrollrendszerek javításához.

Kockázatnak minősül minden olyan esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása, ami gátolja, hogy egy szervezet elérje céljait.

A kockázatok azonosítása során célszerű az alábbi kérdések vizsgálata:

- melyek azok a tényezők, amelyeknek jól kell működniük ahhoz, hogy a folyamat a céloknak megfelelően funkcionáljon?
- a folyamatokon belül milyen hiba, hiányosság akadályozza a célok teljesítését?
- tartalmaz-e a folyamat olyan elemet, amely pénzügyi vagy egyéb veszteséget eredményezhet?

A kockázati tényezők meghatározásánál az alábbi szempontok figyelembevétel ajánlott:

*Működési környezet kockázatai*

- nem megfelelő, hiányos, vagy túlságosan bonyolult, félreértelmezhető szabályozás, ebből eredően az alkalmazás során elkövetett hiba kockázata nagy,
- a működés bonyolultsága,
- különféle gazdasági tényezők hatása,
- bizonyos tevékenységek ellátásában közvetítők, harmadik személyek részvételének indokoltsága.

*Belső kontroll rendszer kockázatai:*

a.) Strukturális tényezők

- döntéshozatali szintek meghatározása, feladatok megosztása, felelősségi körök delegálása a különböző szervezeti szintekre,
- beszámolás, jelentéstétel, utasítás rendje,
- átszervezések hatása

b.) Folyamatban rejlő tényezők

- az elemzett folyamat, szervezet munkatársainak képzettségi szintje, szakmai tapasztalata,
- motiváció
- eljárási szabályok

Korábbi ellenőrzési megállapítások, feltárt hibák, hiányosságok súlya, jellege.

Az egyedi kockázatok elemzése során összesíteni kell a hatások és valószínűségek értékelését, majd el kell végezni az egyedi kockázatok folyamatonkénti összegzését, végül a kockázatkezelés eredményei alapján értékelni szükséges az irányítási és ellenőrzési rendszerekkel összefüggő kontrollok megfelelőségét és hatékonyságát.

A belső ellenőrzés a saját szakmai véleményére támaszkodva felül bírálhatja az egyedi kockázat elemzésében meghatározott kockázatokat és azok mértékét.

A megállapított kockázati sorrend alapul szolgál a prioritási területek meghatározásához, az ellenőrzések tervezéséhez.

A kockázati tényező

- súly (1-5)
- hatása (1-5)
- valószínűsége (1-5)
- összegzése = súly x hatás x valószínűség

Az összesített kockázati értékek alapján történő értékelés kategóriái:

- magas kockázat: 76 - 125
- közepes kockázat: 36 - 75
- alacsony kockázat: 0 - 35

kockázatelemzés végeredményét a *6. számú iratminta a Kockázatelemzés az éves ellenőrzési terv összeállításához* tábla tartalmazza.

#### **4.4.Stratégiai ellenőrzési terv**

A belső ellenőrzési vezető stratégiai ellenőrzési tervet készít, amely –összehangban a szervezet hosszú távú céljaival- meghatározza a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket a következő 4 évre és az alábbiakat tartalmazza:

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

belső ellenőrzési stratégiai terv nem konkrét ellenőrzési programokat, hanem a belső ellenőrzés átfogó céljait, a vizsgálandó területeket és a belső ellenőrzés fejlesztésének irányát tartalmazza. A *Stratégiai ellenőrzési terv* mintáját a *7. számú iratminta* tartalmazza.

A stratégiai tervet a belső ellenőrzési vezető készíti és a jegyző hagyja jóvá.

A stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint felül kell vizsgálni.

#### **4.5.Éves ellenőrzési terv**

A belső ellenőrzési vezető –összhangban a stratégiai ellenőrzési tervvel és a Pénzügyminisztérium által kiadott útmutató figyelembevételével- összeállítja tárgyévét követő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet.

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

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

Az éves ellenőrzési terv tartalmazza:



- a.) az ellenőrzési tervet megalapozó elemzéseket és a kockázatelemzés eredményének összefoglaló bemutatását;
- b.) a tervezett ellenőrzések tárgyát;
- c.) az ellenőrzések célját;
- d.) az ellenőrizendő időszakot;
- e.) a rendelkezésre álló és a szükséges ellenőrzési kapacitás meghatározását;
- f.) az ellenőrzések típusát;
- g.) az ellenőrzések tervezett ütemezését;
- h.) az ellenőrzött szervezeti egységek megnevezését;
- i.) a tanácsdó tevékenységre tervezett kapacitást;
- j.) a soron kívüli ellenőrzésekre tervezett kapacitást;
- k.) a képzésekre tervezett kapacitást;
- l.) az egyéb tevékenységeket.

Az éves ellenőrzési tervet úgy kell összeállítani, hogy szükség esetén az abban nem szereplő, soron kívüli ellenőrzési feladatok is végrehajthatóak legyenek. Soron kívüli ellenőrzésre a jegyző javaslatára, illetve a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére kerülhet sor. Általános szabályként ezek elvégzésére a 40 órás munkahétre épülő munkaidő mérleg alapján rendelkezésre álló éves ellenőri kapacitás 10-30 %-át célszerű elkülöníteni.

Az éves ellenőrzési tervben a belső ellenőrzés általában önállóan gazdálkodó kockázatos szervezeti egységeket ellenőriz. A gazdálkodó szervezeti egységek tevékenységének jellegére figyelemmel kell összeállítani az ellenőrzési tervet.

*Az Éves ellenőrzési terv mintáját a 8. számú iratminta tartalmazza.*

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

A belső ellenőrzési vezető az éves ellenőrzési tervet jóváhagyásra megküldi a jegyzőnek.

### **Erőforrások elosztása**

Egy tervezett ellenőrzés erőforrás szükségleteinek felmérése során elsősorban a következőket kell figyelembe venni:

- az azonosított kockázatokat;
- a tervezett ellenőrzés szintjét és típusát;
- a rendelkezésre álló ismeretek szintjét;
- a belső ellenőrök képzettségét, tapasztalatát, hozzáértését, szakmai gyakorlatát, helyismeretét és hozzáértését;
- az ellenőrzendő tevékenységek összetettségét;
- a tevékenységgel kapcsolatban a korábbi hasonló ellenőrzési vizsgálatnál szerzett tapasztalatokat.

A tervezett ellenőrzések elvégzéséhez szükséges ellenőri napok száma, az erőforrás-szükséglet felmérés alapján becsülhető meg.

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

### Az éves ellenőrzési terv módosítása

Az éves ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető a jegyző egyetértésével módosíthatja.

Az éves ellenőrzési terv módosításának két legtipikusabb esete az ellenőrzés elhagyása, illetve új ellenőrzés felvétele. Mindkét esetre jellemző, hogy vagy a jegyző javaslata, vagy a belső ellenőrzési vezető kezdeményezése (pl. ellenőrzési párhuzamosság elkerülése) alapján kerül végrehajtásra.

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

Ezzel szemben már **terven felülinek** minősül az az ellenőrzés, amit a tervezett és a soron kívüli kapacitáson felül valósítanak meg pl. egy tervezett ellenőrzés helyett.

Az alábbi esetekben jellemzően nem szükséges az éves ellenőrzési terv módosítása:

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

### 4.6. Ellenőrzési típusok

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

- a szabályszerűségi ellenőrzés arra irányul, hogy az adott szervezeti egység működése, illetve tevékenysége megfelelően szabályozott-e és érvényesülnek-e a hatályos jogszabályok, belső szabályzatok és vezetői rendelkezések előírásai;
- a pénzügyi ellenőrzés célja az adott szervezeti egység, program vagy feladat pénzügyi elszámolásainak, valamint az ezek alapjául szolgáló számviteli nyilvántartások ellenőrzése;
- a rendszerellenőrzés keretében az egyes rendszerek kialakításának, illetve működésének átfogó vizsgálatát kell elvégezni;
- a teljesítmény-ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy az adott szervezeti egység által végzett tevékenységek, programok egy jól körülhatárolható területén a működés, illetve a forrásfelhasználás gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen valósul-e meg;
- az informatikai ellenőrzés az önkormányzatnál, szervezeti egységnél működő informatikai rendszerek megfelelőségére, megbízhatóságára, biztonságára, valamint a rendszerben tárolt adatok teljességére, megfelelőségére, szabályosságára és védelmére irányul.
- az utóellenőrzés az intézkedések nyomon követése érdekében elrendelt ellenőrzés, amelynek célja, hogy a belső ellenőrzés bizonyosságot szerezzen az elfogadott intézkedések végrehajtásáról, vagy arról a tényről, hogy ha az ellenőrzött szervezeti egység vezetője nem, vagy nem az elfogadott intézkedésnek megfelelően hajtja végre az intézkedéseket, továbbá meggyőződjön arról, hogy a végrehajtott intézkedésekkel a megállapított kockázat ténylegesen megszűnt vagy a kockázati tűréshatár alá csökkent.

## **V.A BIZONYOSSÁGOT ADÓ TEVÉKENYSÉG VÉGREHAJTÁSA**

### **5.1.Az ellenőrzésre való felkészülés**

A vizsgálatokat 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 lefolyásáért felelős személyt, a vizsgálatvezetőt, megbízása nélkül ez a felelősség az ellenőrzés lefolytatására megbízott belső ellenőrre hárul.

A jegyző által aláírt megbízólevéllel kell ellátni a vizsgálatvezetőt és a belső ellenőrt is. A belső ellenőrzési vezető ellenőrzési tevékenységre való megbízásakor megbízólevelét a jegyző írja alá.

Az ellenőrzésre való felkészülés során a jegyzőnek meg kell győződnie arról, hogy az ellenőrzés célját és tárgyát meghatározták, a megfelelő ellenőrzési erőforrások rendelkezésre állnak, 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.

### **A végrehajtás tervezése**

A vizsgálatvezetőnek, illetve a vizsgálatot végző belső ellenőrnek figyelembe kell venni a végrehajtás megtervezésekor a következő szempontokat:

- A vizsgálni kívánt tevékenység/folyamat célkitűzéseit és azokat az eszközöket, amelyekkel a tevékenység a teljesítményét kontrollálja.
- A tevékenységhez kapcsolódó lényeges kockázatokat, célkitűzéseket, erőforrásokat és műveleteket, valamint mindazokat az eszközöket, amelyekkel a kockázat lehetséges hatása elfogadható szinten tartható.
- A tevékenység kockázatkezelési és kontrollrendszerének eredményességét, megfelelőségét összehasonlítva az érvényes kontroll keretszabályozással, vagy modellel.
- A tevékenység kockázatkezelési és kontrollrendszerének lényeges javítására rendelkezésre álló lehetőségeket.

*A tervezés főbb lépései:*

- A rendelkezésre álló háttér információk összegyűjtése;
- Az ellenőrzés célkitűzéseinek meghatározása, véglegesítése;
- Az ellenőrzés hatókörének, tárgyának rögzítése;
- Az erőforrások helyes meghatározása (újra, a konkrét célhoz);
- Vizsgálati eljárások és módszerek (az önkormányzat ált. munkaidőn belüli helyszíni vizsgálat, szabályossági, pénzügyi, gazdálkodási, leltári dokumentumok, szabályzatok, tesztelés stb.);
- A konkrét ellenőrzési program elkészítése.

### **Az ellenőrzés célkitűzéseinek meghatározása**

A vizsgálatvezető megbízása nélkül az ellenőrzés lefolytatására megbízott belső ellenőr 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 kockázatelemzés során azonosított kockázatok jellegzetességeit kell figyelembe venniük. Az ellenőrzési célkitűzéseket minden egyes ellenőrzési feladatra meg kell határozni.

A célkitűzések meghatározásához a belső ellenőrnek el kell végeznie a vizsgált tevékenységre vonatkozó kockázatok előzetes felmérését. Az ellenőrzési feladat célkitűzéseinek tükrözniük kell ennek a kockázatfelmérsnek az eredményét.

### **Az ellenőrzés hatókörének, tárgyának rögzítése**

Az ellenőrzés tárgyának rögzítése során a vizsgálatvezető, megbízása nélkül az ellenőrzés lefolytatásával megbízott belső ellenőr meghatározza, hogy az ellenőrzés mit foglaljon magába, valamint mely fő- és al folyamatokra, tevékenységekre irányuljon. Ez a kockázatelemzés során nyert folyamatismeret, a háttérinformációk és az ellenőrzési cél segítségével határozható meg. Az ellenőrzés tárgyának figyelembe kell vennie minden vonatkozó és fontos módszert, folyamatot, nyilvántartást, alkalmazottat és fizikai vagyontárgyat stb., melyek a tevékenységhez kapcsolódnak.

### **Az ellenőrizendő időszak meghatározása**

Az ellenőrzés végrehajtásának tervezése során ki kell jelölni, hogy az adott ellenőrzés mekkora időszakot ölel fel. A belső ellenőrzés jellemzően utólagos bizonyosságot adó tevékenység. Az ellenőrizendő időszak meghatározása során figyelembe kell lenni az adott ellenőrizendő folyamat, tevékenység azonosított kockázataira, hiszen ezek jellemzői és mértéke határozzák meg, hogy mekkora időszakot szükséges átfognia az ellenőrzésnek.

### **Az erőforrások helyes meghatározása**

A belső ellenőrzési vezető az ellenőrzés tervezése során korábban felállított erőforrásbecslést a konkrét ellenőrzési célokra és az ellenőrzés tárgyára, az ellenőrizendő időszakra alapozva ismételten elvégzi és megbizonyosodik arról, hogy a szükséges erőforrások mértéke megfelelő-e a meghatározott célok eléréséhez. Az ellenőrzésben résztvevő belső ellenőr számának meghatározása során mind az ellenőrzés természetét és komplexitását, mind az időkereteket és a belső ellenőr tapasztalatát, tudását és hozzáértését figyelembe kell venni.

### **Az ellenőrzés módszereinek meghatározása**

Az ellenőrzési módszerek az ellenőrzés során lefolytatott, illetve alkalmazott vizsgálati technikák, eljárások, melyek az ellenőrzés célkitűzéseinek, tárgyának, típusának, továbbá a rendelkezésre álló erőforrásoknak megfelelően kerülnek kiválasztásra. Az ellenőrzési módszerek kiválasztását a tervezés során lefolytatott kockázatelemzés eredményeihez kell igazítani és figyelemmel kell lenni arra, hogy egyes ellenőrzési módszerek magasabb ellenőrzési bizonyítékot eredményezzenek.

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

- az ellenőrzés céljainak elérééhez 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 (szubsztancia) tesztelést és a további vizsgálati eljárásokat.

### **A megbízólevél elkészítése**

A belső ellenőrt - ideértve a vizsgálatban résztvevő szakértőt is – megbízólevéllel kell ellátni, melyet a belső ellenőrzési vezető állít ki, a belső ellenőrzési vezető megbízólevelét a jegyző írja alá.

Az iktatószámmal ellátott megbízólevélnek az alábbiakat kell tartalmaznia:

- a „Megbízólevél” megnevezését,
- az ellenőr nevét, regisztrációs számát, személyazonosító igazolványának számát,
- az ellenőrzött szervezeti egység megnevezését,
- az ellenőrzés típusát,
- az ellenőrzési programra való hivatkozást,
- az ellenőrzés tárgyát, célját,
- az ellenőrzésre való jogszabályi, vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást,
- a megbízólevél érvényességi idejét,
- a kiállítás keltét,
- a kiállításra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát.

*A Megbízólevél minta a 9. számú iratmintában található.*

A vizsgálat megkezdése előtt a belső ellenőrnek az *Összeférhetetlenségi nyilatkozatot (10. számú iratminta)* ki kell tölteni.

### **Az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének értesítése**

Az ellenőrzés megkezdéséről szóban vagy írásban értesítenie kell az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét. Ennek keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad az ellenőrzés céljáról és formájáról, a jogszabályi felhatalmazásról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról. Az ellenőrzés várható időtartamán belül végezhető a helyszíni ellenőrzés a megbízott belső ellenőr által, melynek időpontját a belső ellenőr a helyszíni ellenőrzés megkezdése előtt legalább 3 nappal szóban vagy írásban köteles bejelenteni az ellenőrzött szervezeti egység vezetője által kijelölt munkatársnak a belső ellenőrzési vezető jóváhagyásával.

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.

A helyszíni ellenőrzés megkezdésekor az ellenőr köteles bemutatni a megbízólevelét az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének vagy az őt helyettesítő személynek. *(11.számú*

*iratminta: Értesítőlevél ellenőrzés megkezdéséről; 11A iratminta: Adatbekérés ellenőrzött szervezeti egységtől)*

## **Az ellenőrzés időszükségletének nyilvántartása**

A munkanapon pontos elszámolhatóság érdekében a belső ellenőrök tevékenység típusonként nyilvántartják munkanapjaikat, így az adott ellenőrzés végrehajtására, továbbá a tanácsadásra, képzésre, egyéb tevékenységre, távollétre fordított munkanapok számát. A munkanap elszámolások alapján az ellenőrzésre fordított időszükséglet meghatározható.

Az ellenőrzés időszükségletének nyilvántartását és a munkatárs ellenőrzésen kívüli tevékenységeinek munkaidő ráfordítását a 32. számú iratminta (*Ellenőri napok számának nyilvántartása*) támogatja.

## **5.2. Az ellenőrzési program elkészítése**

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

A vizsgálatvezető, megbízása nélkül az ellenőrzés lefolytatásával megbízott belső ellenőr megvizsgálja az ellenőrzött folyamathoz, szervezeti egységhez, illetve tevékenységhez kapcsolódóan rendelkezésre álló információkat, amelynek forrásai a következők lehetnek:

- Vonatkozó jogszabályok, szabályzatok és útmutatók;
- Szervezeti és Működési Szabályzat, ügyrend;
- Működési kézikönyvek és más írott eljárásrendek, belső szabályzatok;
- A kockázatelemzés és az ellenőrzés tervezés során azonosított kockázatok, célok;
- Elkészített ellenőrzési nyomvonalak;
- Szervezeti stratégia, rövid- és hosszú távú feladattervek;
- Munkaköri leírások;
- Az ellenőrizendő folyamatokat, tevékenységeket érintő elemzések, értékelések;
- Korábbi évek ellenőrzési dokumentumai;
- Külső ellenőrzést végzők korábbi ellenőrzési jelentései (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 ellenőrzés).

Az ellenőrzést minden esetben az ellenőrzési program alapján kell végrehajtani. Az ellenőrzési programot az ellenőrizendő szervezeti egység működéséről, gazdálkodásáról rendelkezésre álló információk, az ellenőrzés célja, az ellenőrzés tárgya és részletes feladatai, valamint a korábbi ellenőrzések tapasztalatai alapján az ellenőrzéssel megbízott vizsgálatvezető, vizsgálatvezető megbízása nélkül a megbízott belső ellenőr állítja össze írásban.

Az ellenőrzési program kialakítása során figyelembe kell venni az adott ellenőrzés lefolytatásához szükséges szakértelmet, kapacitást, időtartamot, ütemezést, az esetlegesen felmerülő összeférhetetlenséget az ellenőr és az ellenőrzött szervezeti egység, annak vezetői és alkalmazottai között, valamint az ellenőrzés céljainak eléréséhez szükséges tesztelés célterületeit és mértékét.

*Az ellenőrzési program az alábbiakat tartalmazza:*

- az ellenőrzést végző szervezeti egység megnevezését,
- az ellenőrzött szervezeti egység megnevezését,
- az ellenőrzés típusát,
- az ellenőrzés tárgyát és célját,
- az ellenőrizendő időszakot,
- az ellenőrzés tervezett időpontját, a jelentés elkészítésének határidejét,
- a belső ellenőrök, szakértők, valamint a vizsgálatvezető megnevezését, megbízólevelük számát, a feladatmegosztást,
- az ellenőrzés részletes feladatait és alkalmazott módszereket,
- a kiállítás keltét,
- a belső ellenőrzési vezető aláírását, bélyegzőlenyomatát,
- az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást,
- a jelentés lezárásnak tervezett határidejét.

Az ellenőrzési programban rögzíteni kell azokat az eljárásokat, amelyeknek segítségével a feladat elvégzése során feltárják, elemzik, értékelik és nyilvántartják az információkat.

Az ellenőrzés végrehajtását megelőzően az ellenőrzést végző személy áttekinti az ellenőrzött területre vonatkozó előírásokat, rendelkezéseket, belső szabályzatokat, a korábban készült ellenőrzési jelentéseket, valamint az ellenőrzött területnek az ellenőrizendő időszakról készült éves beszámolóit. A belső ellenőr értékeli az ellenőrzött szervezeti egység ellenőrzési nyomvonalát, ellenőrzéseihez azt iránymutatásként használja.

Az ellenőrzési programot a munka megkezdése előtt a belső ellenőrzési vezetőnek jóvá kell hagynia. A ellenőrzési programtól eltérni a munka megkezdése előtt a belső ellenőrzési vezető jóváhagyásával lehet, az ellenőrzési program módosítását a vizsgálatvezető, vizsgálatvezető megbízása nélkül az ellenőrzés lefolytatásával megbízott belső ellenőr kezdeményezheti. A belső ellenőrzési vezető felügyeli az ellenőrzési program végrehajtását.

*Az Ellenőrzési program minta a 12. számú iratmintásban található.*

### **5.3. Az ellenőrzés lefolytatása**

Az ellenőrzés lefolytatása az ellenőrzési program végrehajtását jelenti, amely a vizsgált szervezeti egység, folyamat kockázatainak és a hozzájuk tartozó kontrolltevékenységnek a részletes elemzéséhez, teszteléséhez vezet, majd a kontrollok értékelésével zárul.

#### **Az ellenőrzés indítása**

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

Az adatbekérés útján kapott információk valóságát az ellenőr – az érdemi értékeléshez szükséges módon, a rendelkezésre álló eszközökkel – köteles vizsgálni.

A belső ellenőrzési vezető a helyszíni ellenőrzés megkezdése előtt legalább 3 nappal szóban a nyitó megbeszélésen, vagy írásban az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének tájékoztatást ad az ellenőrzés céljáról és formájáról, a jogszabályi felhatalmazásról, a végrehajtandó feladatokról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról.

A nyitó megbeszélésre általában a helyszíni munka első napján kerül sor az ellenőrzött szervezeti egység vezetője és vizsgálatvezető, az ellenőrzést végző belső ellenőr, valamint a belső ellenőrzési vezető részvételével.

A nyitó megbeszélés főbb céljai a következők:

- Tájékoztatás az ellenőrzés tárgyáról, céljáról, hatóköréről, folyamatáról, az ellenőrizendő időszakról és az ellenőrzés módszereiről;
- A megbízólevél bemutatása az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének;
- Az ellenőrzés megkezdéséhez szükséges adatok, dokumentumok bekérése;
- Az ellenőrzött szervezeti egységnél végzendő ellenőrzési munka időkereteinek meghatározása.

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

Az ellenőrzés megkezdésének, illetve a helyszíni ellenőrzésnek az előzetes bejelentését nem kell megtenni, ha az – a rendelkezésre álló adatok alapján - megíúsíthatja az ellenőrzés eredményes lefolytatását. Az előzetes bejelentés elhagyásáról a belső ellenőrzési vezető dönt a vonatkozó jogszabály értelmében.

A helyszíni ellenőrzés megkezdéskor a belső ellenőr köteles bemutatni a megbízólevelét az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének vagy az őt helyettesítő személynek.

Az ellenőrzött és a vizsgálatához kapcsolódó szervezeti egység vezetője és munkatársai kötelesek az ellenőrzést végző személyt kötelezettsége teljesítésében, feladatai ellátásában támogatni, a vizsgálat tárgyával kapcsolatos valamennyi bizonylatot, dokumentumot – eredetit is - , információt hiánytalanul az eljáró belső ellenőr szóbeli kérésre haladéktalanul rendelkezésre bocsátani. A rendelkezésre álló információkat az eljáró ellenőr részére teljes körűen feltárni, szóban, vagy írásban nyilatkozni. Amennyiben fentiek teljesítése a vizsgálat időpontjában bármilyen akadályba ütközik, azt írásban kell jelenteni az eljáró ellenőr részére.

Amennyiben a vizsgálatához szükséges dokumentumok bemutatása, illetve a rendelkezésre álló információk megadása elmarad, annak körülményeit értékelni kell. Ha az információadás nem fogadható el és az a vizsgált egység vezetőjének vagy munkatársának róható fel, az jogsértő magatartásnak minősül és a belső ellenőrzés akadályoztatását jelenti. Amennyiben az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az ellenőrzés folytatását akadályozó tényezőt a belső ellenőrzési vezető felhívása ellenére sem szünteti meg határidőre, kötelezettségszegési vétséget követ el.

Az ellenőrzés akadályoztatás esetén megszakításra vagy felfüggesztésre kerül, mely körülményről a belső ellenőrzési vezető tájékoztatja az ellenőrzési tervét jóváhagyó, illetve az ellenőrzést elrendelő vezetőt.



Ha a vizsgált terület erre igényt tart, az eljáró belső ellenőr a rendelkezésre bocsátott dokumentáció átvételét a vizsgált terület által készített –átadás-átvételi elismervényen aláírásával igazolja.

Az ellenőrzés végrehajtásához szükséges zavartalan körülmények biztosításáért az ellenőrzött szervezeti egység vezetője felelős.

### **A helyszíni munka főbb feladatait**

Az ellenőrzés végrehajtása során az alábbi feladatokat kell elvégezni:

- A folyamatok és tevékenységek megismerésének, megértésének megerősítése a folyamat-gazdákkal folytatott interjúk és a folyamatok személyes végigkövetése alapján;
- A kockázatok és az azokhoz kapcsolódó kontrollok megismerésének, megerősítése, illetve az interjúk során azonosított további kockázatok felmérése;
- A kontrolltevékenységek ellenőrzése, tesztelése és értékelése;
- Az ellenőrzési célkitűzéshez kapcsolódó megfelelő, elegendő és megbízható bizonyíték, bizonyosság beszerzése az ellenőrzési megállapítások levonása érdekében;
- Az ellenőrzött terület illetékes munkatársaival a folyamatos kommunikáció fenntartása és tájékoztatásuk az ellenőrzés megállapításáról.

### **Ellenőrzési eljárási szabályok**

- Az ellenőrzést végző személy az ellenőrzési anyagot olyan körben és mélységben köteles megvizsgálni, hogy az ellenőrzési programban meghatározottak tekintetében érdemben, egyértelműen és megalapozottan tudjon állást foglalni.
- Az ellenőrzés során a belső ellenőr az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjétől, gazdasági vezetőjétől, vagy egyéb dolgozójától teljességi nyilatkozatot kérhet, amelyben a teljességi nyilatkozat tételére felkért személy igazolja, hogy az ellenőrzött feladattal összefüggő felelősségi körébe tartozó valamennyi okmányt, illetve információt hiánytalanul a belső ellenőr rendelkezésére bocsátotta.
- Az eljáró belső ellenőr a vizsgálat során köteles folyamatosan egyeztetni megállapításait az ellenőrzött terület illetékes munkatársával.
- Az ellenőrzést végző belső ellenőr rendszeresen köteles szóban tájékoztatni a belső ellenőrzési vezetőt a vizsgálat menetéről. Amennyiben az ellenőrzési megállapítások súlya indokolja, a belső ellenőr azonnali jelentéstételi kötelezettséggel tartozik a belső ellenőrzési vezető felé.
- Az ellenőrzést végző személy köteles az ellenőrzési jelentéstervezetet/lezárt ellenőrzési jelentést felülvizsgálatra, jóváhagyásra átadni a belső ellenőrzési vezetőnek. A felülvizsgált, jóváhagyott és jelentést készítő belső ellenőr által aláírt jelentéstervezet, illetve lezárt ellenőrzési jelentés kerülhet kézbesítésre.
- A belső ellenőr a belső ellenőrzés elektronikus naptárába kötelesek bevezetni, bármely munkavégzéssel összefüggő távollétet (helyszíni vizsgálat, értekezlet stb.)

### **Az ellenőrzés megszakítása**

Mind az ellenőrzött terület, mind az ellenőrzést végzők részéről előállhat olyan körülmény, ami miatt az ellenőrzés átmenetileg nem folytatható.

Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető szakíthatja meg, ha

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

### **Az ellenőrzés felfüggesztése**

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

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

A belső ellenőrzési vezető az ellenőrzés megszakítása vagy felfüggesztése esetén arról írásban tájékoztatja az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét, melyben az ellenőrzés felfüggesztése esetén határidő megállapításával egyúttal felhívja az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét az akadály megszüntetésére. Az ellenőrzés megszakításáról vagy felfüggesztéséről a belső ellenőrzési egység vezető egyidejűleg írásban tájékoztatja az ellenőrzési tervet jóváhagyó vezetőt.

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

### **Az eljárás során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve munkajogi felelősségi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztása vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárás:**

A gazdálkodási rendet sértő, a személyi és anyagi felelősség megállapítása alapjául szolgáló mulasztások, szabálytalanságok, károkozások és egyéb jogsértő cselekmények gyanúját a belső ellenőr köteles az ellenőrzési jelentésben rögzíteni, a gyanút alátámasztó bizonyítékokat a belső ellenőrzés eszközeivel feltárni és dokumentálni. Az ellenőrzési jelentésben hivatkozni kell a megállapításokat alátámasztó okmányokra, továbbá rögzíteni kell, hogy a kifogásolt cselekmények során mely jogszabályok, illetve belső szabályzatok előírásai kerültek megsértésre.

A belső ellenőr köteles haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek, amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve munkajogi felelősségi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel.

A belső ellenőrzési vezető feladata – amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve munkajogi felelősségi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel-, a jegyzőnek, a költségvetési szerv vezetőjének érintettsége esetén az irányító szerv vezetőjének a haladéktalan tájékoztatása és javaslattétel a megfelelő eljárások megindítására.

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

Súlyos hiányosság észlelése esetén a belső ellenőröknek célszerű *ellenőrzési jegyzőkönyvet felvenni, melynek mintáját a 16. számú iratminta* tartalmazza.

Megfelelő alátámasztottság esetén javaslatot kell tenni az ellenőrzési jelentésben, ajánlást kell tenni a belső irányítási és kontrollrendszer hatékonyságának javítására a szabálytalanságok kiküszöbölése érdekében.

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

### **A belső ellenőrzés szerepe az integritást sértő események kezelésében**

A szervezeti integritást sértő események kezelésének rendje szabályzat a hatályos jogszabályoknak megfelelően meghatározza az önkormányzat működésével összefüggő visszaélésekre, szabálytalanságokra és integritási és korrupciós kockázatokra vonatkozó bejelentések fogadásának és kivizsgálásának általános szabályait, alapelveit és eljárásrendjét.

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

### **Kapcsolódó jogszabályi rendelkezések**

A Büntető Törvénykönyvről (2012. évi C. törvény) és a büntetőeljárásról szóló 2017. évi XC. törvények vonatkozó rendelkezései.

A szabálysértésekről, a szabálysértési eljárásról és a szabálysértési nyilvántartási rendszeréről szóló 2012. évi II. törvény 1. § (1) szerint szabálysértés az a törvény által büntetni rendelt tevékenység vagy mulasztás, amely veszélyes a társadalomra.

A 2013. évi V. törvény a Polgári Törvénykönyvről 6:519. § [A felelősség általános szabálya] kimondja, hogy aki másnak jogellenesen kárt okoz, köteles azt megtéríteni. Mentessül a felelősség alól a károkozó, hogy bizonyítja, hogy magatartása nem volt felróható. A kártérítési eljárás megindítására a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény rendelkezései (elsősorban a XXIII. Fejezet, a munkaviszonyból és a munkaviszony jellegű jogviszonyból származó perek) az irányadók.

Kártérítési és munkajogi felelősség tekintetében irányadók továbbá a munka törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény (Mt.), a pedagógusok új életpályájáról szóló 2023. évi LII. törvény, valamint a végrehajtásáról szóló 401/2023. (VIII.30.) Korm.rendelet, és a közszolgálati tisztviselőkről szóló 2011.évi CXCV. tv. megfelelő rendelkezései.

### **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 végzett munka dokumentációjaként szolgálnak. Egyértelműen tanúsítják az elvégzett munka jellegét és hatókörét, a lefolytatott eljárásokat, az elvégzett teszteket, a vizsgálat megállapításait és a levont következtetéseket, továbbá a bizonyítékok listáját.

A munkalap egy, az ellenőrzést felülvizsgáló személy vagy külső ellenőr számára is lehetővé kell, hogy tegye a munkafolyamatok és munkalépések végigkövetését, valamint meg kell, hogy teremtsen az ellenőrzési program vonatkozó lépéseit, feladat, illetve a megállapítások és következtetések közötti közvetlen kapcsolat.

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

- adott vizsgálatnak az ellenőrzési program szerinti végrehajtását;
- a kontrollrendszer megfelelőségének és hatékonyságának vizsgálatát és értékelését;
- a végrehajtott ellenőrzési eljárásokat, az összegyűjtött információkat, a megállapításokat és levont következtetéseket;
- az ellenőr és az ellenőrzött terület kommunikációját;

A belső ellenőr által készített munkalap pl.:

- az ellenőrzött személyekkel folytatott tárgyalásról, interjúról készült munkalap;
- az ellenőrzött szervezeti egység 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.

A munkalap elkészítését támogató dokumentumok lehetnek a már meglévő, rendelkezésre álló dokumentumok, pl.:

- az ellenőrzött szervezeti egység vizsgálat alá vont folyamatainak, tevékenységének ellenőrzési nyomvonalai;
- az ellenőrzött szervezeti egység 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., a melyek a vizsgálat tárgyát képező területet vagy eljárást szabályozzák;

- az ellenőrzött szervezeti egység által alkalmazott belső szabályzatok, vezetői utasítások kézikönyvek, írásbeli iránymutatások és eljárások.

Az ellenőr által elkészített munkalapok összegezik az ellenőrzési programban foglalt minden egyes lépés teljesítéséhez kapcsolódó kulcsfontosságú információkat.

*Ennek érdekében az elkészített munkalapnak általában az alábbiakat kell tartalmaznia:*

- az ellenőrzési lépés, a munkalap célja,
- a megszerzett információ forrása,
- az elvégzett vizsgálati eljárások, módszerek leírása, az ellenőrzési megállapítások,
- összegzések és következtetések,
- javaslatok,
- bizonyítékok listája,
- egyéb megjegyzések,
- dátum és aláírások.

A munkalapokat következetes tartalmi és formai elemekkel, valamint jól áttekinthetően kell elkészíteni. Ezért legyenek:

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

Minden *Munkalap (13. számú iratminta)* számozott, így lehetővé válik a munkalapok rendszerezése.

A munkalapon szereplő számnak utalnia kell a kapcsolódó ellenőrzési program lépéseire. Az ellenőrzési program lépéseit megfelelő sorrendben kell számozni, pl. az ellenőrzési program 1. lépésére az 1. munkalapnak kell hivatkoznia. Ha egy programlépéshez több munkalap készül, a munkalapokat a következőképpen célszerű számozni: 1-1, 1-2, 1-3 stb.

Az ellenőrzött személyekkel folytatott tárgyalásról, interjúról készült emlékeztető formáját a *22. számú Tárgyalás, interjú iratminta* tartalmazza. Ha az ellenőr megítélése szerint nem kizárólag az emlékeztetőt készítő belső ellenőr aláírása, hanem a jelenlévők aláírása is szükséges, akkor az történhet papír alapon vagy elektronikus formában egyeztetett módon.

## **5.4. Alapvető vizsgálati eljárások, technikák**

### **Az ellenőrzési megközelítési mód**

Az ellenőrzés céljainak megvalósításához szükséges elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyíték megszerzéséhez alapvetően két út választható: rendszeralapú vagy a közvetlen vizsgálati megközelítési mód.

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

## 1.A rendszeralapú megközelítés

*A rendszeralapú megközelítési mód (System Based Approach, SBA) alkalmazása azt jelenti, hogy a szükséges ellenőrzési bizonyosság megszerzéséhez a belső 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 rendszeralapú 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 kontroleszközök 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 a tranzakciók törvényes és szabályosak voltak-e, és/vagy a gazdaságossági, hatékonysági, eredményességi kritériumok teljesültek –e;

A rendszeralapú megközelítés alkalmazhatóságának feltétele, hogy a kontrollrendszer vagy a vonatkozó kontroll eljárások a belső ellenőr által elhasználható meghatározott bizonyossági szintet biztosítsanak. Amennyiben a kontrollkockázatokat előzetesen közepes vagy alacsony szintűnek értékelték, elviekben lehetséges a rendszer alapú megközelítés alkalmazása.

## 2.A közvetlen vizsgálati megközelítés

*A közvetlen vizsgálati megközelítést (Direct Substantive Testing, DST) kell alkalmazni, amikor nem lehetséges az ellenőrzés céljainak elérése kontrollrendszerek vizsgálatára való támaszkodással.*

Ilyen esetben a rendszerek vizsgálata nem célszerű, kivéve, ha az ellenőrzéssel szemben specifikus elvárás a szervezet belső pénzügyi irányítási, szabályozási és kontrollrendszerei működésének értékelése is. Közvetlen vizsgálati megközelítés révén nem szerezhető bizonyosság a belső kontrollok megfelelő működéséről (miután ebben a megközelítési módban a rendszerek vizsgálata nem történt meg és nincs bizonyíték hatékonyságukra).

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

A belső ellenőrök minden a rendszeralapú, mind a közvetlen vizsgálati megközelítés során alkalmazzák az adott ellenőrzés tárgyától, céljától függően a következő alapvető vizsgálati eljárásokat, technikákat:

- a.) Elemző eljárások (dokumentumok vizsgálat; elemzések; esettanulmányok; összehasonlító elemzés; költség-haszonelemzés);
- b.) tételes tesztelés;
- c.) egyedi tesztelés;
- d.) statisztikai elemzés;
- e.) kérdésfelvetés;
- f.) folyamatábrák;
- g.) belső kontrollok tesztelése;
- h.) számítógéppel támogatott ellenőrzési technikák.

Alapvető vizsgálati eljárások, technikák 2-4./ számú iratmintában található.

### 5.5. Az ellenőrzési megállapítások bizonyítási eszközei

Az ellenőrzés céljaként meghatározott feladat teljesítése érdekében elegendő, megbízható, érdemi és hasznos bizonyítékot kell megszerezni.

*A bizonyítékok főbb fajtái az alábbiak:*

- A folyamatok és tételek létezésének fizikai megfigyelést
- Dokumentum alapú bizonyíték (papír vagy más adathordozó)
  - Az adatlekérdezés eredménye
  - A tranzakciók felvétele
  - Programjegyzék
  - Számlák
  - Tevékenység és ellenőrzési naplók
  - Rendszerfejlesztési dokumentáció stb.
- Minta
- Elemzés (összehasonlítás, szimuláció, számítás, logikai levezetés)

*Az ellenőrzés megállapításainak bizonyítására, alátámasztására felhasználható eszközök:*

- a.) az eredeti okirat, amely a gazdasági esemény elsődleges okirata, bizonylata;
- b.) a másolat, amely az eredeti okirat szöveghű, hitelesített másolata: a „másolat” szó feltüntetése mellett utalni kell arra, hogy a másolat az eredeti okirattal mindenben megegyezik;
- c.) a kivonat, amely az eredeti okirat meghatározott részének, részeinek szöveghű hitelesített másolata: a „kivonat” szó feltüntetése mellett meg kell jelölni, hogy a kivonat, mely eredeti okirat, melyik oldalának, mely szövegrészét tartalmazza.
- d.) a tanúsítvány, amely több eredeti okiratnak a belső ellenőr által meghatározott szövegrészét és számszaki adatit tartalmazza: a „tanúsítvány” szó feltüntetése mellett meg kell jelölni, hogy mely okiratok alapján készült;
- e.) a *Közös jegyzőkönyv (14. számú iratminta)*, amely olyan tényállás igazolására szolgál, amelyről nincs egyéb okirat, de annak valódiságát a belső ellenőr és az ellenőrzött szervezeti egység illetékes vezetője, alkalmazottja közösen megállapítja és a tényt aláírásával igazolja;
- f.) fénykép, videofelvétel vagy más kép-, hang- és odorögzítő eszköz, amely alkalmazható az eljáró belső ellenőr által szemrevételezett helyzet, állapot hiteles

igazolására. A fényképet és az egyéb módon rögzített információkat az ellenőrzött szervezeti egységnek a rögzítésnél jelenlévő alkalmazottja jegyzőkönyvben hitelesíti a rögzítés időpontjának, helyének és tárgyának megjelölésével;

- g.) a szakértői vélemény, amely speciális ismereteket igénylő szakkérdésekben felkért szakértő által adott értékelése;
- h.) a nyilatkozat, amely az ellenőrzött szervezeti egység alkalmazottjának olyan írásbeli vagy szóbeli kijelentése, amely okirat hiányában vagy meglévő okirattal ellentétesen valamilyen tényállást közöl.
- i.) a többes nyilatkozat, mely több személynek külön-külön vagy együttesen tett nyilatkozata ugyan azon tényállásról;
- j.) az informatikai rendszerben rögzített, feldolgozott, onnan lekérdezéssel paraméterek, illetve szűrési feltételek beállításával nyerhető adat.

A másolatot, kivonatot és a tanúsítványt az ellenőrzött szervezeti egység vezetője, vagy az általa megbízott személy hitelesíti. A hitelesítő az okiratban foglaltak valódiságát a hitelesítés időpontjának feltüntetése mellett aláírásával igazolja.

### **A bizonyítékok nyilvántartása és teljességi nyilatkozata**

Az eljáró belső ellenőr felelőssége, hogy az ellenőrzési megállapításokat okmányokkal alátámassza és az ellenőrzés során készített iratokat és iratmásolatokat az ellenőrzés dokumentációjában visszakereshető módon megőrizze.

A belső ellenőr a jegyzőkönyv alapján átvett eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatja. Amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, - kártérítési, illetve munkajogi felelősségi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, haladéktalanul jelentést tesz a belső ellenőrzési vezetőnek, aki az átvett dokumentumokat javaslattétellel a megfelelő eljárások megindítására a szükséges intézkedések megtétele érdekében a jegyzőnek átadja.

Az ellenőrzés során a belső ellenőr kérése az ellenőrzött szervezeti egység vezetője köteles teljességi nyilatkozatot adni, amelyben az ellenőrzött szervezeti egység vezetője igazolja, hogy az ellenőrzött feladattal összefüggő felelősség körébe tartozó valamennyi okmányt, illetve információt hiánytalanul az ellenőr rendelkezéseire bocsájtotta. A Teljességi nyilatkozat mintája *15. számú iratmintában* található.

A teljességi nyilatkozat adási kötelezettségre a nyitó megbeszélésen is célszerű felhívni az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének figyelmét.

### **5.6. Az ellenőrzési jelentés elkészítése**

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



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

Minden ügyet, megállapítást, következtetést és javaslatot még a jelentés lezárása előtt meg kell beszélni az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjével. Ezt az ellenőrzés időtartama alatt folyamatosan is célszerű megtenni, mert így az ellenőrzött szervezeti egységnek lehetősége nyílik a megállapítások és következtetések tisztázására és saját nézetének kifejtésére. Ezzel biztosítható, hogy ne lehessen félreérteni vagy félreértelmezni a tényeket.

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

Az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat úgy kell lényegre törően és világosan megfogalmazni, hogy

- az ellenőrzött szervezeti egység működése, gazdálkodása vagy az ellenőrzött tevékenység objektíven értékelhető legyen;
- vegye figyelembe a működéssel, gazdálkodással, tevékenységgel kapcsolatos kockázatokat,

azok végrehajthatóak, teljesítésük pedig ellenőrizhető és számonkérhető legyen.

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

A belső ellenőrök az ellenőrzési jelentés elkészítésénél kötelesek értékelni mindent, a vizsgált szervezeti egység, illetve egyéb felek által rendelkezésre bocsájtott információt és véleményt, azonban ez utóbbi nem befolyásolhatja a belső ellenőrök tényeken alapuló megállapításait.

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.

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

Az ellenőrzési jelentésnek tartalmaznia kell:

- a.) az ellenőrzést végző szervezeti egység megnevezését;
- b.) az ellenőrzött szervezeti egység megnevezését;
- c.) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését;
- d.) a jelen kézikönyv 5.6. meghatározott ellenőrzés típusát;
- e.) az ellenőrzés tárgyát;
- f.) az ellenőrzés célját;

- g.) az ellenőrzött időszakot;
- h.) a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét;
- i.) az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat;
- j.) vezetői összefoglalót;
- k.) az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a köztük fennálló összefüggéseket;
- l.) az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területét (vagy feladatért) felelős vezetők nevét, beosztását;
- m.) a jelentés dátumát és az ellenőrzésben közreműködött belső ellenőrök, szakértők nevét és aláírását.

*Az Ellenőrzési jelentés mintát a 17. számú iratminta tartalmazza.*

Az ellenőrzést végző belső ellenőr köteles az ellenőrzési jelentésben szerepeltetni minden olyan lényeges tény, megállapítást, hiányosságot és ellentmondást, amely biztosítja a vizsgált tevékenységről szóló jelentés teljességét.

A belső ellenőr köteles az ellenőrzési jelentés elkészítésénél értékelni minden, a vizsgált szervezet, illetve egyéb felek által rendelkezésükre bocsájtott információt és véleményt, azonban ez utóbbi nem befolyásolhatja a belső ellenőr tényeken alapuló megállapításait, következtetéseit.

Amennyiben a jelentésben a megállapítások, következtetések, alátámasztását, jellemzését szolgáló példák nagy száma miatt azok teljeskörű ismertetése túlságosan terjedelmessé tenné a jelentést, akkor azokat mellékletben kell közölni.

Az ellenőrzési jelentésben megfogalmazott megállapításoknak és következtetéseknek a folyamatokra és a szervezet működésének, célkitűzéseire gyakorolt lehetséges kockázataitól/hatását ugyancsak célszerű röviden ismertetni a jelentésben.

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

Az ellenőrzési jelentést a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá, a vizsgálatvezető vagy az ellenőrzést végző belső ellenőr, illetve belső ellenőrök írják alá.

Az ellenőrzési jelentést a jegyző fogadja el és rendeli el az intézkedési terv elkészítését.

A jegyző az ellenőrzési jelentést papíralapon küldi meg az ellenőrzési jelentésben felsorolt vezetők részére. A belső ellenőrzési vezető azon szervezeti egységek részére, akiknek intézkedési tervkészítés lett meghatározva, az ellenőrzési jelentést és az intézkedési terv mintát - szerkeszthető formátumban - elektronikusan is megküldi a további teendők céljából.

## **Vezetői összefoglaló**

Az ellenőrzési jelentés vezetői összefoglalójában az ellenőrzés eredményét és a feltárt hiányosságokat összefoglaló értékelést kell adni. A vezetői összefoglaló az ellenőrzéssel kapcsolatos legfontosabb információkat emeli ki úgy, mint: főbb megállapítások, következtetések és javaslatok, valamint a vizsgált területről, folyamatról kialakított összesített vélemény (Az összesített véleményt bővebben ld. *5.számú iratmintában*). A vezetői összefoglaló része a belső ellenőrzési jelentésnek.

## **Belső ellenőrzési jelentés elkészítésért felelős személy**

Az ellenőrzési jelentés elkészítésért, annak tartalmáért, a levont következtetésekért és a kapcsolódó javaslatokért a vizsgálatvezető a megállapítások valóságáért és bizonyítékokkal való alátámasztottságáért a belső ellenőr a felelős.

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

Ezek után a belső ellenőrzési vezetőnek felül kell vizsgálnia az ellenőrzési jelentés tervezetet. Meg kell, hogy bizonyosodjon arról, hogy minden megállapítás és következtetés pontos és bizonyítékokkal megfelelően alátámasztott. A bizonyosság alátámasztottsága tekintetében támogatást a munkalap biztosít. Vizsgálatvezető megbízása nélkül a vizsgálatvezető felelősségi körébe tartozó feladatok elvégzéséért is az ellenőrzés lefolytatásával megbízott belső ellenőr felel.

Több ellenőr részvételét igénylő vizsgálat esetén az ellenőrzési megállapítások írásba foglalásáért, a levont következtetésekért, a megállapítások valóságáért és alátámasztásáért a vizsgálatot végző belső ellenőrök az ellenőrzési programban meghatározott feladatmegosztás szerint felelősek. Amennyiben a vizsgálatot egy ellenőr végzi, felelőssége kiterjed az ellenőrzési jelentés megfelelő elkészítésére, a levont következtetések helytállóságára, a megállapítások valóságára és alátámasztására. Az ellenőrzési jelentésnek tartalmaznia kell az ellenőrzött terület vezetőinek minden olyan válaszát, amelyben az ellenőrzés során már megegyeztek.

## **A jelentéstervezet megküldése egyeztetésre**

A belső ellenőrzési vezető az ellenőrzési jelentés tervezetét, illetve szükséges esetekben annak kivonatát egyeztetés céljából megküldi a ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének, illetve annak a személynek, akire vonatkozóan a jelentés tervezet megállapítást vagy javaslatot tartalmaz.

Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője jelentéstervezet kézhezvételétől számított 8 napon belül köteles a jelentéstervezetben foglaltakkal kapcsolatos észrevételét a belső ellenőrzési vezetőnek megküldeni. A határidő elmulasztását egyetértésnek kell tekinteni. A nemleges választ is jelezni kell a határidőn belül, valamint az észrevételek megküldésekor, az ellenőrzöttnek lehetősége van egyeztető megbeszélés kezdeményezésére, melyre a jelentéstervezettel együtt megküldött „Megismerési záradék” -ban fel kell hívni az ellenőrzött figyelmét.

Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető hosszabb, legfeljebb 3 napon határidőt, soron kívüli ellenőrzés esetén 8 napnál rövidebb határidőt is megállapíthat. *Megismerési záradék mintáját a 18. számú iratminta tartalmazza.*

Az ellenőrzött terület vezetője a részére megküldött „Megismerési záradék” -ban igazolja az ellenőrzési jelentés tervezet átvételének tényét, időpontját, valamint a jelentéstervezet tartalmának megismerését. A „Megismerési záradék” részletesen tartalmazza, továbbá az ellenőrzési jelentés tervezetben foglaltakkal kapcsolatos egyeztetési lehetőséget és annak eljárási rendjét.

Az ellenőrzött terület, illetve a szervezeti egység vezetője által aláírt megismerési záradék az ellenőrzési dokumentáció részét képezi.

A jelentéstervezet megküldésére vonatkozó kísérőlevélben fel kell hívni az ellenőrzött figyelmét arra, hogy a határidő elmulasztását egyetértésnek kell tekinteni és a nemleges választ jelezni kell a határidőn belül, valamint az észrevételek megküldésével egyidőben lehetősége van egyeztető megbeszélés kezdeményezésére, illetve nemleges válasz esetén akár már intézkedési tervét is megküldheti.

Az elfogadott észrevételeket a vizsgálatvezető/a vizsgálatot végző belső ellenőr átveti az ellenőrzési jelentéstervezeten. Az érintettek észrevételeit, illetve a vizsgálatvezető választ csatolni kell az ellenőrzés dokumentációjához.

*(33. számú iratminta: Ellenőrzési jelentéstervezet minta:*

*19.számú iratminta: Kísérőlevél ellenőrzési jelentés tervezet szervezeti egységnek;*

*20. számú iratminta: Válaszlevél szervezeti egység részére)*

### **Az egyeztető megbeszélés**

Amennyiben az érintettek részéről a megállapításokat vitatják, akkor egyeztető megbeszélést kell tartani bármelyik fél kezdeményezésére. Az egyeztető megbeszélésen részt vesz a vizsgálatvezető, az ellenőrzést végző belső ellenőrök, az ellenőrzést végző szervezeti egység belső ellenőrzési vezetője, az ellenőrzött szervezeti egység vezetője, valamint a vizsgálatban érintett egységek vezetői és szükség szerint más olyan személy, akinek meghívása a vizsgálat tárgya, vagy megállapításai miatt indokolt. Az egyeztető megbeszélésről jegyzőkönyvet kell készíteni, amely tartalmazza a megbeszélés eredményét.

*21. számú iratminta: Egyeztető megbeszélési jegyzőkönyv*

### **5.7. Az ellenőrzés lezárása**

Amennyiben az érintettek nem tesznek 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 szervezeti egység részére, a megadott véleményezési határidőn belül.

Az észrevétel elfogadásáról vagy elutasításáról a vizsgálatvezető megbízása nélkül az ellenőrzést lefolytató belső ellenőr véleménye alapján a belső ellenőrzési vezető dönt, amelyről az egyeztetési határidő lejáratától számított 8 napon belül az érintetteknek írásbeli

tájékoztatást ad és indokolja az el nem fogadott észrevételeket, vagy kezdeményezi megbeszélés összehívását.

Az elfogadott észrevételeket a vizsgálatvezető megbízása nélkül az ellenőrzést lefolytató belső ellenőr átvezeti a jelentés tervezeten. Az érintettek észrevételeit, illetve a belső ellenőrzést vezető választát csatolni kell az ellenőrzés dokumentációjához.

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

Az ellenőrzési jelentés a fentieket követően lezárásra kerül, a lezárt ellenőrzési jelentést, illetve annak kivonatát a vizsgálatvezető megbízása nélkül az ellenőrzést lefolytató belső ellenőr és a vizsgálatot végző valamennyi belső ellenőr aláírását követően a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá és megküldi a jegyző részére.

A jegyző az ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát megküldi az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének, továbbá annak a személynek akire vonatkozóan a jelentés megállapítást vagy javaslatot tartalmaz.

Szükség szerint a jegyző a lezárt jelentés megküldéséhez kapcsolódó kísérő levélben kéri fel a ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét, hogy a lezárt jelentés kézhezvételétől számított 8 napon belül készítse el intézkedési tervét. A szervezeti egység vezetője az elkészített intézkedési tervet a felelősök és határidő megjelölésével megküldeni véleményezésre a belső ellenőrzési vezetőnek. A belső ellenőrzési vezető véleménye alapján elfogadható intézkedési tervet a jegyző hagyja jóvá a 8 napos intézkedési terv elkészítési határidőn belül, a belső ellenőrzési vezető aláírását követően.

*(34. számú irat minta: Kísérőlevél a lezárt jelentés küldéséhez int. tervkészítés esetén;*

*34A számú iratminta: Kísérőlevél a lezárt jelentés küldéséhez int. terv készítés nélkül;*

*34B számú iratminta: Intézkedési terv minta Word formátumban;*

*34C számú iratminta: Intézkedési terv mint excel formátumban;*

*35. számú iratminta: Kísérőlevél a lezárt ellenőrzési jelentéshez)*

## **VI. Az ELLENŐRZÉSEK NYOMONKÖVETÉSE**

### **6.1. Az intézkedési terv**

Amennyiben az ellenőrzési megállapítások intézkedési kötelezettséget vonnak maguk után, a kísérőlevélben a jegyző felkéri az ellenőrzött szervezeti egység, illetve a javaslatokban intézkedésre megjelölt egyéb területek vezetőjét, az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások, ajánlások, javaslatok alapján történő intézkedési terv elkészítésére.

Az intézkedési terv elkészítésért, végrehajtásáért és a megtett intézkedésekről történő beszámolásért az ellenőrzött, valamint a javaslattal érintett szervezeti egység vezetője felelős.

Az intézkedési tervet a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével kell elkészíteni. Az intézkedési tervben az egyes feladatokhoz kapcsolódó határidőket úgy kell meghatározni, hogy azok számon kérhetők

legyenek. Amennyiben a feladat jellege egy éven túl mutat, akkor részfeladatokat, illetve részhatáridőket kell meghatározni, ahol értelmezhető.

Az intézkedési tervet a lezárt ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított 8 napon belül kell elkészíteni és véleményezésre megküldeni a belső ellenőrzési vezetőnek, továbbá megküldeni a jegyzőnek. Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető javaslatára a jegyző ennél hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat.

A jegyző az intézkedési terv jóváhagyásáról az intézkedési terv kézhezvételétől számított 8 napon belül – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével - dönt.

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

A belső ellenőrzési vezető által elfogadásra javasolt intézkedési tervet a jegyző írásban fogadja el, melyet megküld az érintett szervezeti egységek részére a szervezeti egység vezető, a belső ellenőrzési vezető és a jegyző által is aláírt és lepecsételt intézkedési tervvel együtt.

*(23. számú iratminta: Kísérőlevél intézkedési terv (elfogadás) jegyzőnek küldéséhez)*

*23A számú iratminta: Kísérőlevél intézkedési terv (elutasítás) jegyzőnek küldéséhez)*

*36. számú iratminta: Jegyző levele intézkedési terv elfogadásáról érintett részére)*

## **6.2. Az ellenőrzések nyomon követése**

### **Az intézkedési terv végrehajtásának nyomon követése**

A belső ellenőrzési vezető –az Államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével- éves bontásban nyilvántartást vezet, amellyel a belső és külső ellenőrzési jelentésekben tett megállapítások alapján készült intézkedési tervek végrehajtását nyomon követi.

A nyilvántartás tartalmazza az intézkedési terv alapján az ellenőrzött szervezeti egység által végrehajtott intézkedések rövid leírását és a végre nem hajtott intézkedések okát.

Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési terv egyes feladatainak végrehajtásáról a intézkedési tervben meghatározott legutolsó határidő lejártát követő 8 napon belül írásban beszámol a jegyző részére, és ezen beszámolót 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 határidő, illetve feladat módosítási kérelem adatait.

Az intézkedési tervben foglalt feladatok végrehajtásának nyomon követésére szolgál a 24. számú iratminta.

Amennyiben az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról a kitűzött 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.

### **Utóellenőrzés**

Az utóellenőrzés lefolytatásának célja, hogy az ellenőrzés megbizonyosodhasson az elfogadott intézkedések megfelelő végrehajtásáról.

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.

Ugyan azt a tervezési, végrehajtási és jelentési eljárást kell követni egy utóellenőrzés elvégzése során, mint bármely más ellenőrzés esetén, figyelembe véve az alábbiakat:

- Az alapellenőrzés ellenőrzésének megállapításait, javaslatait át kell tekinteni annak meghatározása érdekében, hogy az utóellenőrzés mire terjed 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, ha szükséges felül kell vizsgálni;
- Utóellenőrzési jelentést kell készíteni.

Az adott ellenőrzésre vonatkozó mappán nyilván kell tartani az intézkedési terv végrehajtásához kapcsolódó információkat, illetve a nyomon követés folyamán beérkezett új információkat is.

A végrehajtott intézkedések hatékonyságát utóellenőrzés keretében, vagy a területet érintő ellenőrzés során kell végezni.

## **VII. BESZÁMOLÁS**

### **Az éves ellenőrzési jelentés**

A belső ellenőrzési vezető az Államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével készíti el az éves ellenőrzési jelentést.

Az éves ellenőrzési jelentés elkészítésének elsődleges célja segíti a fejezetet irányító költségvetési szerv vezetőjét abban, hogy fejezeti szinten áttekinthesse, elemezhesse, értékelhesse a fejezet felügyeletét ellátó szerv, valamint a felügyelete alá tartozó költségvetési szervek tárgyévi belső ellenőrzési tevékenységét, az ellenőrzési tervük teljesítését, valamint a belső ellenőrzési tevékenység által tett megállapítások hasznosítását.

Az éves jelentések elkészítése erősíti a vezetői felelősség/elszámoltathatóság rendszerét, mivel a költségvetési szervek vezetői tudatos felelősséget vállalnak a jelenté elkészítésért,

figyelembe véve azt, hogy a beszámolás végső célja a Kormány tájékoztatása az államháztartási kontrollrendszer helyzetéről és működéséről.

Az éves ellenőrzési jelentés az alábbiakat tartalmazza:

- a.) a belső ellenőrzés által végzett tevékenység bemutatás, önértékelés alapján az alábbiak szerint:
  - a.a) az éves ellenőrzési tervben foglalt feladatok teljesítésének értékelése;
  - a.b) a bizonyosságot adó tevékenységet elősegítő és akadályozó tényezők bemutatása;
  - a.c) a tanácsadó tevékenység bemutatása;
- b.) a belső kontrollrendszer működésének értékelése ellenőrzési tapasztalatok alapján, az alábbiak szerint:
  - b.a) a belső kontrollrendszer szabályszerűségének, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének növelése, javítása érdekében tett fontosabb javaslatok;
  - b.b) a belső kontrollrendszer öt elemének értékelése;
- c.) az intézkedési tervek megvalósítása.

Az éves ellenőrzési jelentés elkészítéséért a belső ellenőrzési vezető felelős, amelyet jóváhagyásra megküld a jegyzőnek. A jegyző az éves ellenőrzési jelentést megküldi a fejezetet irányító költségvetési szerv belső ellenőrzési vezetője részére a tárgyévét követő év február 15-ig.

## VIII. AZ ELLENŐRZÉSI DOKUMENTUMOK

### 8.1. A dokumentumok formai követelményei, a dokumentumok megőrzés rendje

Az ellenőrzési munka dokumentálása a belső ellenőr által az ellenőrzési munka végrehajtásáról készített, illetve az ellenőrzési munka során szerzett és megőrzött írásos/vagy elektronikus feljegyzésekben, dokumentumokban és más adatformátumokban történik, amelyeket összefoglalóan munkadokumentumoknak nevezünk.

Az ellenőrzések munkadokumentumait mappákban tárolják, amely mappákat elektronikus adathordozókon és papír alapon kell tárolni. *Az adott ellenőrzésre vonatkozó mappa Ellenőrzési mappájában* az összes munkalap és más fontos, az adott ellenőrzésre vonatkozó adat meghatározott elrendezésben történő tárolása/lefűzése történik (ld. 25. számú *Ellenőrzési mappa iratminta*), a *Háttér anyagok mappa* a korábbi belső ellenőrzésekre és a kontrollrendszerre vonatkozó releváns információkat tartalmazza.

A mappák tartalmát az adott feladatért felelős belső ellenőr kezeli. A munkalapok a belső ellenőrök birtokában vannak és fontosságuk miatt biztonságos őrzésükről, valamint tartalmuk



bizalmas kezeléséről nekik kell gondoskodniuk. A mappák tartalmának tanulmányozása alapján bárki meggyőződhet arról, hogy az ellenőrzést megfelelően hajtották –e végre.

Az **Ellenőrzési mappának** általában a következőket kell tartalmaznia:

- az ellenőrzés tervezése, összeférhetetlenségi nyilatkozat, megbízólevelek, értesítő levelek, ellenőrzési program, belső levelezések, határidőkre vonatkozó és egyéb feljegyzések, nyilatkozatok,
- megbeszélések jegyzőkönyvei, kivonatai,
- súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv,
- a vizsgálat lefolytatásához felhasznált munkaanyagok,
- az elvégzett tesztek és igazolások munkalapjai,
- a belső ellenőrzési jelentés (tervezet, lezárt ellenőrzési jelentés),
- a jelentéstervezet egyeztetésének (megismerési záradék, ellenőrzöttek észrevételei, belső ellenőrök válaszai, egyeztető megbeszélés eredménye stb.) munkadokumentumai,
- az ellenőrzött szervezeti egység által megküldött, illetve a jegyző által elfogadott intézkedési tervek, a belső ellenőrök, a belső ellenőrzési vezető észrevételei, véleményei, az intézkedési tervhez (amennyiben releváns),
- az ellenőrzés legfontosabb adatait tartalmazó nyilvántartólap,
- az ellenőrzések eljárási és végrehajtási rendjének minőségbiztosítása.

A **Háttéranyagok mappa** háttérinformációval szolgál az ellenőrnek az ellenőrzött szervezeti egységekről, folyamatokról, a belső kontrollrendszeréről, a vonatkozó stratégiai és operatív tervekről, jogszabályokról és belső szabályzatokról, módszertanokról, valamint az esetleges egyéb ellenőrzések eredményeiről. Ezt a mappát folyamatosan aktualizálni szükséges az ellenőrzés időtartama alatt.

*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, szervezeti integritását sértő események kezelésének rendje 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.

A belső ellenőrzési vezető köteles gondoskodni az ellenőrzések nyilvántartásáról, valamint ellenőrzési dokumentumok legalább tíz évig történő megőrzéséről, illetve a dokumentumok és az adatok biztonságos tárolásáról.

## **Mentés**

A belső ellenőrzésen gondoskodni kell a hálózaton tárolt elektronikus mappák adattartalmának két heti rendszerességgel lokális tárhelyre történő mentéséről.

### **8.2. Az ellenőrzési iratokhoz való hozzáférés, adat és titokvédelem**

#### **Az ellenőrzési iratokhoz való hozzáférés**

Az ellenőrzési mappa, beleértve az ellenőrzési munkalapokat, 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.

Az önkormányzat vezetése a szervezet más tagjai vagy külső fél (pl. Külső ellenőrök) kérhetik az ellenőrzési iratokhoz (beleértve a munkalapokat, jelentéseket, terveket, egyéb iratokat stb.) való hozzáférést, mert ez elengedhetetlen lehet az ellenőrzési megállapítások és javaslatok igazolásához vagy megmagyarázáshoz, illetve az ellenőrzési dokumentumok más célra történő felhasználásához. Ezeket a hozzáférési kérelmeket a jegyző a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével hagyja jóvá.

#### **Harmadik fél számára jelentés vagy kivonat átadásának szabálya**

A jegyző a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönthet úgy, hogy a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát nyilvánosságra vagy harmadik fél tudomására hozza, az adatvédelemre vonatkozó jogszabályok figyelembevételével.

A belső ellenőrzési jelentésnek harmadik fél tudomására hozatala kizárólag nem szerkeszthető formátumban (pdf) történhet.

*(37. számú iratminta: Kísérőlevél jegyzőnek harmadik félnek történő kiadása kérelemhez*

*38. számú iratminta: Engedély ellenőrzési jelentés harmadik félnek történő kiadásához)*

#### **Adat és titokvédelem**

A belső ellenőr köteles a minősített adatvédelemre vonatkozó rendelkezéseket, előírásokat megismerni, azokat alkalmazni. A titokvédelmi szabályok megsértése ugyanis jogkövetkezményekkel jár (büntető, szabálysértési, munkajogi) ezért is szükséges, hogy az ellenőrzést végzők ismerjék az általános, illetve az adott ellenőrzött szervezetre, témára vonatkozó speciális szabályokat.

## **IX. TANÁCSADÓ TEVÉKENYSÉG**

A belső ellenőrzéssel szembeni elvárások átalakulásával a belső ellenőrtől magasszintű, a szervezet alaptevékenységére vonatkozó szakmai hozzáértést és tudást várnak el, ennek a tudásnak a kiaknázása nem csak az ellenőri jelentésekben, hanem tanácsadó tevékenységben is megvalósulhat.

## **Tanácsadó tevékenység kertében ellátott feladatok**

Tanácsadó tevékenység keretében ellátandó feladat – amelynek jellegét és hatókörét a felkérő keretében határozza meg felkérés keretében-, hozzáadott értéket eredményeznek és javítják a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatokat anélkül, hogy a belső ellenőr operatív felelősséget vállalna át. Ilyen tevékenységek pl. a konzultáció, javaslatok megtétele, szakmai segítség és az oktatás.

### **• Írásbeli tanácsadói felkérések és speciális tanácsadói megbízások:**

- vezetők támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével,
- szakértői támogatás a kockázat-és szabálytalanságkezelési rendszerek és a teljesítménymenedzsment rendszer kialakításában, folyamatos további fejlesztésében és a belső kontrollrendszer javítása, továbbfejlesztése érdekében,
- javaslatok megfogalmazása az önkormányzat belső szabályzatainak tartalmát, szerkezetét illetően,
- pénzügyi, tárgyi, informatikai és humán erőforrás-kapacitásokkal való ésszerűbb és hatékonyabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás,
- tanácsadás a szervezeti struktúrák racionalizálása a változás menedzsment területén,
- konzultáció és tanácsadás a vezetés részére a szervezeti stratégia elkészítésében,
- vezetői értekezleteken való részvétel,
- egyéb tárgyú vezetői felkérés tanácsadói tevékenységre.

### **• Szabályzatok véleményezése**

### **• Szóbeli tanácsadás (belső kontrollrendszer működése stb.)**

## **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 lenni 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 tevékenysége során a függetlenség, vagy a tárgyilagosság csorbulása feltételezhető, erről a jegyzőt 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 tanácsadó tevékenységre való felkérést, ha ezeket érvényesíteni tudja.

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

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

A tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitást az *éves ellenőrzési tervben* kell meghatározni. A tanácsadó tevékenységet a jegyző, illetve a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére lehet végezni.

A kapacitással előre le nem fedett tanácsadói tevékenységet 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 tervet.

A tanácsadó tevékenységet ugyan olyan alapossggal és részletességgel ajánlott megtervezni, mint a bizonyosságot nyújtó ellenőrzési feladatokat, különös tekintettel az alábbiakra:

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

A tanácsadó tevékenységek közül a tanácsadói felkérések és speciális tanácsadói megbízások vonatkozásában munkaprogram és tanácsadó jelentés készül, míg a szabályzat véleményezés és szóbeli tanácsadás esetében munkaprogram és tanácsadó jelentés nem készül.

A tanácsadói felkérések és a speciális tanácsadói megbízások munkaprogramjának az alábbiakat kell tartalmaznia:

- a feladat célkitűzéseit,
- jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást,
- a tanácsadó tevékenység hatókörét,
- a célkitűzés megvalósításához szükséges és alkalmazandó módszert,
- a feladat végrehajtásához szükséges (ellenőri) kapacitást,
- a feladatterezet ütemezését,
- a feladat időigényét,
- a jelentés vagy egyéb záródokumentum elkészítésének határidejét.

A tanácsadó tevékenység célkitűzéseit, hatókörét és feltételeit időről-időre felül kell vizsgálni és a munkavégzés folyamán a szükséges kiigazításokat meg kell tenni. A *Tanácsadó tevékenység munkaprogramjának mintája a 27. számú iratmintában* található.

*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 tanácsadó tevékenység eredményei és javaslatai megalapozottságának biztosítása.

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

A tanácsadó tevékenységre szóló felkérésnek –amely történhet szóban vagy írásban– tartalmaznia kell:

- a.) a tanácsadó tevékenység tárgyát és célját;
- b.) a beszámolás formáját és határidejét.

### **A tanácsadó tevékenység eredményeiről szóló tájékoztatás**

A belső ellenőrzési vezetőnek tájékoztatnia kell a jegyzőt a tanácsadó tevékenység 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 tanácsadó megbízásra való hivatkozás,
- a tanácsadó tevékenység címe, száma, célja, tárgya, a tanácsadó feladatot elvégző személyek neve,
- a tanácsadó feladat végrehajtásának módszere,
- az eredmények bemutatása,
- a tanácsadó feladat elvégzése során feltárt jelentős kockázatok, kontrollhiányosságok ajánlások.

*Jelentés a tanácsadó tevékenység végrehajtásáról mintáját a 28. számú iratminta tartalmazza.*

### **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, kontrollhiányosságok kijavításának figyelemmel kísérése. Mindemellett a tanácsadó feladatok eredményeinek nyomon követése kiegészítő információkkal szolgálhat a belső ellenőrzés számára a stratégiai és az éves tervezése folyamatában, a kockázatosnak ítélt területek azonosításában, a kockázatelemzés során.

A belső ellenőrzési vezető köteles nyilvántartást vezetni valamennyi, a belső ellenőrzés által elvégzett munkáról és gondoskodni az ellenőrzési és tanácsadói tevékenységekhez kapcsolódó dokumentumok megőrzéséről.

*A tanácsadó tevékenység nyilvántartásának mintáját a 29. számú iratminta tartalmazza.*

## **A tanácsadó tevékenységre vonatkozó beszámoló**

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

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

A belső ellenőrzési vezető felelőssége gondoskodni arról, hogy a belső ellenőrzési tevékenység során alkalmazásra kerüljenek e tevékenység minőségi végrehajtását biztosító eljárások.

A belső ellenőrzési vezetőnek ezért olyan eljárásokat kell kialakítani és működtetnie, amelyek biztosítják és folyamatosan fejlesztik a teljes belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó minőséget, és egyben figyelemmel kísérik annak hatékonyságát. A minőségbiztosítási eljárásokat úgy kell megtervezni, hogy segítsék az ellenőrzési tevékenységet abban, hogy a szervezet működésének gazdaságosságát, hatékonyságát és eredményességét javítsa, valamint bizonyosságot szolgáltasson arra, hogy e tevékenység megfelel a vonatkozó magyar és uniós jogszabályoknak és követelményeknek, illetve a belső ellenőrök nemzetközi szervezete szakmai gyakorlati standardjainak, valamint a belső ellenőrök szakmai etikai kódexének.

A belső minőségbiztosítási és fejlesztési eljárásrend tartalmazza a következőket:

- Az ellenőrzések eljárására és végrehajtására vonatkozó megfelelő felülvizsgálatot;
- Rendszeres belső értékeléseket, felülvizsgálatokat és a minőség folyamatos nyomon követését;
- Rendszeres külső értékeléseket.

### **Felülvizsgálat**

A belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy biztosítsa az ellenőrzési tevékenység szakmai vezetői felülvizsgálatát. A felülvizsgálat kiterjed a tervezésre, a vizsgálati, értékelési, egyeztetési és utóvizsgálati folyamatokra. A felülvizsgálat keretében a belső ellenőrzési vezető:

- biztosítja, hogy a belső ellenőrök rendelkezzenek a vizsgálat elvégzéséhez szükséges tudással, képességgel és szakértelemmel;
- az ellenőrzés megtervezése során megfelelő iránymutatásokat ad és jóváhagyja az Áht. és a Bkr. előírásai szerint készített ellenőrzési programot;
- ellenőrzi, hogy a jóváhagyott ellenőrzési programot a tervezettnél megfelelően végrehajtották, illetve a változásokat jelezték és azok megfelelő módon jóváhagyásra kerültek;
- ellenőrzi, hogy az ellenőrzési jelentéstervezet megállapításai, következtetései és javaslati megfelelően alátámasztásra kerültek;
- biztosítja, hogy az ellenőrzés során a kommunikáció –megfelelő, tárgyilagos, világos, tömör, konstruktív és megfelelő időben- megtörtént;
- biztosítja a tervezett ellenőrzési célkitűzések teljesülését;
- biztosítja a belső ellenőrök tudásának, képességeinek és szakmai hozzáértésének fejlesztési lehetőségét.

A belső ellenőrzési vezető teljeskörűen felel a felülvizsgálatért, azonban kijelölheti a belső ellenőrzés területén megfelelő tapasztalattal rendelkező munkatársát más, kevésbé tapasztalt belső ellenőrök munkájának felülvizsgálatára.

A felülvizsgálat kiterjed a munkatársak képzésére, szakmai tudásuk fejlesztésére, teljesítményük értékelésére, az időráfordítás ellenőrzésére, valamint egyéb kapcsolódó adminisztratív területekre is. Ennek megfelelően a belső ellenőrzési vezető felelős az adott ellenőrzés elvégzésére kijelölt belső ellenőr munkaidő ráfordításának nyomon követéséért.

### **Belső értékelés és a minőség nyomon követése**

A belső értékelés a belső ellenőrzés teljesítményének felülvizsgálatát, minőségbiztosítását jelenti.

A minőségbiztosítás kitéjed:

- az ellenőrzés tervezésére, kockázatelemzésre (stratégiai- és éves terv),
- az ellenőrzésre történő felkészülésre;
- az ellenőrzés lefolytatására;
- a munkalapok használatára;
- az ellenőrzési jelentéstervezet/lezárt ellenőrzési jelentés elkészítésére;
- az eredmények közlésére, valamint
- a javaslatok végrehajtásának nyomon követésére egyaránt.

Az ellenőrzési lista alkalmazásán alapuló minőségbiztosítást, a belső ellenőrzési folyamatok vonatkozásában az alábbi iratminták segítik elő:

*(30. számú iratminta: Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés éves tervezése, és a kockázatelemzés minőségbiztosításához)*

*(31. számú iratminta: Ellenőrzési lista a belső ellenőrzések eljárási és végrehajtási rendjének minőségbiztosításához)*

A belső ellenőrzések eljárási és végrehajtási rendjének minőségbiztosítását tanúsító ellenőrzési lista az adott ellenőrzési dokumentáció részét képezi, melyet a belső ellenőrzési vezetőnek felül kell vizsgálnia és a felülvizsgálat tényét aláírásával tanúsítania.

A belső értékelés keretében a belső ellenőrzési vezető folyamatosan figyelemmel kíséri a belső ellenőrzési feladatok ellátásának minőségét, és ezen értékelések alapján, nyomon követi azt is, hogy a megfelelő fejlesztéseket megtették –e.

A belső értékelés és a minőségbiztosítási értékelés eredményeit, a belső ellenőrzés éves tevékenységéről szóló éves ellenőrzési jelentésben összefoglalva kell a jegyző elé tární.

### **Külső értékelés**

A külső ellenőrzést a jogszabályban erre felhatalmazott szervek végezhetnek, többek között a fejezetet irányító költségvetési szerv ellenőrzési főosztálya, az Állami Számvevőszék és a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal. A külső ellenőrzésnek része lehet annak értékelése, hogy a belső ellenőrzési tevékenység megfelel-e a vonatkozó hazai és uniós jogszabályoknak és követelményeknek, illetve a belső ellenőrök nemzetközi szervezete szakmai gyakorlati standardjának, a belső ellenőrök szakmai etikai kódexének, valamint – ha szükséges – javaslatokat fogalmaz meg a belső ellenőrzési tevékenység fejlesztésére vonatkozóan.

Budapest, 2025.május 27.

.....  
Fodor Pálné  
belső ellenőrzési vezető

.....  
Nagy Zsolt  
hivatalvezető

A belső ellenőrzési kézikönyv tartalmát megismertem, az abban foglaltakkal egyetértetek.

Intézményvezető  
Országos Roma Foglalkoztatási Központ

Intézményvezető  
Országos Roma Misszió

Balogh Fruzsina  
Intézményvezető  
Országos Roma Sportközpont

Farkas Mihály  
Intézményvezető  
Országos Roma Kulturális és Médiacentrum

Intézményvezető  
Teleki József Általános Iskola és  
Szakképző Iskola Szirák

Intézményvezető  
Tiszapüspöki Általános Iskola



## HATÁLYBA LÉPTETŐ ÉS ZÁRÓ RENDELKEZÉSEK

A Belső Ellenőrzési Kézikönyv részét képezi

- a Belső Ellenőrzési Alapszabály (Charta)
- a Belső Ellenőrzés eljárási szabályai, kockázatelemzés
- az ellenőrzések során alkalmazandó egységes iratminták
- mellékletek.

Jelen egységes szerkezetbe foglalt Belső Ellenőrzési Kézikönyv 2025.06.02-án lép hatályba és ezzel egyidejűleg az előzőleg elfogadott Belső Ellenőrzési Kézikönyv hatályát veszti, rendelkezéseit az ezt követően megkezdett ellenőrzéseknél kell alkalmazni.

Budapest, 2025.05.27.

.....

Hivatalvezető

## 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 magyarázatot 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 önmagukban foglalják azoknak a változásoknak a tanulmányozását, amelyek az adott költségvetésben, üzleti tervebe, beszámolóban, tételben stb. a megelőző időszakokhoz képest következtek be, annak megítélését segítik el, hogy az ellenőrzött év számadatai elfogadhatóak -e.

Elemzésekkel lehet megvalósítani pld.:

- a költségbecslés, 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 lényeges 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, amelynek 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 ugyan abból a forrásból veszi az adatokat, fennáll a veszélye, hogy tévesen állapítja meg az elemző eljárásból meríthető megbízhatóság fokát.

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

Az elemző eljárás lehet pld.:

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

Ha az elemző eljárások más úton szerzett információknak ellentmondó eredményeket mutatnak, meg kell vizsgálni az ezt előidéző 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 pld. azokban az esetekben is, amikor idősorok vizsgálatához, tendenciák meghatározásához, vagy összehasonításokhoz 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 (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 valószínűségszámítási 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 felhasználható 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, iránymutatók stb.;
- kinevezési okiratok, megbízási/vállalkozási szerződések;
- projektdokumentumok;
- 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:

- Ugyanazon funkció inkonzisztens teljesítménye különböző intézményekben (pl. ingatlannyilvántartás, korhási ellátás),
- Állami tulajdon, földterület, épületek értékesítése-a legjobb gyakorlat biztosítása,
- Helykihasználtság iskolákban, kórházakban-az optimális kihasználás biztosítása,
- Projektmenedzsment,
- Szolgáltatás minősége,
- Járművek, létesítmények karbantartása, kezelése.

## **Összehasonlító elemzése**

Az összehasonlító elemzés célja annak megállapítása, hogy lehetséges-e az ellenőrzött szerv egye folyamatai 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 koncentráló 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 pld. a termelékenység, egységköltség és a szolgáltatás minősége. Az összehasonlító elemzés módszer alkalmazása ösztönözheti a szervezet arra, hogy a teljesítményét javítsa. Az összehasonlítások során azonban meg kell bizonyosodni arról, hogy:*

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

## **Költség-haszonelemzés**

A költség-haszonelemzés a közgazdasági értékelés legátfogóbb formája. Célja, hogy pénzügyi szempontból számszerűsítve, egy-egy javaslat kezdeményezés költségeinek (ráfordítások) és a hasznainak, (eredmények) nagyrészt, ideértve azokat is, melyekre vonatkozóan a piac nem nyújt kielégítő mércét a gazdasági érték meghatározásában. Az ún. „priori” (exante) költséghaszon elemzésnek általában becslésekre kell korlátozódnia, míg az eseményt követően elvégzett ún. „posteriori” (expost) elemzés már a tény adatok birtokában végezhető. Az expost teljesítmény elemzés esetén hasznos lehet az exante 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 vizsgálható.

### ***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.

<b>Példa</b>
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 információ, adatok (pl. tartozások és követelések, egyes vagyonsvltozások, források) tételes tesztelése a könyvelési tételek egyedi vizsgálatával oldható meg. Előfordulhat (alapvetően a vagyontárgyak körében), hogy az ellenőrzött időszakban sem pénzügyi tranzakció, sem könyvelési művelet nem érintette az ellenőrzött 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 pénzforgalmi összesített műveleteire, illetve a főkönyvi könyvelésben alkalmazott (bérpénztár, 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 teljeskörű tételes vizsgálatokat csak azokon a specifikus kockázatoknak kitett területeken célszerű végrehajtani, ahol az odatartozó 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 tapasztalatokat, 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 alapidokumentumokkal és más vonatkozó információkkal. Ezen ellenőrzés célja, hogy a vizsgált egyedi folyamat, tranzakció pontosságával és érvényességével kapcsolatban lehetővé tegye következtetések levonását, illetve 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!)

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

## **Mintavételi eljárások**

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

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 teljeskörű tesztelésére.

A mintavételi és értékelési eljárások a valószínűségeken 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 kiválasztani, 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 mintavételezést megelőzően az alapsokaságból ki kell emelni tételes ellenőrzésre a nagy és a jelentős tételeket, így a mintáknak a maradék sokaságot kell reprezentálni.

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

A kérdésfelvetés (interjú, tájékoztatáskérés) az ellenőrzött szervezeten belül vagy kívül, meghatározott személyektől történő információ gyűjtés. Az információ gyűjtés 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 tájékoztatás kérés a szervezett illetékes munkatársainak kikérdezését, a válaszok kiértékelését, megfelelő ellenőrző kérdések feltevését és adott esetben az információk megerősítését is jelenti.

A tájékoztatás kérés 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 (kontroll), amely az eredeti kockázatelemzésben még ne, vagy nem kellő részletességgel szerepelt.

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

Az interjú alannal törekedni kell az őszinte és nyílt légkörű kommunikációra. Különböző **kérdéstípusokat** és alkalmazásuk körülményei a következőkben foglaljuk össze:

- **Nyílt-megválaszolando kérdések**- ezek a kérdések a hogyan, miért, hol, mikor és mi kérdésszavakkal kezdődnek és új, még nem elemzett információ gyűjtésére szolgálnak.  
Általában szélesebb területet fednek le és többféle 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 interjú alany 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 interjú alanyra, hogy egy bizonyos módon válaszoljon. Általuk talán olyan válaszok nyerhetők, amelyet a kérdező hallani kíván, ezek azonban még sem tekinthetők kellő bizonyítéknak.
- **homályosan fogalmazott 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 interjút követően a lehető leghamarabb dokumentálni kell. Ha a szóbeli információ különösen fontos a vizsgálat szempontjából, az interjúról készült írásos feljegyzést az interjú alannyal meg kell erősíteni.

### **Kérdőívek, kérdősorok, felmérések**

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

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

A kérdőív szerkezetek közvetlen hatással van a beszerzett információk minőségére és ezért a gondos megtervezése különösen fontos. A kérdőívek kitöltése egyszerű kell, hogy legyenek 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 kiindulási alapot a kérdőívek elkészítésére.

**Felmérés** végzése új vagy szabványosított információk begyűjtésének hasznos módszere lehet, mint minőségi, mint mennyiségi szempontból. Felmérés segítségével egy ellenőrzési területen számos válaszadó kérdezhető meg. A legfőbb mennyiségi felmérési módszereke 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 a legjobb, ha képzett szakemberek segítségét veszik igénybe.

## Fókuszcsoporth-interjú

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

### Példa

Gyakran kéri ki az ügyfelek véleményét a szolgáltatásokról, de előfordulhat a kormányzati programok kidolgozói vélekedésének felderítése is, vagy például egyes programok jogszabálytervezetek társadalmi egyeztetése.

A fókuszcsoporthok ugyanakkor általában nem számszerűsíthető (angol elnevezése: *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 egymásra való összefüggésében 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 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 érdekében;
- 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;

- Felméri, hogy az adott ellenőrzési pont vagy folyamat csak akkor hatékony-e, ha más kontrollokkal együtt működik;
- Azonosítani és feljegyezni azon területeket, amelyek a folyamatokat 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 hibásodhat 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 tevékenységek 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/vagy szükséges elvégezni, ha az ellenőr valószínűsítette a kontrollrendszerben az eredményes eszközök és eljárások létezését és azt, hogy erről az eredményes működésről teszteléssel meg lehet győződni.

Az ellenőrzött szervezet tevékenységének belső kontrollrendszerének alapos ismeretében és magas belső kontrollbizonyosság esetén a tételes 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 egyébként fogva működése nehezen ellenőrizhető, a belső kontrollrendszer tesztelése jelentős költségekkel járhat, alacsony hatékonyságú lehet. Ilyen körülmények között ugyancsak az alapvető részletes eljárásokat indokolt alkalmazni.

Az adatok tranzakciók mintavétellel történő tételes vizsgálatának eredményességét nagymértékben elősegíti a belső kontrollok tesztelése. Az ellenőrzési eljárások kombinált alkalmazásával állapíthatók meg az egyes hibák, szabálytalanságok, valamint a gyenge teljesítmény és a belső kontrollrendszer hiányosságok közötti közvetlen ok-okozati összefüggés. Ez lehetőséget nyújt az ellenőrzött szervezetnek a belső kontrollrendszere 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 szolgáltathat arra, hogy a

kontroll eljárások nem előzik meg vagy nem tárják fel a működés hiányosságait. Ezeknél az ellenőrzéseknél a belső kontrollrendszer gyengeségeinek hatására a vonatkozó ellenőrzési bizonyít megszerzéséhez szükség lehet az alapvető, részletes vizsgálati eljárások (teteles 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:**

- hatékonyságbiztosított: a kontrolltevékenységet fel kell jegyezni, de tesztelni nem kell
- hatékonyságbiztosított, 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 tervezettnak 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 kontroll tevékenység nem az elvárásoknak megfelelően működött, akkor három lehetőség van a kontrolltevékenységekkel szembeni kifogások kezelésére, mielőtt még az ellenőrzési jelentésbe megállapításként bekerülnek:

- 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 annak csak bizonyos részét érinti-e, pl.: egyes egységeket vagy osztályokat), a hiba időhorizontjának megértése érdekében (pl.: a hóvégi folyamatok során), illetve azért, hogy az ellenőr megfelelő ismeretekkel rendelkezzen a kifogásokkal kapcsolatos, arról összeségében 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 –amelyek alkalmazható mind a rendszeralapú-mind a közvetlen vizsgálati megközelítések esetében egyaránt- a következők:

• **Bizonylatolás** (dokumentumok átvizsgálása): a tételek végig követése az alapidokumentumig, a kontroll eljárások működésének bizonyításához.

• **Újraértékelés:** a meglévő kontroll eljárások újbóli értékelése, az ellenőrzés eredményeinek, illetve az alkalmazottak által elért eredmények és a vezetők által megtett intézkedések összehasonlítása.

• **Számítás (átszámítás, újraszámítás):** az alapidokumentumok 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 legfőbb módszere, mint hogy 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 a fizikai formában létező dolgokról, 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 elsőkézből próbálnak meg véleményt alkotni a vizsgált tevékenységről vagy viselkedésről. A folyamat működés közbeni megfigyelése elegendő is hiteles ismeret biztosít az ellenőrök számára, a problémáknak az ellenőrzött terület 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 szóhasználat: commonsense) 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 elegendő bizonyítékhoz juthat, de hasznos lehet például a belső kontroll eljárások teszteléséhez. Megbízhatóságát maga az ellenőrzés tény korlátozhatja, mert hatást gyakorolhat a tevékenység végzésének módjára.

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

•**Analitikus eljárások:** a felhasznált adatokra való rákérdezés technikája nagyon hatékonyan használható nagy mennyiségű tranzakciós és adat esetében: használható trendek, statisztikai irányvonalak meghatározására, hatáselemzésre és a minta kiválasztásához, illetve a végrehajtott kontroll, valamint a tesztelési folyamat hatékonyságának igazolására.

•**Szemle (szemrevételezés):** irányulhat dokumentumra, bizonylatra, nyilvántartásra vagy egyéb tárgyasult eszközökre (építményekre, készletekre). bizonyíték megszerzésének egyik legáltalánosabba alkalmazható eszköze, amelyet 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 bankszámla egyenlegeknek és hitelállományoknak, egyes szerződések tartalmának, idegen helyen tárolt készletek meglétének vagy a peres ügyek állásának megerősítésére. A visszaigazolás széleskörben, 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 nem pénzügyi adatok, tételek közötti összefüggések közötti 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, valamint megszámlál. Legtipikusabb példája a pénztárrovancs.

•**Kísérlet:** valamilyen mesterséges folyamat tudatos előidézése ellenőrzési célból. Műszaki 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 („Computer Assisted Audit Techniqs” – 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 tranzakció kiszűrését, csoportosítását vagy elvégzi a mintavételt és az eredmények kiértékelését.

#### **Példa**

A CAAT – eljárások- és eszközök alkalmazhatók pl.:

- hibás értékek, eltérő értékek kiszűrésére: tranzakciók feladásának vagy összesítésének vizsgálatára;
- 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 műveleteket, a vonatkozó paraméterekkel együtt).

Fontos meggyőződni arról, hogy az alkalmazott CAAT-program hiánytalanul 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 jellemzőjét, 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 figyelembevételét.

- 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.:5-10%)*

#### *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 bontását. A szórás mértékének az alpopulációban 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 ellenőrzés 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 eljárásokat. A megfelelő mintavételi eljárás kiválasztásait követően meg kell fontolni az elvart ellenőrzési bizonyíték természetét és a lehetséges hibahatárokat.

*Populáció* – a populáció azon adatok összessége, melyből az ellenőr mintát kíván venni annak érdekében, hogy következtetéseket vonjon 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 mérete meghatározása során az ellenőrnek figyelembe kell vennie a mintavételi kockázatot, az elfogadható hiba mértékét és a hiba elvart kiterjedését.

*Mintavételi kockázatok* – a mintavételi kockázat annak a lehetősége, hogy az ellenőr eltérő következtetésre juthat, mint ha 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 kontroll kockázatra 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 tesztelések során az elfogadható hiba az ellenőrök (szubjektív) ítélete a lényegességről. A megfelelőség tesztelése során az a maximum eltérés az előírt kontroll folyamatokról, 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, hibaszinteket, 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 kombinációjának ugyan akkor esélye van a kiválasztásra.
- *Szisztematikus mintavétel* – a mintavételi egység 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.egy \$) 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.
- *Szisztematikus mintavétel* – az ellenőr elfogultan választja ki a mintát (pl.: minden mintavételi egység egy adott érték fellett 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 következtetésekhez 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 kiválasztásával 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, hogy 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, hogy 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 hiba arányokra, 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 kivetését a populációra, olyan kivetítési módszer alkalmazásával, amely összhangban van a mintavételezéshez használt eljárással. A minta kivetítése magában foglalhatja a populációban valószínűleg fellelhető hibák becslését, valamint azon lehetséges hibák becslését, melyek a pontatlan mintavételezési technikák alkalmazása miatt nem kerülhettek felderítésre, továbbá a fellelt hibák minőségi szempontjait.

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

mintavételi intervallum), kiválasztott elemek 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 megfelelésséget kell vizsgálni. Általában osztályokat akkor határoznak meg, ha a mintavétel célja az összetevők „megfelelő” „nem megfelelő” alapon történő jellemzése. A jellemzők szerinti mintavételre példa a bizonylatolás ellenőrzési pontjainak megfelelésségi 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 értékei közötti különbség számítását, illetve e különbség sokaságára 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.: pénzgység 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 %-os arányát egy sokaságon belül. A jellemzők alapján történő mintavételhez szükséges, hogy létezzen a tesztelt ellenőrzési pont vagy folyamat teljesítményére vonatkozó bizonyíték.

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.

### **Az elemzők 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 megrendelésekről, 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:

$$n1 = (C^2 \times p \times (1-p)) \div P^2$$

ahol

$n1$  = 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 próbamintavételre vagy az előző évek minta vételeire 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 %-ától való eltéréshez kapcsolódik. Például a tesztelt tranzakciók várt hibaaránya három százalék, de az ellenőr hét százalékgig elfogadhatónak minősíti ezt. A megkívánt pontosság itt négy százalék lenne. Pontossági intervallum ( $P$ ) = elfogadható arány-várható hibaszázalék ( $p$ )).

Például, várható hibaszázalék ( $p$ ) 7,5 %, és a pontossági intervallum ( $P$ ) 5% egy 75 nagyságú minta eredményeként.

$$n1 = (1,64^2 \times 0,075 \times 0,925) \div 0,05^2$$

$$n1 = 74,64 \text{ azaz } 75$$

**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 kiszámíthatjuk, 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 becslését.

Például feltételezve, hogy 3 eltérést figyeltek meg a 75 elemi mintában, a minta hibaszázaléka 4% ( $3 \div 75$ ), amely alacsonyabb, mint a várt hibaszázalék (7,5%). Így a belső ellenőr 90 %-ig 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 teszteleseknél 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 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:

$$n1 = (C^2 \times \delta^2) \div P^2$$

ahol

$n1$  = 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)

$\delta$  = 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 ( $\delta$ ) 125 euró és az elfogadható pontatlanság 100 euró. A teljes pontossági intervallum 50.000 euró (100 euró x 500) egy tételenkénti pontossági intervallum eredményeként ( $P$ ), ami 12,50 euró (50.000 euró ÷ 4.000). Így a minta nagysága 269.

$$n1 = (1.64^2 \times 125^2) \div 12.50^2$$

$$n1 = 268.96 \text{ azaz } 269$$

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

A mint 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.

$\text{a sokaság becsült értéke} = \text{a minta átlagos értéke} \times \text{a sokaság elemeinek száma}$
---

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

Például, hogy az átlagos megerősített szállítói tartozások értéke 880 euró egy 269 elemet tartalmazó mintában, a sokaság becsült értéke 3.520.000 euró (880 x 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):*

megbízhatósági szint	megbízhatósági együttható
99 %	2.58
98 %	2.33
95 %	1.96
90 %	1.64



## **A BELSŐ KONTROLLRENDSZER KULCSFONTOSSÁGÚ ELEMEINEK TESZTELÉSE**

Az ellenőrzött szervezet 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:

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

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

Az általánosan érvényes szabályozási kulcselemek a következők:

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

A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeit jellemzően az ezek tárgyát képező ügyletekből, tranzakciókból vagy tevékenységből 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 keresztülhalad).
- *Az eredményesség követelmény:* 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 potenciális hiba elhárítására szolgálnak (különböző szinteken);
- viszonylag könnyen kezelhető a folyamatos, következetes és eredményes működésük, mert például szilárd bizonyíték található a kontrolleljárás megtörténte (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 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 ráfordításigényét 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 tesztjének kiértékelése eredményeként rögzíteni kell minden feltárt hiányosságot, különösen azt, ha:

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

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

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

## ÖSSZESÍTETT VÉLEMÉNY AZ ELLENŐRZÖTT TERÜLETRŐL

*(Jelen melléklet tartalma, beleértve az esetleg előforduló példákat is, a kérdések jobb megértését és a belső ellenőrzési intézkedések eredményes gyakorlati alkalmazását szolgálja ajánlás jelleggel.)*

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 egység szintjén alkalmazott irányelvekben és eljárásokban. Az ilyen területeken gyakorlott, hozzáértő munkaeő 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 egység 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 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 működési téttelek több fontos szempontból is hiányosságot mutatnak. Ezeken a területeken a 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 egység szintjén alkalmazott irányelvek és eljárások ilyen esetben megakadályozás az ellenőrzés területén kitűzött célok jelentős részének megvalósítását. A korrekciós intézkedést a vezetés részéről szigorú (pl. heti) beszámoltatásnak kell követnie.

## **Elégtelen**

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

Megnevezés	Értékelés	Fejlesztési terv (az 1-2-3-asra értékelt kategóriák fejlesztést igényelnek)	Státusz
<b>(1-nincs/ gyenge; 2-elégséges; 3-folyamatban/közepes; 4-átlagos; 5-van/átlag feletti)</b>			
Az ellenőrzési munka megfelelő dokumentálása			
Tudásmegosztás információ áramoltatás			
<b>Módszeres és rendszerszemléletű gondolkodás</b>			
Az ellenőrzési módszertanok ismertetése és alkalmazása			
Folyamatok elemzése			
Folyamatok átlátása, lényegi pontok megítélése			
Kockázati tényezők felismerése, jelzése			
Kontrolleljárások azonosítása, elemzése			
Probléma felismerés			
Probléma megoldási készség			
Kreatív javaslatok kialakítása			
Végrehajthatóság-központú gondolkodás			
<b>Kommunikáció és együttműködés</b>			
Megállapítások pontos, következetes és tömör írásba foglalása			
Szóbeli kommunikációs készség			
Együttműködő készség (szervezetten belül)			
Csoportos megoldások segítése			

## 1. számú iratminta

Megnevezés	Értékelés	Fejlesztési terv (az 1-2-3-asra értékelt kategóriák fejlesztést igényelnek)	Státusz
(1-nincs/ gyenge; 2-elégéses; 3-folyamatban/közepes; 4-átlagos; 5-van/átlag feletti)			
<b>Attitűd</b>			
Felelősségtudat, elkötelezettség a munkavégzésben			
Precizitás			
Határidők teljesítése, időgazdálkodás			
<b>Informatikai ismeretek</b>			
Szövegszerkesztés			
Táblázatkezelés			
Közös meghajtó használata			
A költségvetési szervnél használt informatikai rendszerek ismerete			
<b>Vizsgálatvezetői kompetenciák</b>			
Együttműködési készség			
Hatékony kommunikáció (Háttéranyagok és a munkavégzéshez szükséges információk rendelkezésre bocsátása)			
Határidők betartása/betartatása			
Elvégzett munka dokumentálásának ellenőrzése			
<b>Önképzés</b>			
Továbbképzések			
Kötelező képzések			

Dátum:

.....  
belső ellenőr

.....  
belső ellenőrzési vezető

*<Ellenőrzési jelentés címe, iktatószáma>...*

## ELLENŐRZÉS KÖVETŐ FELMÉRŐ LAP

*<ellenőrzött szervezeti egység megnevezése>>*

*<ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének neve>  
<beosztása>*

**Tisztelt .....!**

Az alábbi kérdőív egy ellenőrzést követő felmérés, melyet az ellenőrzött terület képviselői az ellenőrzés elvégzése tán kitöltenek. A kérdőívben az Önök által szolgáltatott információk jelentős segítséget nyújtanak a belső ellenőrzés fejlesztése, célkitűzéseinek elérése érdekében a jövőbeni ellenőrzések során. Kérjük értékelje, hogy véleményük szerint az adott területen a belső ellenőrzés hogyan teljesítette munkáját. Fejtse ki javaslatait vagy észrevételeit, melyek segíthetnek bennünket munkánk magasabb színvonalú elvégzésében. Kérjük juttassa vissza a felmérést a belső ellenőrzési vezető részére \_\_\_\_\_-ig.

Köszönjük segítségét!

Dátum: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető



**Ellenőrzött szervezeti egység neve:**

**Ellenőrzött jelentés címe:**

**Ellenőrzési jelentés iktatószáma:**

Az alábbi kérdések mindegyikénél kérjük, jelölje meg a legmegfelelőbb választ	Fejlesztési igény	Átlag alatti	Átlagos	Jó	Kitűnő	Nem értékelhető	Észrevételek / hasznos javaslatok
<b>A munka teljesítése</b>							
1. A belső ellenőr(ök) az ellenőrzés célkitűzéseit világosan ismertette/ ismertették.	1	2	3	4	5	N/A	
2. Az ellenőrzés eredményeit (jelentés) elküldte/elküldték.	1	2	3	4	5	N/A	
3. Megfelelő információt kapott az elvégzett munkáról és annak céljáról.	1	2	3	4	5	N/A	
4. A belső ellenőr (ök) a folyamatok jobbítására vonatkozó javaslatokat tett(ek) a felmerült problémák megoldására.	1	2	3	4	5	N/A	
5. A belső ellenőr(ök) a folyamatok hatékonyságának, eredményességének és gazdaságosságának növelésére vonatkozó javaslatot(okat) fogalmaz(ott)ak meg.	1	2	3	4	5	N/A	
6. A belső ellenőrzés által tett javaslatok építő jellegűek és végrehajthatók voltak.	1	2	3	4	5	N/A	
<b>A szervezet megismertetése</b>							
A belső ellenőr(ök):							
1. Azonosította/ák a vizsgált folyamatnak, ill. az Ön tevékenységének jellemzőit	1	2	3	4	5	N/A	
2. Azonosította/ák a vizsgált folyamatok kritikus, kulcsfontosságú kérdéseit, melyek szükségesek a célkitűzések eléréséhez	1	2	3	4	5	N/A	
3. Azonosította/ák a kulcsfontosságú kockázatokat.	1	2	3	4	5	N/A	
4. Azonosította/ák az Ön stratégiáját és kulcsfontosságú prioritásait.	1	2	3	4	5	N/A	

Az alábbi kérdések mindegyikénél kérjük, jelölje meg a legmegfelelőbb választ	Fejlesztést igényel	Átlag alatti	Átlagos	Jó	Kitűnő	Nem értékelhető	Észrevételek / hasznos javaslatok
<b>Ellenőrzést végzők</b>							
Belső ellenőr(ök):							
1.Fogékony(ak) voltak az Ön problémáira, igényeire és pozitív hozzáállást tanúsított(ak).	1	2	3	4	5	N/A	
2.Elfogadta(ák) és felhasználta(ák) az Ön, illetve munkatársai észrevételeit.	1	2	3	4	5	N/A	
3.Felismerte/ék és jelezte/ék kontroll pontokkal vagy folyamatokkal kapcsolatos kérdéseket.	1	2	3	4	5	N/A	
4.Megfelelően kommunikált(ak) az Ön szervezete minden szintjén.	1	2	3	4	5	N/A	
5.A feladatra felkészült/ek volt/ak.	1	2	3	4	5	N/A	
6.Az Ön alkalmazottjaival hatékony együttműködésre volt/ak képes/ek.	1	2	3	4	5	N/A	
7.A napi tevékenységek megszakítása – amennyire lehetséges – minimális volt.	1	2	3	4	5	N/A	
<b>Hozzáadott érték / Megtérülés</b>							
1.Az összes hozzáadott érték, amit a belső ellenőrzés nyújtott az Ön részlegének.	1	2	3	4	5	N/A	

Dátum:

Készítette:

Szervezeti egység:

.....  
ellenőrzött szervezeti egység vezetője

**KULCSFONTOSSÁGÚ TELJESÍTMÉNYMUATATÓK (KTM)**

<b>Kulcsfontosságú Teljesítmény Mutatók (20XX)</b>		<b>Éves összesen</b>
<b>1. Adatgyűjtés</b>		
1.1. Ellenőri megállapítással érintett szervezeti egységek száma		
1.2. Ellenőr által azonosított megállapítások száma		
1.3. Ellenőr által azonosított megállapításokra tett javaslatok száma		
1.4. Az ellenőrzött szervezeti egység vezetése által elfogadott megállapítások %-os aránya		
1.5. Az ellenőrzött szervezeti egység vezetése által elfogadott javaslatok %-os aránya		
1.6. A feltárt jogellenes magatartások vagy szabálytalanságok gyanújának száma		
1.7. Helyszíni ellenőrzésekben érintett önálló szervezeti egységek száma		
1.8. Munkalapok száma		
1.9. Az ellenőrzést követő felmérések hozzáadott érték pontszáma		
<b>2. Hatékonyság</b>		
2.1. Az éves ellenőrzési tervben meghatározott ellenőrzések db száma		
2.2. Az éves ellenőrzési tervben ellenőrzésre lekötött napok száma		
2.3. Az ellenőrzésre való felkészülése időszükséglet		
2.4. A helyszíni ellenőrzésekre fordított időszükséglet		
2.5. A munkalapok elkészítésének időszükséglete		
2.6. A jelentéstervezet elkészítésének időszükséglete		
2.7. A jelentéstervezet kiküldése és az ellenőrzési jelentés lezárása között eltelt ellenőrzési napok száma		
2.8. Az ellenőrzés felülvizsgálatára fordított időszükséglet		
2.9. Az elvégzett ellenőrzések tényleges db száma		
2.10. Ellenőrzési tevékenységre fordított összes ellenőri időszükséglet		

2.11. Ellenőrzési tevékenységre fordított ellenőri időarány	
2.12. Tanácsadó tevékenységre fordított ellenőri időszükséglet	
2.13. Képzési tevékenységre fordított időszükséglet	
2.14. Egyéb tevékenységre fordított időszükséglet	
2.15. Nem ellenőrzési tevékenységre fordított összes ellenőri időszükséglet	
2.16. Nem ellenőrzésre fordított ellenőri időarány	
2.17. Összes ellenőri időszükséglet	
2.18. Összes ellenőri időarány	
2.19. Szabadság	
2.20. Tanulmányi szabadság	
2.21. Keresőképtelenség	
2.22. Összes távollét	
2.23. Összes távolléti időarány	

Dátum:

Készítette (belső ellenőrzési vezető):

**ELLENŐRZÉSI NYILVÁNTARTÓ LAP****20xx. év**

sorszám	Ellenőrzött szerv	Elvégzett ellenőrzések	Ellenőrzés kezdete és lezárása	Ellenőrök neve	Intézkedési terv készítést igényel-e vagy sem
1.					
2.					
3.					

20xx.... hó ..... nap

.....  
 <belső ellenőr neve>  
 belső ellenőr

## VEZETŐI KÉRDŐÍV

### Információgyűjtés a 20xx-20xx. közötti ellenőrzési stratégia és kiemelten a 20xx. évi ellenőrzési tervet megalapozó kockázatelemzéshez

*Kérem segítse a belső ellenőr munkáját az alábbi kérdőív kitöltésével!  
A kitöltést megelőzően kérem, olvassa el az alábbi információkat figyelmesen!*

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

Az alábbi kérdések megválaszolása segít a jelentős kockázatok azonosításában:

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

*A kockázat, mint pozitívum*

*A kockázat, mint fogalom általában negatív kategóriaként jelenik meg, azonban a kockázat nem csak negatív, hanem pozitív is lehet (felfogható a bekövetkező események várható 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*

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

A kontrollkörnyezet magában foglalja:

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

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

### *Tanácsadói tevékenység:*

A belső ellenőrzéssel szembeni elvárások átalakulásával a belső ellenőrtől magas szintű, a szervezett alaptevékenységére vonatkozó szakmai hozzáértést és tudást várnak el a szervezet vezetői, ennek a tudásnak a kiaknázására törekszenek és nem csak az ellenőri jelentésekben.

A szervezet vezetésének fel kell ismernie, hogy:

- a belső ellenőrzés kellő átlátással bír a szervezett egészén, folyamatain,
- meg tudja őrizni a kívülállóságát azáltal, hogy nem vesz részt ezekben a folyamatokban,
- ugyanakkor a szervezet részért képezi és mint ilyen nagyon fontos helyi ismeretekkel rendelkezik.

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

*Tanácsadói és egyéb kapcsolt megbízotti szolgáltatói tevékenység*, melynek jellegéről és hatóköréről megállapodás születik a megbízóval és amelyet arra szánnak, hogy értéket növeljen és a szervezet működését javítsa. A tevékenység típusok lehetnek: tanácsadás, javaslattétel, véleményezés, folyamatok vagy az azokat érintő változások végig vitelében vagy tervezésében való közreműködés és képzés.

A tanácsadói feladat a hivatalos megbízástól, az írásban rögzített szerződésektől olyan tanácsadói feladatok ellátásáig terjedhet, mint az állandó vagy ad-hoc bizottságokban vagy projekt csoportokban való részvétel. A tanácsadói feladatok révén a belső ellenőrzési vezető párbeszédet folytathat a vezetéssel egyes irányítási problémák megoldása érdekében.

## VEZETŐI KÉRDŐÍV

## Információgyűjtés a 20xx. évi ellenőrzési tervet megalapozó kockázatelemzéshez

Szervezeti egység	
Szervezeti egység vezetője	

<b>1.Melyek a 20xx-20xx közötti stratégiai időszak, valamint kiemelten a 20xx év legfőbb célkitűzései ?</b>		
	az önkormányzat számára	az Ön szervezeti egysége számára
Stratégiai időszak legfőbb célkitűzései		
20xx. év legfőbb célkitűzései		
<b>2. Az Ön véleménye szerint melyik a kritikus folyamatok, tényezők, körülmények a hosszú- és rövidtávú célkitűzések eléréséhez?</b>		
	az önkormányzat	az Ön szervezeti egysége
hosszútávon		
rövidtávon		
<b>3.Mit lát a legnagyobb kockázatnak az önkormányzat és az Ön szervezete vonatkozásában?</b>		
az önkormányzat vonatkozásában		az Ön szervezeti egysége vonatkozásában



**4.Történt-e olyan változás kontroll környezetében, amely különös figyelmet igényel a következő évben/években?**

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

A kontroll környezet magában foglalja:

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

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

az önkormányzat kontroll környezetében	az Ön szervezetének kontroll környezetében

**5.Megítélése szerint mire irányuljon a következő időszakban (hosszú- és rövidtávon) a belső ellenőrzés figyelme? Melyek az adott terület azonosított kockázati tényezői?**

hosszútávon		kockázati tényezők	
rövidtávon		kockázati tényezők	

**6.Igénybe kívánja-e venni a belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységét? Ha igen, milyen témakörben?**

Tanácsadói tevékenység:

A tevékenység típusok lehetnek: tanácsadás, javaslattevés, véleményezés, folyamatok vagy az azokat érintő változások végig vitelében, vagy tervezésében való közreműködés és képzés.

--

**KOCKÁZATELEMZÉS  
AZ ÉVES ELLENŐRZÉSI TERV  
ÖSSZEÁLLÍTÁSÁHOZ**

s o r s z á m	Az ellenőrzési területek	20xx. évi kockázatelemzés: értékelési szempontok					Kockázati érték
		Ellenőrzési környezet	Ellenőrzés gyakorisága	Kötelező ellenőrzések	Pénzügyi hatás	Dokumentált folyamatok	
		P o n t o z á s					
		0-5	0-5	0-1	0-5	0-5	
		Súlyozási érték					
		8	8	500	10	10	

**STRATÉGIAI ELLENŐRZÉSI TERV****Időszak:**

<b>A belső ellenőrzés hosszú távú célkitűzései</b>	<b>A belső ellenőrzés stratégiai céljai</b>	<b>Ellenőrzés által vizsgált területek, figyelembe véve a szervezet struktúrájában és tevékenységében szükséges változásokat</b>

<b>A belső kontrollrendszer értékelése</b>	<b>Kockázati tényezők</b>	<b>Kockázati tényezők értékelése</b>

<b>Hosszú távon szükséges belső ellenőri létszám</b>	<b>Belső ellenőrök szükséges szakmai képzettsége, egyéb kompetenciák</b>	<b>Szükséges ellenőri létszám szintenkénti bontásban (belső ellenőrzési vezető, vizsgálatvezető, belső ellenőrzési munkatárs)</b>

<b>Belső ellenőrzési fejlesztési terv elemei</b>	<b>Belső ellenőrök képzési tevének elemei</b>	<b>Belső ellenőrzés tárgyi és információs igénye</b>

## ÉVES ELLENŐRZÉSI TERV

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

- Az ellenőrzési terv elkészítése során felhasznált kimutatások, elemzések, egyéb dokumentumok felsorolása.
- Az ellenőrzési tervet megalapozó elemzések és a kockázatelemzés eredményének összefoglaló bemutatása.
- A bizonyosságot adó tevékenységhez rendelkezésre álló és a szükséges ellenőri kapacitás tervezése (a tervadatok a Minisztérium által megküldött mellékletekben).
- A tervezett feladatok felsorolása, az alábbi táblázatos forma felhasználásával:

sorszám	Az ellenőrzés tárgya	Az ellenőrzés célja, módszerei, ellenőrizendő időszak	Azonosított kockázati tényezők (kockázatelemzési dokumentum vonatkozó pontjai)	Az ellenőrzés típusa	Ellenőrzött szerv, szervezeti egység	Ellenőrzés tervezett ütemezése	Ellenőrzésre fordítandó kapacitás (ellenőri nap)
Bizonyosságot adó tevékenység:							
Összesen:							

- A tanácsadói tevékenységhez, a soron kívüli ellenőrzésekhez, a képzésekhez és az egyéb tevékenységekhez szükséges kapacitás tervadatok a Minisztérium által küldött mellékletekben.

Az éves ellenőrzési terv kötelezően kitöltendő a Minisztérium által megküldött mellékletei: értelemszerűen csak a terv oszlopok kitöltése szükséges):

- számú melléklet: Létszám és erőforrás
- számú melléklet: Ellenőrzések
- számú melléklet: Tevékenységek

Dátum:

Készítette:

Jóváhagyta:

.....  
belső ellenőrzési vezető

.....  
hivatalvezető

**Kiállító, ellenőrzést elrendelő szerv neve:**

**Iktatószám:.....**

<megbízó neve> .....

## MEGBÍZÓLEVÉL

Megbízom a

<belső ellenőr neve> belső ellenőrt  
 ..... szem.ig.szám  
 regisztrációs szám: ..... hogy a  
 <ellenőrzés helye> .....  
 a 20xx. évi ellenőrzési program alapján  
 <ellenőrzés tárgyának megnevezése> -vel kapcsolatban  
 belső ellenőrzést végezzen.

Az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi, vagy egyéb felhatalmazás: 370/2011. (XII. 31.) sz. Kormányrendelet.

A jelzett vizsgálat:

20xx ..... -től,  
 20xx ..... -ig terjedő időszakra várható.

Fent nevezett személy a megbízás tárgyát illetően minden ügyiratba betekinthes, azt a helyszínről elviheti, arról másolatot készíthet.

Vizsgálata során az ellenőr a vonatkozó jogszabályok – különös tekintettel a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Kormányrendeletre – és a belső ellenőrzési kézikönyv vonatkozó irányelvei szerint jár el.

Jelen megbízólevél: 20xx ..... -ig érvényes.

..... 20xx. ....

.....  
 Hivatalvezető

## ÖSSZEFÉRHETETLENSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott <teljes *név*> (lakcím, szül. hely, idő) mint az .....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.) Kormányrendelet 20. § - ának (1) bekezdésében meghatározott összeférhetlenségi okok nem állnak fenn.

....., 20xx. hó nap

.....  
belső ellenőr

Előttünk, mint tanúk előtt:	
aláírás <olvasható név>	aláírás <olvasható név>
állandó lakcím:	állandó lakcím:
személyi igazolvány száma:	személyi igazolvány száma:

## ÖSSZEFÉRHETETLENSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott *<teljes név>* (lakcím, szül. hely, idő) mint az ..... 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.) Kormányrendelet 20. §-ának (1) bekezdésében meghatározott összeférhetlenségi ok az alábbiak tekintetében áll fenn.

- A *<szervezeti egység megnevezése>* vezetőjének vagy alkalmazottjának a 2013. évi V. törvény a Polgári Törvénykönyvről szóló 8:1.§.(1)1. 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 tartozom, így a fenti dátumtól számított egy éven belül *<dátumig>*-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.

....., 20xx. hó.... nap

.....  
belső ellenőr

Előttünk, mint tanúk előtt:	
aláírás <olvasható név>	aláírás <olvasható név>
állandó lakcím:	állandó lakcím:
személyi igazolvány száma:	személyi igazolvány száma:

## ÉRTESÍTŐLEVÉL ELLENŐRZÉS MEGKEZDÉSÉRŐL

**Iktatószám:**

**Tárgy:** Értesítés ellenőrzés megkezdéséről

**Dátum:**

*<ellenőrzött szervezeti egység megnevezése>*

*<ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének neve>*

*<beosztása>*

**Tisztelt .....**!

Tájékoztatom, hogy a Belső Ellenőrzési Osztály **20xx. .... hó .... nap – 20xx... ....hó .... nap** közötti időszakban ellenőrzést végez *<az ellenőrzés címe>* tárgyban.

Az *<ellenőrzés típusa>* ellenőrzés lefolytatására a 20xx... évi Éves ellenőrzési terv / *<jegyző neve>* *<elrendelő iktatószáma>* iktatószámú elrendelése alapján kerül sor, tervezett / terven felüli / soron kívüli ellenőrzésként.

**Az ellenőrzés célja:**

**Az ellenőrizendő időszak:**

**Az ellenőrzés formája:** *<pl.: helyszíni ellenőrzés, adatok- és dokumentumok bekérése>*

Az ellenőrzés lefolytatását *<név>* belső ellenőr végzi (elérhetősége:*<tel., e-mail cím>*).

Az ellenőrzés során a belső ellenőr a vonatkozó jogszabályok – különös tekintettel az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény, valamint a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII.31.) Korm. rendelet -, és a PTE Belső Ellenőrzési Kézikönyvének vonatkozó iránymutatásai szerint jár el.

Kérem, hogy a *<ellenőrzött szervezeti egység>* részéről az ellenőrzés koordinálásával megbízott személyről és elérhetőségéről *<x>* napon belül a belső ellenőrt szóban, vagy írásban tájékoztatni szíveskedjen. (*A bekezdés szükség esetén alkalmazandó.*)

Kérem továbbá, hogy szíveskedjék munkatársa(i)m részére a vizsgálathoz szükséges valamennyi dokumentumot rendelkezésre bocsátani és lehetővé tenni szám(uk)ára az illetékes munkatársakkal való konzultációt, valamint a vizsgálat lefolytatásához szükséges helyiségekbe való szabad bejutást.

Együttműködését előre is megköszönve, üdvözlettel:

*<belső ellenőrzési vezető neve>*  
belső ellenőrzési vezető



Dátum:  
Tárgy: Ellenőrzéshez adatbekérés  
Iktatószám: BE/

<ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének neve>  
<beosztása>

Tisztelt ..... !

A <ellenőrzés tárgya > tárgykörben folyamatban lévő ellenőrzés <iktatószám> sikeres lefolytatása érdekében kérjük, hogy szíveskedjenek részünkre az alábbi információkat átadni:

- 1) .....
- 2) .....
- 3) .....
- 4) .....

<SZMSZ, szabályzat, ellenőrzési nyomvonal, ügyrendek, engedélyek, jegyzék, kinevezési okirat, bérkarton, bevallási nyomtatvány, kimutatás, jegyzőkönyv, adatállomány, vezetett nyilvántartások, ...főkönyvi számlakarton, szerződések stb., feltüntetve, hogy az melyik időpontban, időszakban hatályos dokumentumokat kérjük>

Az adatokat elektronikusan várjuk <elektronikus cím> címre, legkésőbb <dátumig> megküldeni.

Tájékoztatjuk, hogy levelünket kizárólag elektronikus úton küldjük el.

Együttműködésüket előre is köszönjük,

<belső ellenőr/vizsgálatvezető neve>  
belső ellenőr/vizsgálatvezető

## **ELLENŐRZÉSI PROGRAM**

12.számú iratminta

**Belső ellenőrzési program  
a 20xx. évi  
kötségvetési beszámoló  
ellenőrzéséhez**

**<dátum:>**

## **ELLENŐRZÉSI PROGRAM**

**1./ Az ellenőrzést végző szervezet:**

**2./ Az ellenőrzött szervezet:**

**3./ Az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölése:**

**370/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet**

**4./ Az ellenőrzés tárgya:**

**5./ Ellenőrzött időszak:**

**6./ A helyszíni ellenőrzés kezdete és vége:**

**7./ Az ellenőrzés célja, feladatai:**

## RÉSZLETES PROGRAM

*<Részletes program leírása>*

A helyszíni vizsgálat időpontja: 20xx. ....

A jelentés elkészítésének határideje: 20xx. ....

*<dátum:>*

*<belső ellenőrzési vezető neve>*  
belső ellenőrzési vezető

## &lt;sorszám&gt;MUNKALAP

Ellenőrzés alapadatai	
Ellenőrzés címe:	
Ellenőrzési program iktatószáma:	
Ellenőrzött tevékenység, folyamat vagy szervezeti egység neve:	
Ellenőrzés kezdete és vége:	
Az ellenőrzést lefolytató belső ellenőr neve:	
Ellenőrzési program hivatkozási száma:	
Munkalap referencia száma:	
Munkalap elkészültének időszükséglete: (nap)	
Helyszíni ellenőrzés időpontja:	(Csak helyszíni ellenőrzéshez kötött tevékenység esetén alkalmazandó.)
Helyszíni ellenőrzés résztvevői: (szervezeti egység, név, beosztás)	(Csak helyszíni ellenőrzéshez kötött tevékenység esetén alkalmazandó.)

**Cél**

A cél meghatározása a munkalap elkészítésének indokát írja le:

- Megadja a végrehajtott vizsgálat célját;
- Az ellenőrzési program vonatkozó lépéséhez kapcsolja a munkalapot.

**Forrás és módszer leírás**

A forrás meghatározása leírja, hogy a munkalapot hogyan és milyen információk alapján készítették. Ez az információ a levont következtetések alátámasztásában játszik fontos szerepet és egyben segítséget nyújt a jövőben e területen ellenőrzést végző ellenőrök számára. Az alábbiakban kell szerepelnie a munkalapon:

- 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.

## Megállapítás

A munkalap ebben a részben tartalmazza az ellenőrzési eljárás során szerzett részletes információkat, a részletes megállapításokat. A leírás jellege természetesen az ellenőrzési eljárástól függ, például:

- 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 mintavételezése és tesztelési módszerek leírását és a megfigyelések listáját tartalmazhatja.

## Azonosított kockázatok

### Összegzés és következtetések

Az ellenőrzési munkalapnak tartalmaznia kell a végrehajtott ellenőrzési tevékenységek eredményeinek, megállapításainak összegzését és az ellenőr által levont következtetéseket. Ebben a részben kell kitérnie az ellenőrnek az alábbiakra:

- minden elvégzett, fontosabb ellenőrzési eljáráshoz kapcsolódó következtetésre,
- a következtetések és a munkalap célja közötti összefüggésekre,
- 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 valódiságát az ellenőr a megismert tényekre alapozva bizonyította.

## Javaslatok

### Bizonyítékok listája:

sorszám	bizonyítékok listája	referenciaszám
1.		
2.		
3.		

Munkalapot készítette: <név> belső ellenőr	Dátum: <20xx. ... hó ... nap>	Aláírás:
---	-------------------------------	----------

## KÖZÖS JEGYZŐKÖNYV

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII.31. Kormányrendelet 40. § (2) bekezdés e) pontjában az ellenőrzés megállapításainak bizonyítására felhasználható különösen a közös jegyzőkönyv, amelyet az alábbi egységes tartalommal javasolt elkészíteni.

A közös jegyzőkönyv olyan tényállás igazolására szolgál, amelyről nincs egyéb okirat, de amelynek valóságát a belső ellenőr és az ellenőrzött szervezeti egység illetékes vezetője, alkalmazottja közösen megállapítja és e tény aláírásával igazolja.

Az ellenőrzést végző szervezeti egység megnevezése:

Az ellenőrzött szervezeti egység megnevezése:

A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, beosztása:

A jegyzőkönyv készítésének helye, ideje:

Az ellenőrzés megnevezése <iktatószáma, címe>, amelynek keretében a közös jegyzőkönyv készül:

A tényállás rögzítése *(a megállapításoknál jelezni kell, hogy melyek a megsértett vagy egyéb módon releváns jogszabályok, belső szabályzatok stb.):*

A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása *(amennyiben releváns):*

..... 20xx. .... hó .... nap

.....  
jegyzőkönyv készítő aláírása  
belső ellenőr

.....  
ellenőrzött szervezeti  
egység vezetője/alkalmazottja

## TELJESSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott ..... (név, ellenőrzött szervezeti egység megnevezése, beosztás), büntetőjogi felelősségem tudatában kijelentem, hogy az ..... belső ellenőrzése számára, <ellenőrzés tárgya> tárgyhoz kapcsolódó <az ellenőrzött feladat megnevezése> ellenőrzött feladattal összefüggő, felelősségi körömbé tartozó valamennyi okmányt, illetve információt hiánytalanul az ellenőr rendelkezésére bocsátottam.

....., 20xx.. .....hó .... nap

.....  
az ellenőrzött szervezeti egység vezetője



## SÚLYOS HIÁNYOSSÁG GYANÚJÁT RÖGZÍTŐ JEGYZŐKÖNYV

Az ellenőrzést végző szervezeti egység megnevezése:

Az ellenőrzött szervezeti egység megnevezése:

A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, beosztása:

A jegyzőkönyv készítésének helye, ideje:

Az ellenőrzés megnevezése <iktatószáma, címe>:

A tényállás rögzítése *(a megállapításoknál jelezni kell, hogy melyek a megsértett vagy egyéb módon releváns jogszabályok, belső szabályzatok stb.):*

A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása *(amennyiben releváns):*

Feltételezett felelősök megnevezése *(amennyiben megállapítható a rendelkezésre álló információk alapján):*

Javaslat a megfelelő eljárások elindítására:

....., 20xx. ....hó .....nap

.....  
jegyzőkönyv készítő(k) aláírása  
belső ellenőr/belső ellenőrzési vezető

.....  
ellenőrzött szervezeti egység  
vezetője / alkalmazottja

## ELLENŐRZÉSI JELENTÉS

**Belső ellenőrzési jelentés  
a 20xx. évi  
kötségvetési rendelet  
ellenőrzéséről**

*<dátum>*

ELLENŐRZÉSI JELENTÉS

**1./ Az ellenőrzést végző szervezet:**

**2./ Az ellenőrzött szervezet:**

**3./ Az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölése:**

**370/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet**

**4./ Az ellenőrzés tárgya:**

**5./ Ellenőrzött időszak:**

**6./ A helyszíni ellenőrzés kezdete és vége:**

**7./ Az ellenőrzés célja, feladatai:**

**MEGÁLLAPÍTÁSOK**

*<Részletes megállapítások leírása az ellenőrzési programnak megfelelően>*

*<dátum:>*

*<belső ellenőr neve>*  
belső ellenőr

## ZÁRADÉK

Az ellenőrzési jelentés tartalmát megismertem, egy példányát átvettem. A költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 370/2011.(XII.31.) Korm. rendelet értelmében nyilatkozom, hogy

I. észrevételt kívánok tenni, és azt a jelentés kézhezvételétől számított 15 munkanapon belül megküldöm az ellenőrzést végző szervezet vezetőjének; \*

II. észrevételt nem kívánok tenni. \*

Dátum: .....

.....  
aláírás\*\*

\*a megfelelő szöveget alá kell húzni

\*\*nyilatkoznia kell az ellenőrzött terület, illetve szervezeti egység vezetőjének, illetve annak, akire vonatkozóan a jelentés megállapítást vagy javaslatot tartalmaz

Iktatószám:  
Tárgy: Ellenőrzési jelentéstervezet megküldése  
Dátum:

.....  
**Hivatalvezetőjének!**

Ellenőrzés száma: .....

Tisztelt Hivatalvezető Asszony/Úr!

A *<ellenőrzés neve>* ellenőrzése című és a ..... számú ellenőrzést az ellenőrzési programnak megfelelően a belső ellenőrzés elvégezte, amelyről az elkészült ellenőrzési jelentést ezúton megküldöm.

A vizsgálat során felmértük és értékeltük az elszámolás alapját képező dokumentumokat.

Meg vagyunk győződve arról, hogy az elvégzett munka elégséges volt ahhoz, hogy megalapozott véleményt formálhassunk.

A megállapítások és javaslatok részletes leírása az ellenőrzési jelentésben található.

Az ellenőrzési jelentést az ellenőrzött területek vezetőivel egyeztetettük.

*<dátum:>*

*<belső ellenőr neve>*  
belső ellenőr

Iktatószám:  
Tárgy: Válaszlevél az észrevételekre  
Dátum:

*<ellenőrzött szervezeti egység megnevezése>*

*<ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének neve>*  
*<beosztása>*

**Tisztelt .....**!

A *<ellenőrzés címe>* tárgyában készült ellenőrzési jelentéstervezettel (*<ikt. száma>*) kapcsolatos észrevételeit (*<ikt. száma>*) köszönettel megkaptuk.

Tájékoztatjuk, hogy az észrevételeket az alábbiak szerint tudtuk elfogadni:

- XX
- XX
- XX
- ...

Az elfogadott észrevételeket az ellenőrzési jelentésben átvezettük.

Együttműködését megköszönve, tisztelettel:

.....  
*<vizsgálatvezető/belső ellenőr neve>*  
vizsgálatvezető/belső ellenőr

.....  
*<belső ellenőrzési vezető neve>*  
belső ellenőrzési vezető

## EGYEZTETŐ MEGBESZÉLÉS JEGYZŐKÖNYV

JEGYZŐKÖNYV	
Ellenőrzést végző szervezeti egység:	
Ellenőrzött szervezeti egység(ek):	
A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, beosztása:	<Bkr.34.§ (2) bekezdése alapján az egyeztető megbeszélésen részt vesz a vizsgálatvezető, az ellenőrzést végző belső ellenőrök, az ellenőrzést végző szervezeti egység belső ellenőrzési vezetője, az ellenőrzött szervezeti egység vezetője, valamint a vizsgálatban érintett egységek vezetői és szükség szerint más olyan személy, akinek meghívása a vizsgálat tárgya vagy megállapításai miatt indokolt>
Ellenőrzés iktatószáma:	
Ellenőrzés címe:	
Jegyzőkönyv készítés dátuma:	
Jegyzőkönyv készítés helyszíne:	
A megbeszélésen elhangzottak:	
<p>A megbeszélést követően fennmaradó vitás kérdés fennmaradt/nem maradt (megfelelő aláhúzendő).</p> <p>Fennmaradó vitás kérdés esetén az ellenőrzöttek álláspontjának bemutatása:</p>	
A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása (szükség esetén)	<Vitás kérdés fennmaradása esetén szükséges, hogy a felek álláspontja dokumentumokkal, adatokkal alá legyen támasztva>
Jelenlévők aláírása:	



TÁRGYALÁS/INTERJÚ EMLÉKEZTETŐ	
Ellenőrzést végző szervezeti egység:	
Ellenőrzött szervezeti egység:	
A megbeszélésen jelenlévők neve, beosztása:	
Ellenőrzés iktatószáma:	
Ellenőrzés címe:	
Megbeszélés dátuma:	
Megbeszélés helyszíne:	
A tárgyaláson / interjún elhangzottak összegzése:	
A tárgyalás/interjú során kért vagy átadott dokumentumok felsorolása	
Készítő aláírása: /vagy jelenlévők aláírása:	Ha az ellenőr megítélése szerint szükséges a jelenlévők aláírása, akkor az történhet papír alapon vagy elektronikus formában egyeztetett módon. Elektronikus egyeztetés esetén ide írva:” Készítette <belső ellenőr neve>, egyeztetésre kiküldve <név> részére <dátum>-án; Visszajelzés <név>-től <dátum>-án érkezett elektronikus üzenetben”

Iktatószám:  
Tárgy: Intézkedési terv véleményezése  
Dátum:

*<ellenőrzött szervezeti egység megnevezése>*

*<ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének neve>*

*<beosztása>*

**Tisztelt .....**!

Tájékoztatom, hogy *<ellenőrzés címe>* című ellenőrzési jelentéshez kapcsolódó intézkedési kötelezettségek részeként a (*<ellenőrzött szervezeti egység>* vezetője megküldte intézkedési tervét.

Az intézkedési tervet elfogadásra javaslom, mivel a tervezett intézkedések alkalmasak a feltárt problémák megszüntetésére, megfelelően tartalmazzák a végrehajtás ütemezését, a végrehajtásért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével.

Tisztelettel:

.....  
*<belső ellenőrzési vezető neve>*  
belső ellenőrzési vezető

Iktatószám:  
Tárgy: Intézkedési terv véleményezése

<ellenőrzött szervezeti egység megnevezése>

<ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének neve>  
<beosztása>

Tisztelt .....!

Tájékoztatom, hogy <ellenőrzés címe> című ellenőrzési jelentéshez kapcsolódó intézkedési kötelezettségek részeként a (<ellenőrzött szervezeti egység> vezetője megküldte intézkedési tervét.

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII.31.) Korm rendelet 45.§ (4) bekezdés szerint a „Költségvetési szerv vezetője az intézkedési terv jóváhagyásáról az intézkedési terv kézhezvételétől számított 8 napon belül –a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével- dönt.”

A jogszabályi véleményezési kötelezettségek alapján a csatolt intézkedési terv elfogadást nem javaslom az alábbi indokok alapján.

· .....

· .....

A fenti indokok alapján nem látom m biztosítottnak az ellenőrzési jelentésben megfogalmazott ellenőrzési javaslatok teljes körű végrehajtását, az ellenőrzés hasznosulását.

<dátum>

Tisztelettel:

.....  
<belső ellenőrzési vezető neve>

belső ellenőrzési vezető

24.számú iratminta

# BELSŐ ELLENŐRZÉSEKHEZ KAPCSOLÓDÓ INTÉZKEDÉSEK NYILVÁNTARTÁSA

**20XX. év**

	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.
sorszám	ellenőrzés iktatószáma/ ellenőrzés azonosítója	ellenőrzött szerv, ill. szervezeti e. megnevezése	ellenőrzés tárgya (címe)	intézkedést igénylő megállapítás	ellenőrzési javaslat	javaslat alapján előírt intézkedés	vonatkozó intézkedési terv ikt. száma	vonatkozó intézkedési terv jóváhagyásának időpontja
1.								
2.								
3.								

9.	10.	11.	12.	13.	14.	15.	16.
intézkedés felelőse (beosztás és szervezeti egység)	intézkedés végrehajtá- sának határideje	módosítás (leírás/NEM)	intézkedés teljesítése (dátum/NEM)	Megtett intézkedés rövid leírása	határidőben végre nem hajtott intézkedések oka	nem teljesülés kapcsán tett lépések	megjegyzés

## KÜLSŐ ELLENŐRZÉSEKHEZ KAPCSOLÓDÓ INTÉZKEDÉSEK NYILVÁNTARTÁSA

**20XX. év**

	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.
sorszám	ellenőrzés iktatószáma/ ellenőrzés azonosítója	külső ellenőrzést bejelentő levél ikt. száma	külső ellenőrzést végző megnevezése	külső ellenőrzést végző vizsgálatvezető neve, elérhetősége	ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység neve	ellenőrzött szernél kijelölt szakmai kapcsolattartó neve, elérhetőség	ellenőrzés tárgya, címe
1.							
2.							
3.							

8.	9.	10.	11.	12.	13.	14.
intézkedést igénylő megállapítás	ellenőrzési javaslat	javaslat alapján előírt intézkedés	vonatkozó intézkedési terv ikt.sz.	vonatkozó intézkedési terv jóváhagyásának időpontja	intézkedés felelőse (beosztás és szervezeti egység)	intézkedés végrehajtásának határideje

15.	16.	17.	18.	19.	20.
módosítás (leírás/NEM)	intézkedés teljesítése (dátum/NEM)	megtett intézkedés rövid leírása	határidőben végre nem hajtott intézkedések oka	nem teljesülés kapcsán tett intézkedések	megjegyzés

Dátum: 20xx. ...hó ...nap

Készítette:

.....  
belső ellenőrzési vezető

## **ELLENŐRZÉSI MAPPA**

### **I. Borítólap**

(tartalmazza az ellenőrzés címét és iktatószámát)

### **II. Tartalomjegyzék**

### **III. Minőségbiztosítási ellenőrzési lista**

### **IV. Ellenőrzési Nyilvántartólap**

### **V. Megbízólevél, Összeférhetetlenségi nyilatkozat**

### **VI. Ellenőrzési program**

### **VII. Lezárt ellenőrzési jelentés**

### **VIII. Munkalapok**

A számozás sorrendjében lefűzve valamennyi elkészített papíralapú munkalap és nyilvántartott bizonyíték

### **IX. Kommunikáció az ellenőrzés során**

Az ellenőrzési munkamegkezdéséről szóló értesítő levelek, megbeszélések emlékeztetői, jegyzőkönyvei, nyilatkozatok, az ellenőrzés közbeni és az azt követő kommunikáció dokumentumai (kísérőlevelek, válaszlevelek, adatbekérések, záradékok).

### **X. Elfogadott intézkedési terv és a végrehajtásához kapcsolódó információk**

### **XI. Ellenőrzést követő felmérő lap**

## ELLENŐRZÉSEK NYILVÁNTARTÁSA

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII.31.) Kormányrendelet 50. § (1) és (2) bekezdésében előírt, az elvégzett belső ellenőrzések nyomon követésére szolgáló nyilvántartási rendszer.

sorszám	Az ellenőrzés iktatószáma (azonosítója)	Az ellenőrzött szervezeti egységek megnevezése	Az ellenőrzés tárgya	Az ellenőrzés lefolytatásában részt vevő neve	Az ellenőrzés típusa	A vizsgált időszak
1.						
2.						

Az ellenőrzés kezdetének és lezárásának időpontja	Az ellenőrzés időtartama (összes tény munkanapok száma)	Ellenőri munkanapok száma	Felülvizsgálati munkanapok száma	Intézkedési terv készítés szükséges (igen/nem)	Intézkedési terv elkészült	Megjegyzés

Dátum: 20xx. ...hó ...nap

Készítette:

.....  
belső ellenőrzési vezető

**TANÁCSADÓ TEVÉKENYSÉG MUNKAPROGRAMJA**  
**<Feladat megnevezése>**

**Iktatószám:**

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

**Tanácsadó tevékenység célkitűzései:**

**Tanácsadó tevékenység hatóköre:**

**Tanácsadó tevékenység végrehajtásának módszere:**

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

**Tanácsadó tevékenység végrehajtásához szükséges kapacitás:**

..... fő

**Tanácsadó tevékenységet végző belső ellenőr:**

**Tanácsadó tevékenység terezett időigénye:**

..... munkanap

**Tervezett ütemezés:**

20xx. ....hó ...tól - ..... -ig

**Jelentés/záró dokumentum elkészítésének határideje:**

**Megjegyzések:**

..... 20xx ...hó .... nap

**Készítette:**

.....  
belső ellenőr

**Jóváhagyta:**

.....  
belső ellenőrzési vezető



**JELENTÉS**  
**<Feladat megnevezése>**  
**TANÁCSADÓ TEVÉKENYSÉG VÉGREHAJTÁSÁRÓL**

**Iktatószám:**

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

**Tanácsadó tevékenység célkitűzései:**

**Tanácsadó tevékenység hatóköre:**

**Tanácsadó tevékenység végrehajtásának módszere:**

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

**Tanácsadó tevékenységet végző belső ellenőr:**

**Tanácsadó tevékenység tényleges időigénye:** ..... munkanap

**Vezetői összefoglaló:**

**Tanácsadó tevékenység eredményeinek részletezése:**

**Tanácsadó tevékenység során feltárt lényeges kockázatok, kontroll hiányosságok:**

**Ajánlások a felső vezetés számára:**

**Jelentés eredményeinek hasznosítását korlátozó tényezők:**

....., 20xx. ....hó .... nap

**Készítette:**

.....  
belső ellenőr

**Jóváhagyta:**

.....  
belső ellenőrzési vezető

**TANÁCSADÓ TEVÉKENYSÉG NYILVÁNTARTÁSA**  
**20xx. év**

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló  
 370/2011.(XII.31.) Kormányrendeletben előírt a tanácsadó tevékenység bemutatására  
 szolgáló nyilvántartási rendszer

sorszám	Tanácsadói tevékenység címe vagy tárgya	Tanácsadói tevékenység eredménye	Tanácsadói tevékenység típusa (tanácsadás/véleményezés)	Tanácsadói tevékenység formája (szóbeli/írásbeli)	Tanácsadó neve	Tanácsadó tevékenység időigénye
1.						
2.						

Készítette:

.....  
 belső ellenőrzési vezető

## ELLENŐRZÉSI LISTA A BELSŐ ELLENŐRZÉS ÉVES TERVEZÉSE, ÉS A KOCKÁZATELEMZÉS MINŐSÉGBIZTOSÍTÁSÁHOZ

Belső ellenőrzési tervezés lépései	Megvalósult (Igen/Nem/ nem értelmezhető)
<b>A belső ellenőrzési tevékenység tervezése, kockázatelemzés</b>	
<b>Az ellenőrzések tervezése során</b>	
• a tárgyévet követő év legfőbb célkitűzéseit azonosították,	
• a kritikus folyamatokat, tényezőket azonosították,	
• a kontrollkörnyezet kihívásainak azonosítása megtörtént-e	
• történt-e személyes megkeresés	
Kockázatok azonosítását elvégezték?	
• a kockázatok összesített értékelését (valószínűség – hatás – súly) elvégezték?	
• a kockázatok hordozó folyamatokat rangsorolták?	
Főbb ellenőrzési területek azonosítása megtörtént?	
A folyamatok teljes körű, összesített kockázati értékelését elkészítették?	
<b>Stratégiai ellenőrzési terv elkészítése</b>	
A belső ellenőrzési vezető készítette a stratégiai tervet?	
A stratégiai ellenőrzési terv egyeztetésre került az önkormányzat vezetésével?	
A stratégiai ellenőrzési terv kockázatelemzés eredményein alapul?	
A terv 4 éves időszakot fed le?	
<b>Éves ellenőrzési terv elkészítése</b>	
A belső ellenőrzési vezető készítette a tervet?	
Az éves ellenőrzési terv egyeztetésre került az önkormányzat vezetésével?	
Tartalmazza-e az éves ellenőrzési terv az alábbiakat?	
• Vonatkozó kockázatelemzés rövid leírása	
• A tervezett ellenőrzések tárgya	
• A tervezett ellenőrzések célja	
• Az ellenőrizendő időszakot	
• Az ellenőrzések kezdésének tervezett időpontja	
• A hozzárendelhető emberi erőforrások meghatározása	
• Az ellenőrzések típusát	
• A tervezett vizsgálati módszerek	
• Az ellenőrzések ütemezése	
• Az ellenőrzött szervek, egységek megnevezése	
• Tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitás	
• A soron kívüli ellenőrzésekre tervezett kapacitás	
• A képzésekre tervezett kapacitás	

A minőségbiztosítást végezte: <név> belső ellenőrzési referens	A minőségbiztosítást felülvizsgálta: <név> belső ellenőrzési vezető
Dátum:	Dátum:
Aláírás:	Aláírás:

## ELLENŐRZÉSI LISTA A BELSŐ ELLENŐRZÉSEK ELJÁRÁSI ÉS VÉGREHAJTÁSI RENDJÉNEK FOLYAMATOS MINŐSÉGBIZTOSÍTÁSÁHOZ

Ellenőrzés alapadatai	
Ellenőrzés címe:	
Ellenőrzés iktatószáma:	
Ellenőrzés kezdete:	
Ellenőrzés vége:	
Az ellenőrzés vizsgálatvezetője/belső ellenőre:	
Ellenőrzésben részt vettek:	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/ Nem értelmezhető)
<b>A belső ellenőrzés tervezése, háttér-információk összegyűjtése</b>	
Rendelkezésre állnak-e előzetes iratanyagok az ellenőrizni kívánt folyamathoz, szervezeti egységhez, tevékenységhez kapcsolódóan? (ellenőrzési nyomvonal, szabályzatok, kézikönyvek, belső utasítások, stb.)	
<b>Célkitűzések pontosítása a vizsgálat megkezdése előtt</b>	
Az ellenőrzési célkitűzést meghatározták-e?	
Az ellenőrzés tárgyának meghatározásánál figyelembe vették-e a vonatkozó rendszereket, alkalmazotti és vezetői kört, a tevékenységhez kapcsolódó fizikai vagyontárgyakat?	
<b>Az erőforrások meghatározása</b>	
A pontosított célkitűzések ismeretében áttekintésre került-e a betervezett emberi erőforrás-igény, esetleges kapacitás kiegészítés szükségessége?	
<b>A részletes ellenőrzési program elkészítése</b>	
Készült-e részletes ellenőrzési program a vizsgálatához kapcsolódóan?	
A kidolgozott ellenőrzési program tartalmazza-e az alábbiakat:	
• az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését; az ellenőrzött szervszerv, illetve szervezeti egység megnevezését;	
• az ellenőrzés típusát; az ellenőrzés tárgyát és célját; az ellenőrizendő időszakot;	
• az ellenőrzés tervezett időtartamát, a jelentés elkészítésének határidejét;	
• az ellenőrök, szakértők, valamint a vizsgálatvezető megnevezését, megbízólevelük számát, a feladatmegosztást;	
• az ellenőrzés részletes feladatait és az alkalmazott módszereket;	
• a kiállítás keltét; belső ellenőrzési vezető és a készítő aláírását	
Az ellenőrzés során az ellenőrzési program módosításra került?	
Az alkalmazott tartalmi elemek tekintetében volt-e eltérés a jóváhagyott ellenőrzési programhoz képest?	
<b>Adminisztratív felkészülés</b>	
Rendelkeznek-e a belső ellenőrök és a vizsgálatvezető megbízólevéllel?	
A megbízólevél tartalmazza:	
• az ellenőr nevét, regisztrációs számát, szolgálati igazolványának, illetve amennyiben szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik- a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát;	

<b>Belső ellenőrzési folyamat lépései</b>	<b>Megvalósult (Igen/Nem/ Nem értelmezhető)</b>
• az ellenőrzés típusát, kivéve tanácsadó tevékenység esetén; az ellenőrzés tárgyát és célját; az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást;	
• az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;	
• a megbízólevél érvényességi idejét; a kiállítás keltét; a kiállításra jogosult aláírását; bélyegzőlenyomatát;	
Az ellenőrzés során a megbízólevél hosszabbításra került?	
Az ellenőrzött szerv vezetésének értesítése megtörtént-e a megfelelő módon?	
<b>Az ellenőrzés végrehajtása</b>	
Az ellenőrzés megkezdésekor sor került-e „Nyitó megbeszélésre”?	
Kiterjedt-e a munkavégzés az alábbi tartalmi elemekre?	
• a folyamatok és tevékenységek megértésének megerősítése a folyamatgazdákkal folytatott interjúk és a folyamatok személyes végig követése alapján történt? A kockázatok és alkalmazott kontrollok megértésének megerősítését interjúk segítették? Az interjúk alapján azonosított korábbi kockázatokat felmérték?	
• a kontrollokat tesztelték? Elemezték a kontrollok kapcsolódását a kockázatokhoz? Felmérték a kontrolloknak a kockázatok megelőzésére, feltárására és csökkentésére vonatkozó hatékonyságát?	
• az ellenőrzési célkitűzésekhez kapcsolódó megbízható bizonyítékokat beszereztek?	
• az ellenőrzött vezetőkkel folytattak megbeszéléseket az ellenőrzés tárgyában?	
<b>Ellenőrzési munkalapok</b>	
Az ellenőr által elvégzett munkát az ellenőrzési munkalapok alátámasztják?	
Hány db ellenőrzési munkalap készült?	
<b>Teljességi nyilatkozat</b>	
Kértek-e az ellenőrök az ellenőrzés során az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjétől teljességi nyilatkozatot- amennyiben arra szükség volt?	
<b>Bizonyítékok</b>	
Az ellenőr által nyilvántartott információk és bizonyítékok megfelelnek-e az alábbi szempontoknak:	
• független személy ugyan azt a következtetést vonná le belőle, mint a vizsgáló ellenőr (elégséges);	
• mérvadó és a lehetőségekhez képest a szakmailag helyes módszerek alkalmazásán alapul (megbízható);	
• logikai kapcsolatban áll azzal, aminek a bizonyítására irányul (releváns és fontos);	
<b>Súlyos hiányosság</b>	
Amennyiben az ellenőr vizsgálata során olyan hiányosságot tapasztalt, amelynek alapján jelentős negatív hatással fenyegető kockázat bekövetkezése valószínűsíthető, a belső ellenőr:	
• késedelem nélkül informálta-e a belső ellenőrzés vezetőjét, ill. rajta keresztül az önkormányzat vezetőjét és az integritás felelőst?	
Készült-e jegyzőkönyv?	
<b>Jelentés tervezet, jelentés elkészítése</b>	
Az ellenőr/vizsgálatvezető előzetesen egyeztetette a munkapéldány jelentéstervezet az abban szereplő megállapításokat, javaslatokat az ellenőrzött szervezeti egységekkel?	
A belső ellenőrzés vezetője vagy általa megbízott személy felülvizsgálta-e a jelentéstervezetet?	
<b>Tartalmi követelmények</b>	
A jelentés-tervezet:	
• tartalmilag objektíven értékelhető képet ad?	

<b>Belső ellenőrzési folyamat lépései</b>	<b>Megvalósult (Igen/Nem/ Nem értelmezhető)</b>
•eredményeket és a hiányosságokat is tartalmazza?	
•kiterjed ajánlások, javaslatok megfogalmazására;	
Az ellenőrzési jelentés tartalmazza	
•az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését; az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését;	
•az ellenőrzés típusát, tárgyát, célját, az ellenőrzött időszakot, a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét;	
•az alkalmazott ellenőrzési dőszereket és eljárásokat;	
•az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területért (vagy feladatért) felelős vezetők nevét, beosztását;	
•vezetői összefoglalót;(csak a végleges)	
•az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a közöttük fennálló összefüggéseket; A megállapításokhoz, következtetésekhez javaslatokat is fűzött a belső ellenőrzés?	
•a jelentés dátumát; az ellenőrzésben közreműködött ellenőrök, szakértők nevét és aláírását?	
Az ellenőr/vizsgálatvezető készítette a belső ellenőrzési jelentéstervezetet?	
A belső ellenőrzési vezető megküldte-e egyeztetésre a jelentéstervezetet?	
<b>Ellenőrzési jelentés-tervezet megküldése, egyeztetése</b>	
•Készült-e jelentés-tervezet megküldésére vonatkozó kísérőlevél?	
A kísérőlevél tartalmazza az észrevételek megküldésére vonatkozó határidőt?	
Az észrevételezési határidő elmulasztása esetén az érintettek részére emlékeztető, figyelmeztető levél küldése megtörtént?	
Az észrevételek elfogadásáról vagy elutasításáról az ellenőr (vizsgálatvezető) – indoklással együtt- írásban tájékoztatta-e az érintetteket?	
Amennyiben az érintettek részéről a megállapításokat vitatják, az észrevételek kézhezvétele után sor került-e egyeztető megbeszélésre?	
Az egyeztető megbeszélésről készült-e jegyzőkönyv?	
A jegyzőkönyvet csatolták-e a lezárt ellenőrzési jelentéshez?	
<b>Ellenőrzési jelentés lezárása, megküldése</b>	
Az ellenőrzési jelentést jóváhagyta a belső ellenőrzési vezető?	
Készült-e kísérőlevél és tartalmazza-e az intézkedési terv mintát?	
A kísérőlevél tartalmazza-e, hogy 8 napon belül intézkedési terv készítési kötelezettsége van az ellenőrzöttnek?	
Az ellenőrzési jelentést –a belső ellenőrzési alapszabályban foglaltak szerint- a belső ellenőrzési vezető megküldte a jegyző számára?	
<b>Intézkedési terv</b>	
Készült-e az ellenőrzési jelentés kapcsán intézkedési terv?	
Az intézkedési tervet az arra kötelezett készítette, azaz: az ellenőrzött szerv és egyéb érintett szervezeti egység vezetője?	
A határidő elmulasztása esetén az érintettek részére emlékeztető, figyelmeztető levél küldése megtörtént?	
A belső ellenőrzés vitatja-e az intézkedési tervet?	
Amennyiben igen, akkor erről írásos tájékoztatást kapott-e az ellenőrzött szerv, illetve egyéb érintett szervezeti egység vezetője?	
A jegyző az intézkedési terv jóváhagyásáról annak kézhezvételétől számított 8 napon belül –a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével- döntött?	
Amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merült fel, tájékoztatták-e haladéktalanul erről a jegyzőt, illetve a költségvetési szerv vezetőjének érintettsége esetén a felügyeleti szerv vezetőjét és tettek-e javaslatot a megfelelő eljárás megindítására?	

<b>Belső ellenőrzési folyamat lépései</b>	<b>Megvalósult</b> (Igen/Nem/ Nem értelmezhető)
<b>Ellenőrzési mappa, nyilvántartások</b>	
Vezet-e munkanap elszámolás az ellenőr/vizsgálatvezető (32.iratminta, nyilvántartó lap és egyezik-e a kettő)?	
Készült-e nyilvántartó lap az ellenőrzésről, adattartalma megegyezik-e az ellenőrzési mappa tartalmával?	
A papír alapú ellenőrzési mappa és elektronikus mappa tartalma megegyező?	

<b>Minősegbiztosítást végezte:</b>	Dátum:
<b>Belső ellenőrzési vezető vagy az által megbízott felülvizsgálata</b>	Dátum:

2019	Nap	Munkanap típusa (ellenőrzés/tanácsadás (pl. véleményezés/képzés /egyéb/szabadság /táppénz)	Tárgy (ellenőrzés címe/tanácsadás címe/egyéb feladat címe)	Ellenőrzés esetén ellenőrzési lépés megnevezése (felkészülés/hely- színi ellenőrzés /írd feldolgozás/jelentés készítés)	Ellenőrzés	Tanácsadás	Képzés	Egyéb	Szabadság	Táppénz	Összesen	Saját megjegyzés
január 1.	kedd											
január 2	szerda											
január 3	csütörtök											
január 4	péntek											
január 5	szombat											
január 6	vasárnap											
január 7	hétfő											
január 8	kedd											
január 9	szerda											
január 10	csütörtök											
január 11	péntek											
január 12	szombat											
január 13	vasárnap											
január 14	hétfő											
január 15	kedd											
január 16	szerda											
január 17	csütörtök											
január 18	péntek											
január 19	szombat											
január 20	vasárnap											
január 21	hétfő											
január 22	kedd											
január 23	szerda											
január 24	csütörtök											
január 25	péntek											
január 26	szombat											
január 27	vasárnap											
január 28	hétfő											
január 29	kedd											
január 30	szerda											
január 31	csütörtök											



**Iktatószám:**

**ELLENŐRZÉSI JELENTÉSTERVEZET**

*(az ellenőrzés címe)*

Jóváhagyom:

.....  
belső ellenőrzési vezető

Dátum: ....., 20xx. ...hó ....nap

## **ELLENŐRZÉSI JELENTÉS**

**AZ ELLENŐRZÉST VÉGZŐ SZERVEZETI EGYSÉG MEGNEVEZÉSE**

**AZ ELLENŐRZÖTT SZERVEZETI EGYSÉG MEGNEVEZÉSE**

**JOGSZABÁLYI VAGY EGYÉB FELHATALMAZÁS**

**AZ ELLENŐRZÉS TÍPUSA**

**AZ ELLENŐRZÉS TÁRGYA**

**AZ ELLENŐRZÉS CÉLJA**

**ELLENŐRZÖTT IDŐSZAK**

**HELYSZÍNI ELLENŐRZÉS KEZDETE ÉS VÉGE**

**ALKALMAZOTT ELLENŐRZÉSI MÓDSZEREK ÉS ELJÁRÁSOK**

**VONATKOZÓ JOGI HÁTTÉR**

**VIZSGÁLATOT VÉGZŐ NEVE, MEGBÍZÓLEVÉL SZÁMA**

**AZ ELLENŐRZÖTT IDŐSZAKBAN AZ ELLENŐRZÖTT TERÜLETÉRT  
FELELŐS HIVATALBAN LÉVŐ VEZETŐK NEVE, BEOSZTÁSA**

**AZ ELLENŐRZÉSI JELENTÉST KAPJÁK**

**Tartalomjegyzék**

<b>Bevezetés</b>	<b>4. oldal</b>
<b>Részletes megállapítások</b>	<b>5. oldal</b>

## **Bevezetés**

### Részletes megállapítások

*<Az ellenőrzési jelentés ezen fejezete szolgál az ellenőrzési tényállás részletes ismertetésére, amelyben be kell mutatni az ellenőrzés során tett megállapításokat, következtetéseket, a belső kontrollrendszer esetleges gyengeségeit, a feltárt kockázatokat, valamint az ezeket alátámasztó ellenőrzési bizonyítékok felsorolását. Ki kell fejteni a feltárt hiányosságok ok-okozati összefüggéseit, hatásait. A jelentésben megfogalmazott megállapítások és következtetések alapján a belső ellenőröknek ajánlásokat, javaslatokat kell megfogalmazniuk a feltárt hiányosságok, gyengeségek kijavítására, vagy éppen a hatékonyabb, eredményesebb, gazdaságosabb működésre. A javaslatok kapcsán jelölni szükséges, hogy azok intézkedést igényelnek-e, vagy esetleg már az ellenőrzés során kijavításra kerültek.*

*Az ellenőrzési jelentésben a pozitív ellenőrzési megállapításokat is rögzíteni kell.*

*A „Részletes megállapítások” -nak az adott ellenőrzésre vonatkozó ellenőrzési program felépítését célszerű követnie. Azon megállapításokat, amelyekkel kapcsolatban a belső ellenőrzés javaslatot fogalmaz meg, kereszthivatkozással szerepeltetni kell az ellenőrzési jelentésben a „Főbb megállapítások és javaslatok” címszó alatt táblázatos, vagy a táblázat mezőinek megfelelő tartalmú szöveges formában.>*

Az ellenőrzési jelentéstervezetet készítette: <név> vizsgálatvezető / belső ellenőr	Az ellenőrzési jelentéstervezetet felülvizsgálta: <név> belső ellenőrzési vezető
Dátum:	Dátum:
Aláírás:	Aláírás:

Tárgy: Lezárt ellenőrzési jelentés megküldése

Iktatószám:

Dátum:

<ellenőrzött szervezeti egység megnevezése>

<ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének neve>

<beosztása>

**Tisztelt .....!**

Értesítem, hogy <ellenőrzés címe> tárgyban elkészült a belső ellenőrzési jelentés, melynek egyeztetett, lezárt példányát megküldöm Önnek. <Az elfogadott észrevételek a jelentésben átvételre kerültek>

Kérem, hogy a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII.31.) Kormányrendelet (Bkr.) 45. § (3) pontjának megfelelően a lezárt ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított 8 napon belül készítsék el az intézkedési tervet, melyet véleményezési célból elektronikusan, majd papíralapon szíveskedjenek eljuttatni a belső ellenőrzési vezető részére.

A Bkr. 45. § (4) pontja értelmében a jegyző az intézkedési terv jóváhagyásáról az intézkedési terv kézhezvételétől számított 8 napon belül – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönt.

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

Együttműködését megköszönve, üdvözlettel:

.....

<hivatalvezető neve>

hivatalvezető

Mellékletek: lezárt ellenőrzési jelentés (iktatószám:<száma>)  
intézkedési terv minta

Tárgy: Lezárt ellenőrzési jelentés megküldése  
Iktatószám:  
Dátum:

<ellenőrzött szervezeti egység megnevezése>

<ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének neve>  
<beosztása>

Tisztelt .....!

Értesítem, hogy <ellenőrzés címe> tárgyban elkészült a belső ellenőrzési jelentés, melynek egyeztetett, lezárt példányát megküldöm Önnek.

Közreműködőként kérem támogató együttműködését az intézkedések végrehajtására, a javaslatok hasznosulása, a szabályszerű feladatellátás biztosítása érdekében. <Ha a felelősök között közreműködőként szerepel.>

vagy

Kérem támogató közreműködését együttműködését a javaslatok hasznosulása, a szabályszerű feladatellátás biztosítása érdekében. <Ha megállapításban érintett, de javaslatban nem, sem felelősként, sem közreműködőként.>

Együttműködését megköszönve, üdvözlettel:

.....  
<Hivatalvezető neve>  
Hivatalvezető

Mellékletek: lezárt ellenőrzési jelentés (iktatószám<száma>)

**INTÉZEDÉSI TERV**  
*<jelentés címe, iktatószáma>*

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

Készítette:	Véleményezte:	Jóváhagyta:
Dátum:	Dátum:	Dátum:
<i>&lt;szervezeti egység vezető neve, beosztása&gt;</i>	<i>belső ellenőrzési vezető</i>	<i>hivatalvezető</i>

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



## INTÉZEDÉSI TERV MINTA

&lt;ellenőrzés címe&gt; című ellenőrzéshez

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

Készítette:	Véleményezte:	Jóváhagyta:
Dátum:	Dátum:	Dátum:
<ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének neve> <beosztása>	<belső ellenőrzési vezető neve> belső ellenőrzési vezető	hivatalvezető

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

Tárgy: Lezárt ellenőrzési jelentés megküldése

Iktatószám:

Dátum:

*Hivatalvezető neve*  
*<beosztása>*

**Tisztelt .....**!

Tisztelettel tájékoztatom, hogy „*<belső ellenőrzés címe>*„ tárgyban a belső ellenőr ellenőrzést végzett, amelyről az egyeztetett, lezárt ellenőrzési jelentés elkészült.

a jelentéstervezet egyeztetés céljából az érintett szervezeti egységvezetők részére megküldésre került. A jelentéstervezetre észrevétel a *<szervezeti egység neve>* részéről érkezett, vagy az elfogadott észrevételek a jelentésben átvezetésre kerültek/ vagy az ellenőrzési megállapításokat nem vitatták, kiegészítő észrevételeket, javaslatokat tettek, amelyeket az ellenőrzési jelentésben átvezettük.

Kérem támogató együttműködését a belső ellenőrzési vizsgálat hasznosulása érdekében.

Szívélyes üdvözléssel:

.....  
*hivatalvezető neve*  
hivatalvezető

Mellékletek: lezárt ellenőrzési jelentés (*iktatószám*)

Tárgy: Lezárt ellenőrzési jelentés megküldése  
Iktatószám:  
Dátum:

< ellenőrzött szervezeti egység>

< ellenőrzött szervezeti egység vezető neve>  
<beosztása>

**Tisztelt ..... Asszony!/Úr!**

Tájékoztatom, hogy <az ellenőrzés címe> tárgyú a belső ellenőrzést követően megküldött intézkedési tervét elfogadom.

Felhívom szíves figyelmét, hogy a Bkr. 46. § (1) pontjában foglalt előírás értelmében az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról az intézkedési tervben meghatározott legutolsó határidő lejártát követően 8 napon belül írásban beszámol a jegyző részére, és ezen beszámolót egyúttal tájékoztatásul megküldi a belső ellenőrzési vezetője 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) pontja lehetőséget biztosít arra, hogy az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtására, legfeljebb egy alkalommal – határidő lejártát megelőzően – határidő, illetve feladat módosítást kérhet a hivatalvezető. A kérelem elfogadásáról vagy elutasításáról a jegyző – belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével (a kérelmet a kancellárnak címezve, a belső ellenőrzési vezető részére postázni) – dönt és erről tájékoztatja az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt is.

Együttműködését megköszönve, üdvözlettel:

.....  
<hivatalvezető neve>  
hivatalvezető

Mellékletek:  
(iktatószám száma) iktatószámú jóváhagyott Intézkedési terv

Iktatószám:

Tárgy: Véleményezés az ellenőrzési jelentés  
harmadik fél tudomására hozatala céljából

Kelt: ....., 20xx.. ....hó ... nap

< *hivatalvezető neve* >

Hivatalvezető

Tisztelt Hivatalvezető Úr!

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII.31.) Kormányrendelet 44. § (3) értelmében a költségvetési szerv vezetője – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönthet úgy, hogy a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát nyilvánosságra vagy harmadik fél tudomására hozza az adatvédelemre vonatkozó jogszabályok figyelembevételével.

A <szervezeti egység> kérelmére a <ellenőrzés címe, ellenőrzési jelentés iktatószáma> lezárt ellenőrzési jelentést/ vagy annak kivonatát nyilvánosságra/ vagy harmadik fél megnevezése tudomására hozatalát javaslom/ nem javaslom.

Indoklás:

<Javaslom, mivel .....

Nem javaslom, mivel .....>

Tisztelettel:

.....  
< *belső ellenőrzési vezető neve* >  
belső ellenőrzési vezető

**<település neve> Önkormányzat lezárt belső ellenőrzési jelentésének nyilvánoságra, vagy  
harmadik fél tudomására hozatala**

Engedélyezem, hogy a <kérelmező szervezeti egység> kérelmére az önkormányzat az alábbi lezárt ellenőrzési jelentést/vagy annak kivonatát harmadik fél <harmadik fél neve> tudomására hozza az adatvédelemre vonatkozó jogszabályok betartásával.

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII.31.) Kormányrendelet 44. § (3) értelmében a költségvetési szerv vezetője – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönthet úgy, hogy a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát nyilvánosságra vagy harmadik fél tudomására hozza az adatvédelemre vonatkozó jogszabályok figyelembevételével.

Érintett lezárt ellenőrzési jelentés adata:

- tárgya:
- iktatószáma

Kérelmezte	Véleményezte	Jóváhagyta
szervezeti egység vezető	belső ellenőrzési vezető	hivatalvezető
Dátum:	Dátum:	Dátum: