



1/2020. jegyzői utasítás

**Belső ellenőrzési kézikönyvről**

**A kézikönyv sorszáma: 1**

**Módosítás: 0**

Kelt: Csobánka, 2020. február 27.

Készítette:

Bartha Szilvia  
belső ellenőrzési vezető

Egyetért a Bkr. 17. § (1a) bek. alapján:

- azon gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szerv(ek) vezetőjének aláírása, amely szerv(ek)re jelen kézikönyv hatálya kiterjed:

- Csobánka Község Önkormányzata (2014 Csobánka, Fő út 1.)
- Csobánkai Polgármesteri Hivatal (2014 Csobánka, Fő út 1.)
- Csobánka Község Önkormányzat fenntartásában lévő intézmények:
  - Borostyán Természetvédő Óvoda (2014 Csobánka, Fő út 11.)

Jóváhagyta:

dr. Imre Gábor  
Csobánka község jegyzője

Jóváhagyás időpontja: 2020.február 27.



### A tanácsadó tevékenység jellemzői

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

## **A belső ellenőrzési kézikönyv készítésére vonatkozó jogszabályi előírások**

A belső ellenőrzési kézikönyv készítési kötelezettséget a Bkr. 17. §. (1) bekezdése írja elő.

A kézikönyvnek meg kell felelni az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési kézikönyv mintának. A mintát nem lehet közvetlenül adaptálni, a minta megfelelő alkalmazásával kell kidolgozni a helyi belső ellenőrzési kézikönyvet. A jelen kézikönyv ezen követelményeknek megfelelően készült.

A belső ellenőrzési kézikönyvet a Bkr. 17. § (1) bekezdése alapján a belső ellenőrzési vezetőnek kell kidolgoznia, elkészítenie.

## **A belső ellenőrzési kézikönyv célja, felépítése**

### A belső ellenőrzési kézikönyv célja

A belső ellenőrzési kézikönyv célja, hogy a belső ellenőrzés az Önkormányzatnál és a Polgármesteri Hivatalnál, illetve a Nemzetiségi Önkormányzat(ok)nál és az Önkormányzat egyéb intézményeinél előre meghatározott rendben történjen, tisztázottak és egyértelműek legyenek a feladatok, a feladatok ellátásért felelős személyek.

A belső ellenőrzési kézikönyv célja, hogy a belső ellenőr számára pontos útmutatás álljon rendelkezésre a feladatai végrehajtására.

### A belső ellenőrzési kézikönyv felépítése

A belső ellenőrzési kézikönyv tartalmi követelményeit a Bkr. 17. § (2) bekezdése határozza meg.

A kézikönyvnek a hivatkozott jogszabály alapján tartalmaznia kell:

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

A belső ellenőrzési kézikönyvnek a hivatkozott jogszabályon kívül meg kell felelnie a Nemzetgazdasági Minisztérium által közzétett Belső ellenőrzési kézikönyv mintának.

## **A belső ellenőrzési kézikönyv jóváhagyása és felülvizsgálata**

### A belső ellenőrzési kézikönyv jóváhagyása

A belső ellenőrzési kézikönyvet a Bkr. 17. § (1) bekezdése alapján a jegyzőnek kell jóváhagynia. A jóváhagyást a kézikönyv fedőlapján kell dokumentálni a jóváhagyó nevének, beosztásának, aláírásának megadásával. A jóváhagyás dátumát és a Polgármesteri Hivatal hivatalos bélyegzőjét is fel kell tüntetni.



A jóváhagyott belső ellenőrzési kézikönyvet utasítás formájában kell úgy kiadni, hogy az a Polgármesteri Hivatal dolgozói számára szabadon elérhető legyen. A kézikönyv 2 példányban készül. Az első példány a belső ellenőrzési vezetőnél található, a második példányt az iratkezelési feladatokkal ellátó dolgozó őrzi, és adja át az iratkezelés helyén betekintésre.

#### A belső ellenőrzési kézikönyv felülvizsgálata

A belső ellenőrzési kézikönyvet - a Bkr. 17. § (4) bekezdése alapján - a belső ellenőrzési vezető köteles

- rendszeresen, de legalább
- két évente felülvizsgálni.

A felülvizsgálat során ellenőrizni kell:

- a jogszabályváltozások hatásait,
- a módszertani útmutatók változásait,
- a Nemzetgazdasági Minisztérium által kiadott Belső ellenőrzési kézikönyv minta változásait,
- a szervezeten belüli változásokat.

A felülvizsgálat eredménye alapján:

- a belső ellenőrzési vezető köteles elkészíteni a kézikönyv módosítást,
- a belső ellenőrzési vezető azt állapítja meg, hogy a kézikönyv módosítása nem szükséges, a felülvizsgálat tényéről írásbeli feljegyzést készít, mely tartalmazza a felülvizsgálat időpontját, a felülvizsgálatot elvégző nevét és aláírását, valamint annak megállapítását, hogy a felülvizsgálat alapján a kézikönyv módosítása nem indikolt.

A kézikönyv módosítását a belső ellenőrzési vezető úgy készíti el, hogy a módosított részeket verzió számmal jelöli meg, és feltünteti azt, hogy a módosított kézikönyv mely időponttól kell alkalmazni.

A módosításokról külön jegyzéket kell vezetni, melyet a kézikönyv tartalomjegyzékével együtt kell kezelni.

A kézikönyv módosítás esetén a fedőlapból is újat kell készíteni, melyen feltüntetésre kerülnek az új kézikönyv verzió jóváhagyásának adatai.

### **Egyes fogalmak használata**

#### *Költségvetési szerv:*

A jelen kézikönyvben költségvetési szerv alatt a Bkr. 2. § nd) pontja figyelembe vételével érteni kell:

- a Polgármesteri Hivatalt,
- az Önkormányzatot,
- a Nemzetiségi Önkormányzato(ka)t,
- az Önkormányzat egyéb gazdasági szervezettel nem rendelkező intézményeit.

#### *Költségvetési szerv vezetője:*

A jelen kézikönyvben költségvetési szerv vezetője alatt - a Bkr. 2. § nb) és nd) pontja alapján

- a települési önkormányzat esetén a jegyzőt,
- Polgármesteri Hivatal esetén a jegyzőt,
- a gazdasági szervezettel nem rendelkező egyéb intézmények esetén az intézményvezetőt kell érteni.



Fejezet:	Cím:	Oldal: 4/163
<b>I.</b>	<b>Tartalom és annak módosítása</b>	Módosítás: 0

## I. Fejezet - Tartalom és annak módosítása

### 1.1. Tartalomjegyzék

Előszó.....	<b>Hiba! A könyvjelző nem létezik.</b>
Bevezetés.....	1
<b>I. Fejezet - Tartalom és annak módosítása .....</b>	<b>4</b>
1.1. Tartalomjegyzék.....	4
1.2. Módosítás áttekintés.....	8
<b>II. Fejezet - A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály .....</b>	<b>10</b>
2.1. A belső ellenőrzés célja.....	10
2.2. Belső ellenőrzés feladata.....	10
2.3. A Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok és a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex elfogadása és alkalmazása .....	11
2.4. Szervezeti és funkcionális függetlenség biztosítékai, összeférhetetlenség.....	11
2.5. A bizonyosságot adó tevékenység.....	13
2.6. A tanácsadói tevékenység, a tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok köre .....	14
2.7. A belső ellenőrzési vezető feladatai, felelősségi köre .....	15
2.8. A belső ellenőr jogai és kötelezettségei.....	16
2.9. Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogai és kötelezettségei.....	17
2.10. A belső ellenőrzési vezető beszámolásának módja, rendszeressége a jegyző számára.....	18
<b>III. Fejezet - A belső ellenőrzési tevékenység irányítása.....</b>	<b>20</b>
3.1. Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás .....	20
3.2. A külső szolgáltató bevonása .....	22
3.3. A belső ellenőrzési tevékenység értékelése.....	23
<b>IV. Fejezet - A belső ellenőrzési tevékenység tervezése.....</b>	<b>25</b>
4.1. A tervezési alapelvek.....	25



Fejezet:	Cím:	Oldal: 5/163
<b>I.</b>	<b>Tartalom és annak módosítása</b>	Módosítás: 0
4.2.	A tervezés előkészítésének lépései.....	25
4.3.	A kockázatelemzési módszertan.....	28
4.4.	Stratégiai ellenőrzési terv és éves ellenőrzési terv .....	30
4.5.	Éves ellenőrzési terv.....	32
<b>V.</b>	<b>Fejezet - A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása.....</b>	<b>35</b>
5.1.	Adminisztratív felkészülés .....	35
5.2.	Az ellenőrzési program elkészítésének menete, tartalma .....	36
5.3.	Az ellenőrzés lefolytatása.....	39
5.4.	Az ellenőrzési jelentés.....	46
5.5.	Intézkedési terv elkészítése, jóváhagyása és módosítása .....	50
<b>VI.</b>	<b>Fejezet - Az ellenőrzések nyomon követése .....</b>	<b>53</b>
6.1.	Az intézkedési terv végrehajtásának nyomon követése .....	53
6.2.	Utóvizsgálat.....	53
<b>VII.</b>	<b>Fejezet - Beszámolás.....</b>	<b>56</b>
7.1.	A beszámolók elkészítéséért felelős személy, a jóváhagyó(k), a címzettek, határidők .....	56
7.2.	A beszámolók tartalma, szerkezete .....	56
7.3.	A beszámolás eljárási folyamatai .....	56
<b>VIII.</b>	<b>Fejezet - Az ellenőrzési dokumentumokkal kapcsolatos előírások.....</b>	<b>58</b>
8.1.	Az ellenőrzési dokumentumok köre.....	58
8.2.	Az ellenőrzési dokumentumok kezelésére, tárolására vonatkozó általános és specifikus szabályok .....	58
8.3.	Nyilvántartásokra vonatkozó előírások .....	59
8.4.	Az ellenőrzési iratokhoz való hozzáférés .....	59
<b>IX.</b>	<b>Fejezet - A tanácsadói tevékenység.....</b>	<b>62</b>
9.1.	A tanácsadó tevékenység fogalma, típusai, elhatárolása a bizonyosságot adó tevékenységtől.....	62
9.2.	A tanácsadó tevékenység ellátásával kapcsolatos megfontolások, irányelvek.....	63



Fejezet:	Cím:	Oldal: 6/163
<b>I.</b>	<b>Tartalom és annak módosítása</b>	Módosítás: 0
9.3.	A tanácsadó tevékenység tervezése, végrehajtása .....	64
9.4.	Az eredmények írásba foglalása .....	66
9.5.	A tanácsadói tevékenység eredményeinek hasznosítása, nyomon követés .....	66
9.6.	A tanácsadó tevékenységre vonatkozó beszámoló .....	67
<b>X.</b>	<b>Fejezet - A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok .....</b>	<b>69</b>
<b>XI.</b>	<b>MELLÉKLETEK .....</b>	<b>71</b>
1.	számú melléklet - A belső ellenőrzési tevékenység folyamatábrája .....	72
2.	számú melléklet - Kockázatelemzési modellek .....	73
3.	számú melléklet - Kockázatok .....	82
4.	számú melléklet - Alapvető vizsgálati eljárások, technikák .....	87
5.	számú melléklet - Mintavételezés .....	101
6.	számú melléklet - A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeinek tesztelése .....	109
7.	számú melléklet - Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamata .....	112
8.	számú melléklet - Összesített vélemény az ellenőrzött területről .....	113
9.	számú melléklet - Az ellenőrzés megállapításainak rangsorolása .....	115
<b>XII.</b>	<b>IRATMINTÁK .....</b>	<b>116</b>
1.	számú iratminta - Folyamatminta lista (Önkormányzat részére) .....	117
2.	számú iratminta - A belső ellenőrzési fókusz .....	119
3.	számú iratminta - Interjú kérdőív a vezetés elvárásainak megismerésére .....	120
4.	számú iratminta - A folyamatok jelentőségének meghatározása .....	122
5.	számú iratminta - Folyamatok kockázata és kontroll pontok azonosítása .....	124
6.	számú iratminta - Kockázatelemzés összesítése ..... év .....	125
7.	számú iratminta - Éves ellenőrzési terv ..... évre .....	126
8.	számú iratminta - Ellenőrzési program .....	128
9.	számú iratminta - Megbízólevél .....	130
10.	számú iratminta - Összeférhetetlenségi nyilatkozat .....	131



Fejezet:	Cím:	Oldal: 7/163
<b>I.</b>	<b>Tartalom és annak módosítása</b>	<b>Módosítás: 0</b>
11. számú iratminta - Értesítő levél ellenőrzés megkezdéséről.....		132
12. számú iratminta - (Közös) Ellenőrzési jegyzőkönyv.....		133
13. számú iratminta - Teljességi nyilatkozat .....		134
14. számú iratminta - Súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv.....		135
15. számú iratminta - Kísérőlevél ellenőrzési jelentéstervezet megküldéséhez.....		136
16. számú iratminta - Válaszlevél az észrevételekre.....		137
17. számú iratminta - Egyeztető megbeszélés jegyzőkönyve.....		138
18. számú iratminta - Kísérőlevél lezárt ellenőrzési jelentés megküldéséhez.....		139
19. számú iratminta - Ellenőrzési jelentés / tervezet.....		140
20. számú iratminta - Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés tervezése előkészítésének folyamatos minőségbiztosításához.....		145
21. számú iratminta - Ellenőrzési lista a kockázatelemzés folyamatos minőségbiztosításához.....		146
22. számú iratminta - Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés tervezésének folyamatos minőségbiztosításához.....		148
23. számú iratminta - Ellenőrzési lista az ellenőrzésre való felkészülés folyamatos minőségbiztosításához.....		150
24. számú iratminta - Ellenőrzési lista az ellenőrzés végrehajtásának folyamatos minőségbiztosításához.....		154
25. számú iratminta - Ellenőrzési lista az ellenőrzési jelentés elkészítésének folyamatos minőségbiztosításához.....		158
26. számú iratminta - Minta a tanácsadói feladat munkaprogramjára.....		161
27. számú iratminta - Jelentés minta a tanácsadói feladat végrehajtásáról történő beszámolóhoz ....		162

**1.2. Módosítás áttekintés**  
**Valamennyi „Módosítás áttekintés” megőrizendő!**

Iratminták száma	Módosítás száma	Dátum
1. sz. iratminta	0	
2. sz. iratminta	0	
3. sz. iratminta	0	
4. sz. iratminta	0	
5. sz. iratminta	0	
6. sz. iratminta	0	
7. sz. iratminta	0	
8. sz. iratminta	0	
9. sz. iratminta	0	
10. sz. iratminta	0	
11. sz. iratminta	0	
12. sz. iratminta	0	
13. sz. iratminta	0	
14. sz. iratminta	0	
15. sz. iratminta	0	
16. sz. iratminta	0	
17. sz. iratminta	0	
18. sz. iratminta	0	
19. sz. iratminta	0	
20. sz. iratminta	0	
21. sz. iratminta	0	
22. sz. iratminta	0	
23. sz. iratminta	0	
24. sz. iratminta	0	
25. sz. iratminta	0	
26. sz. iratminta	0	
27. sz. iratminta	0	

Mellékletek száma	Módosítás száma	Dátum
1. sz. melléklet	0	
2. sz. melléklet	0	
3. sz. melléklet	0	
4. sz. melléklet	0	
5. sz. melléklet	0	
6. sz. melléklet	0	
7. sz. melléklet	0	
8. sz. melléklet	0	
9. sz. melléklet	0	

Fejezetek száma	Módosítás száma	Dátum
Címlap	0	
Előszó	0	
Bevezetés	0	
I.	0	
II.	0	
III.	0	
IV.	0	
V.	0	
VI.	0	
VII.	0	
VIII.	0	
IX.	0	
X.	0	

Kelt:.....

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....





**A BELSŐ ELLENŐRZÉS HATÁSKÖRÉT, FELADATAIT ÉS CÉLJAIT  
MEGHATÁROZÓ BELSŐ ELLENŐRZÉSI ALAPSZABÁLY**

**Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
	<b>0</b>	<b>Nulladik teljes kiadás</b>

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása



Fejezet:	Cím:	Oldal: 10/163
<b>II.</b>	<b>A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály</b>	Módosítás: 0

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

### **Belső ellenőrzési alapszabály (charta)**

Jelen belső ellenőrzési alapszabály (charta) alapján a jegyző és a belső ellenőrzési vezető az alábbiakat határozzák meg a belső ellenőrzés főbb:

- feladatairól,
- hatásköreiről,
- jogairól és
- kötelezettségeiről.

#### **2.1. A belső ellenőrzés célja**

A belső ellenőrzés független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, melynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet

- működését fejlessze, és
- eredményességét növelje.

A belső ellenőrzés az ellenőrzött szerv céljai elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen

- értékeli, illetve
- fejleszti

az ellenőrzött szerv irányítási és belső kontrollrendszerének eredményességét, gazdaságosságát és hatékonyságát.

#### **2.2. Belső ellenőrzés feladata**

##### **2.2.1. Általános belső ellenőrzési feladatok**

A belső ellenőrzés feladatát a Bkr. 21. §-a tartalmazza. A hivatkozott jogszabályhely alapján a belső ellenőrzési tevékenység kiterjed az adott szervezet minden tevékenységére, különösen

- a költségvetési bevételek és kiadások
  - tervezésének,
  - felhasználásának és
  - elszámolásának, valamint
- az eszközökkel és forrásokkal való gazdálkodásának

vizsgálatára.

A belső ellenőrzés feladata, a belső ellenőrzés céljainak elérése érdekében

- az információgyűjtés és értékelés,
- az elemzése készítés,
- ajánlások tétele és
- tanácsadás a jegyző számára a vizsgált folyamatokra vonatkozóan, valamint
- a tudomására jutott jelentős kockázati kitettségről, eseményről, kontrollhiányosságról az Önkormányzat vonatkozásában a polgármester, a Polgármesteri Hivatal vonatkozásában a jegyző, az egyéb intézmények vonatkozásában az intézményvezető és a jegyző azonnali tájékoztatása.



Fejezet: <b>II.</b>	Cím: <b>A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály</b>	Oldal: 11/163 Módosítás: 0
------------------------	---	-------------------------------

### 2.2.2. A Polgármesteri Hivatal belső ellenőrzési tevékenységének tartalma más szerveknél

A Hivatalhoz az önkormányzaton kívül tartozik más olyan szerv, amely esetében is el kell látni egyes belső ellenőrzési tevékenységet.

A bkr. 15. § (4) bekezdése alapján: „A gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szervek belső ellenőrzését a gazdasági szervezetének feladatait ellátó költségvetési szerv, vagy az irányító szerv által kijelölt szerv végzi.”

A Polgármesteri Hivatal az Áht. 70. § (1) bekezdése alapján ellenőrzést végezhet:

- az Önkormányzat irányítása alá tartozó bármely költségvetési szervnél,
- a saját vagy az Önkormányzat irányítása, felügyelete alá tartozó költségvetési szerv használatába, vagyonkezelésébe adott nemzeti vagyonnal való gazdálkodás tekintetében,
- az Önkormányzat által nyújtott költségvetési támogatások felhasználásával kapcsolatosan a kedvezményezett és a lebonyolító szerveknél, és
- az Önkormányzat irányítása alá tartozó bármely, a köztulajdonban álló gazdasági társaságok takarékosabb működéséről szóló 2009. évi CXXII. törvény 1. § a) pontjában meghatározott köztulajdonban álló gazdasági társaságnál.

A belső ellenőrzés terén ellátandó tevékenységek részletes tartalmát a Polgármesteri Hivatal és a kapcsolódó Intézmény közötti (munkamegosztás és felelősségvállalás rendjére vonatkozó) megállapodás, illetve a szervezeti és működési szabályzat szerint kell ellátni.

### 2.3. A Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok és a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex elfogadása és alkalmazása

A belső ellenőr a tevékenységét a következő dokumentumok, előírások alapján köteles végezni:

- a vonatkozó jogszabályok (különösen: Bkr. 17. § (3) bekezdése az államháztartásért felelős miniszter által kiadott etikai kódex)
- a Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáinak (IIA Normáknak)
- a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok,
- az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók, valamint
- a vonatkozó szervezeti belső szabályzatok alapján, (ide értve a munkaköri leírásokat is),
- a belső ellenőrzési vezető által kidolgozott és a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott jelen belső ellenőrzési kézikönyv.

### 2.4. Szervezeti és funkcionális függetlenség biztosítékai, összeférhetetlenség

Az Áht. és a Bkr. állapít meg garanciális szabályokat a szervezeti és funkcionális függetlenség biztosítására, illetve az összeférhetetlensége vonatkozásán.

#### Szervezeti függetlenség

A belső ellenőrzés kialakításáról a jegyző gondoskodik. Az **Áht. 70. § (1)** bekezdésének megfelelően a belső ellenőrzést végző személy vagy szervezeti egység közvetlenül a jegyzőnek alárendelten, szervezetenként az ellenőrzött területektől elkülönítetten helyezkedik el, végzi tevékenységét, jelentéseit közvetlenül a jegyzőnek küldi meg. A belső ellenőrzés függetlenségének biztosítása érdekében a belső ellenőrök a belső ellenőrzési vezető alárendeltségébe tartoznak.



Fejezet:	Cím:	Oldal: 12/163
<b>II.</b>	<b>A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály</b>	Módosítás: 0

A belső ellenőrzési egység vezetője olyan vezetői szintnek tartozik beszámolási kötelezettséggel a szervezeten belül, amely lehetővé teszi a belső ellenőrzési tevékenységet végző számára feladatai teljesítését, továbbá ily módon a belső ellenőrzés hatókörének meghatározása, a vizsgálat lefolytatása és a jelentéstétel külső befolyástól mentesen történhet.

A belső ellenőr szervezeti függetlenségét a Polgármesteri Hivatal Szervezeti és működési szabályzatában meghatározott szervezeti struktúra biztosítja, mely alapján a szervezetben a belső ellenőrzés közvetlen a jegyzőnek van alárendelve.

### Funkcionális függetlenség

#### **A Bkr. 19. §-nak megfelelően a jegyző köteles biztosítani a belső ellenőrök funkcionális függetlenségét.**

A hivatkozott jogszabályhely alapján a jegyző köteles biztosítani a belső ellenőrök funkcionális függetlenségét különösen az alábbiak tekintetében:

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

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

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

A belső ellenőr bizonyosságot adó ellenőrzési és a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési standardokkal összhangban lévő tanácsadó tevékenységen kívül más tevékenység végrehajtásába nem vonható be.

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

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

A jegyző és a belső ellenőrzési vezető együtt *rendszeresen, legalább félévente (január 31-ig, és július 31-ig)* áttekintik és elemzik a belső ellenőrzés tevékenység függetlenségét és objektivitását érintő kérdéseket.

### Összeférhetlenség

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



Fejezet:	Cím:	Oldal: 13/163
<b>II.</b>	<b>A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály</b>	Módosítás: 0

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

- a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének vagy alkalmazottjának a Polgári Törvénykönyvről szóló törvény szerinti közeli hozzátartozója;
- b) korábban az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység - ide nem értve a belső ellenőrzési egységet - vezetőjének munkáltatói jogköre alá tartozott, a jogviszony megszűnésétől számított egy éven belül;
- c) az ellenőrizendő szakterülettel vagy szervezettel közös, illetve kapcsolódó program vagy feladat végrehajtásában közreműködött, a program lezárását, illetve a feladat elvégzését követő egy éven belül;
- d) 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.

Az összeférhetlenségről a belső ellenőrzési vezető, a belső ellenőrzési egység vezetőjének személyét érintő összeférhetlenség esetén a költségvetési szerv vezetője, az összeférhetlenség okának tudomására jutásától számított 10 napon belül határoz. A döntés meghozataláig az ellenőrt, illetve a belső ellenőrzési egység vezetőjét az összeférhetlenséggel összefüggésben az adott ellenőrzésben való részvétel alól fel kell menteni.

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

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

Az összeférhetlenségi nyilatkozat mintáját a *10. számú iratminta* tartalmazza.

## 2.5. A bizonyosságot adó tevékenység

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

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

A belső ellenőrzés bizonyosságot adó tevékenysége körében ellátandó feladatait a Bkr. 21. § (2) bekezdése határozza meg. A hivatkozott jogszabályhely alapján a bizonyosságot adó tevékenységek körében ellátandó feladatok:

- a) elemezni, vizsgálni és értékelní a belső kontrollrendszer kiépítésének, működésének jogszabályoknak és szabályzatoknak való megfelelését, valamint működésének gazdaságosságát, hatékonyságát és eredményességét;
- b) elemezni, vizsgálni a rendelkezésre álló erőforrásokkal való gazdálkodást, a vagyon megóvását és gyarapítását, valamint az elszámolások megfelelőségét, a beszámolók valódiságát;



Fejezet: <b>II.</b>	Cím: <b>A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály</b>	Oldal: 14/163 Módosítás: 0
------------------------	---	-------------------------------

- c) a vizsgált folyamatokkal kapcsolatban megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat megfogalmazni a kockázati tényezők, hiányosságok megszüntetése, kiküszöbölése vagy csökkentése, a szabálytalanságok megelőzése, illetve feltárása érdekében, valamint a költségvetési szerv működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében;
- d) nyilvántartani és nyomon követni a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedéseket.

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

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

## **2.6. A tanácsadói tevékenység, a tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok köre**

A belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységével támogathatja a szervezet vezetőit, a jegyző megbízása alapján.

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

A tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok lehetnek különösen:

- a) vezetők támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével;
- b) pénzügyi, tárgyi, informatikai és humán erőforrás-kapacitásokkal való ésszerűbb és hatékonyabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás;
- c) a vezetőség szakértői támogatása a kockázatkezelési és szabálytalanságkezelési rendszerek és a teljesítménymenedzsment rendszer kialakításában, folyamatos továbbfejlesztésében;
- d) tanácsadás a szervezeti struktúrák racionalizálására, a változásmenedzsment területén;



Fejezet: <b>II.</b>	Cím: <b>A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály</b>	Oldal: 15/163 Módosítás: 0
------------------------	---	-------------------------------

- e) konzultáció és tanácsadás a vezetés részére a szervezeti stratégia elkészítésében;
- f) javaslatok megfogalmazása a költségvetési szerv működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében, a költségvetési szerv belső szabályzatainak tartalmát, szerkezetét illetően.

## 2.7. A belső ellenőrzési vezető feladatai, felelősségi köre

### 2.7.1. A belső ellenőrzési vezető általános feladatai és általános felelősségi köre

#### A belső ellenőrzési vezető feladatai

A belső ellenőrzési vezető a Polgármesteri Hivatal belső ellenőrzési egységének vezetője, ha az Önkormányzatnál egy fő látja el a belső ellenőrzést, akkor a belső ellenőrzést ellátó személy. **A belső ellenőrzési vezető feladatairól a Bkr. 22. § rendelkezik.**

A belső ellenőrzési vezető feladata:

- a) a belső ellenőrzési kézikönyv elkészítése;
- b) a kockázatelemzéssel alátámasztott stratégiai és éves ellenőrzési tervek összeállítása, helyi önkormányzat képviselő-testületének jóváhagyása után a tervek végrehajtása, valamint azok megvalósításának nyomon követése;
- c) a belső ellenőrzési tevékenység megszervezése, az ellenőrzések végrehajtásának irányítása;
- d) az ellenőrzések összehangolása;
- e) amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel,
  - a jegyző, illetve
  - a jegyző érintettsége esetén a polgármester
- haladéktalan tájékoztatása és javaslattevés a megfelelő eljárások megindítására;
- f) a lezárt ellenőrzési jelentés, illetve annak kivonatának a jegyző számára történő megküldése,
- g) az éves ellenőrzési jelentés, illetve az összefoglaló éves ellenőrzési jelentés összeállítása.

A belső ellenőrzési vezető további feladata:

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

#### A belső ellenőrzési vezető felelősségi köre

A belső ellenőrzési vezető felelősségi körébe tartozik:

- Annak biztosítása, hogy minden, a belső ellenőrzés hatáskörébe tartozó tevékenység, a jelen Alapszabályban felsoroltaknak megfelelően ténylegesen végrehajtásra kerüljön;
- A Polgármesteri Hivatal belső ellenőrzési egységének eredményes vezetése és fejlesztése a szükséges szakmai, technikai és operatív iránymutatás megadásával, a nemzetközi belső ellenőrzési standardoknak, útmutatóknak és gyakorlatnak megfelelően;



Fejezet:	Cím:	Oldal: 16/163
<b>II.</b>	<b>A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály</b>	Módosítás: 0

- A kockázatelemzésen alapuló stratégiai és éves ellenőrzési tervek kidolgozása, melyek elkészítésekor a vezetés által feltárt kockázati tényezőket is figyelembe kell venni;
- A jóváhagyott éves ellenőrzési terv végrehajtása, ideértve a jegyző, illetve a képviselő-testület felkérésére végzett soron kívüli feladatokat is;
- Szakmailag képzett ellenőrök alkalmazása, akik megfelelő szakértelemmel és tapasztalattal rendelkeznek a jelen Alapszabályban foglalt követelmények teljesítéséhez;
- A szervezetnél működő főbb funkciók, valamint az új vagy átalakuló szervezeti egységek, feladatok és folyamatok, valamint az ezek kialakításával, működtetésével, illetve kiterjesztésével kapcsolatos kockázatok értékelése;
- A belső ellenőrzési tevékenység mérhető célkitűzéseinek meghatározása, figyelemmel kísérése, a jegyző tájékoztatása a belső ellenőrzési tevékenység mérhető célkitűzéseiről és az azokhoz mérten elért eredményekről;
- A más szervezetek által végzett ellenőrzések és a jogalkotók munkájának figyelemmel kísérése annak érdekében, hogy a belső ellenőrzés a szervezet működését – észszerű költségkihatás mellett – optimálisan lefedje.

### 2.7.2. A belső ellenőrzési vezető helyi feladatai és helyi felelősségi köre

A belső ellenőrzési vezető a részére a 2.7.1. pontban meghatározott feladatok és felelősségi körön kívül köteles ellátni az alábbi helyi feladatokat:

- végzi a belső ellenőrzési egység irányítását,
  - szükség szerint külső szolgáltató igénybevételére tesz javaslatot, és koordinálja a külső szakértővel való kapcsolattartást, segíti a munkavégzését,
  - irányítja a belső ellenőrzéssel összefüggő képzési tevékenységet,
- szükség szerint részt vesz a szervezeti és működési szabályzat szerinti vezető megbeszéléseken, illetve a jegyző által meghatározott értekezleteken, megbeszéléseken, tárgyalásokon.

### 2.8. A belső ellenőr jogai és kötelezettségei

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

#### **A belső ellenőr jogai**

A belső ellenőr jogosult:

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





Fejezet: <b>II.</b>	Cím: <b>A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály</b>	Oldal: 17/163 Módosítás: 0
------------------------	---	-------------------------------

### **A belső ellenőr kötelezettségei**

A belső ellenőr köteles:

- a) ellenőrzési tevékenysége során az ellenőrzési programban foglaltakat végrehajtani;
- b) tevékenységének megkezdéséről az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét tájékoztatni, és megbízólevelét bemutatni;
- c) objektív véleménye kialakításához elengedhetetlen dokumentumokat és körülményeket megvizsgálni;
- d) megállapításait, következtetéseit és javaslatait tárgyszerűen, a valóságnak megfelelően írásba foglalni, és azokat elegendő és megfelelő bizonyítékkal alátámasztani;
- e) amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek;
- f) az ellenőrzési jelentés tervezetét az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjével egyeztetni, ellenőrzési jelentést készíteni, az ellenőrzési jelentés aláírását követően a lezárt ellenőrzési jelentést a belső ellenőrzési vezetőnek átadni;
- g) ellenőrzési megbízásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetlenségi ok tudomására jutásáról haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek, amelynek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik;
- h) az eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az eredeti dokumentumokat a szükséges intézkedések megtétele érdekében a belső ellenőrzési vezető útján az ellenőrzött költségvetési szerv vezetőjének jegyzőkönyv alapján átadni;
- i) az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél, illetve annak részegységeiben a biztonsági szabályokat és a munkarendet figyelembe venni;
- j) a tudomására jutott minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot megőrizni;
- k) az ellenőrzési tevékenységet a jelen kézikönyvben meghatározott módon megfelelően dokumentálni, az ellenőrzés során készített iratokat és iratmásolatokat - az adatvédelmi és a minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával - az ellenőrzés dokumentációjához csatolni.

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

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

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

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

- a) az ellenőr személyazonosságának bizonyítására alkalmas okiratot, illetve megbízólevelének bemutatását kérni, ennek hiányában az együttműködést megtagadni;
- b) az ellenőrzés megállapításait megismerni, azokra a Bkr. szerint észrevételeket tenni, és az észrevételekre választ kapni.

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

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

- a) az ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, együttműködni;
- b) az ellenőr részére szóban vagy írásban a kért tájékoztatást, felvilágosítást, nyilatkozatot megadni, a dokumentációkba a betekintést biztosítani, kérés esetén az eredeti dokumentumokat - másolat és jegyzőkönyv ellenében - az ellenőrnek a megadott határidőre átadni;



Fejezet: <b>II.</b>	Cím: <b>A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály</b>	Oldal: 18/163 Módosítás: 0
------------------------	---	-------------------------------

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

## **2.10. A belső ellenőrzési vezető beszámolásának módja, rendszeressége a jegyző számára**

A belső ellenőrzési vezető köteles a jegyző számára:

- a Bkr. 43. § alapján megküldeni az ellenőrzési jelentéseket;
  - a Bkr. 48-49. §-ai alapján elkészíteni és megküldeni az éves, illetve az összefoglaló éves ellenőrzési jelentéseket;
  - rendszeres időközönként, - negyedévenként a negyedév utolsó napjáig - tájékoztatást adni az éves ellenőrzési terv végrehajtásának helyzetéről, az elvégzett ellenőrzések eredményeiről, a tervtől való eltérés okairól, valamint a belső ellenőrzési egység feladatainak ellátásához szükséges személyi és tárgyi feltételek meglétéről;
  - a jegyző kérése esetén a más ellenőrzési tevékenységek, illetve a nyomon követés (kockázatkezelés, szabályszerűségi-, biztonsági-, jogi-, etikai-, környezetvédelmi kérdések, külső ellenőrzések) vonatkozásában az egységes szakmai értelmezést, és az e feladatokat ellátó szervezetekkel, személyekkel a megfelelő koordinációt biztosítani, valamint erről a vezetést rendszeresen tájékoztatni.
- a tanácsadási megbízást lezáró dokumentumot a tanácsadási tevékenység befejezését követő 8 munkanapon belül átadni.

**A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG IRÁNYÍTÁSA****Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
	<b>0</b>	<b>Nulladik teljes kiadás</b>

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

 Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása



### **III. Fejezet - A belső ellenőrzési tevékenység irányítása**

#### **A belső ellenőrzési vezető irányítási feladatai**

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

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

#### **A belső és külső kapcsolattartás formái, módjai**

A belső ellenőrzési vezető irányítja és ellenőrzi a belső ellenőrzési tevékenységgel közvetlenül összefüggő belső és külső kapcsolattartást.

A belső és külső kapcsolattartás formái tekintetében

- elsősorban a Szervezeti és Működési Szabályzatban meghatározottakat,
- másodsorban a következőket kell figyelembe venni:

- a belső kapcsolattartás fő formái:

- vezetői megbeszélés,
- eset megbeszélés,
- javaslattétel szakértő bevonására,
- javaslat szakmai anyagok beszerzésére, továbbképzésre a szükséges szakmai ismeretek megszerzése érdekében,
- belső szakmai konzultáció,

- a külső kapcsolattartás fő formái:

- konzultáció az ellenőrzöttel az ellenőrzés folyamán,
- egyeztető megbeszélés,
- külső szolgáltatóval történő szerződéskötés előtti tárgyalás,
- folyamatos kommunikáció a külső szolgáltatóval.

A kapcsolattartás formái:

- szóbeli (különösen a megbeszélések, tárgyalások, konzultációk esetében),
- írásbeli /papír alapon/ minden írásbeliséghez kötött esetben,
- írásbeli /elektronikusan/, ha az adott tartalom lehetőséget biztosít erre a formára.

A kapcsolattartás formáinál előnybe kell részesíteni azokat a kommunikációs lehetőségeket, melyek gyorsítják a kapcsolattartást, így:

- a telefont,
- a telefaxot,
- az elektronikus leveleket.

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



### 3.1.1. A belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás alapelvei

A Bkr. 22. §-a rendelkezik a belső ellenőrzési vezető humánerőforrás-gazdálkodásra vonatkozó feladatairól. Ennek értelmében a belső ellenőrzési vezető feladata:

- a belső ellenőrzési tevékenység megszervezése, az ellenőrzések végrehajtásának irányítása;
- az ellenőrzések összehangolása;
- biztosítani a belső ellenőrök szakmai továbbkésztését, ennek érdekében éves képzési tervet készíteni és gondoskodni annak megvalósításáról.

#### Szakmai gyakorlatra vonatkozó előírások

- A belső ellenőrökre vonatkozóan 28/2011. (VII.3.) NGM rendelet 1/A. § (1) bekezdése szerint, a végzettség jellegétől függően legalább:
  - két éves, illetve
  - öt évesellenőrzési, költségvetési, pénzügyi, számviteli, vagy a Polgármesteri Hivatal tevékenységi körébe tartozó területen szerzett szakmai gyakorlatot ír elő.

#### Az elvárt szaktudás és képességek

A belső ellenőrzést végzőktől **elvárt szaktudást és belső ellenőrzési képességeket** az alábbi főbb jellemzők írják le:

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

### 3.1.9. Folyamatos továbbképzés

**A 28/2011. (VIII. 3.) NGM rendelet 7. §-a** bekezdése rendelkezik a belső ellenőrök kötelező továbbképzéséről.

A belső ellenőrök kötelező szakmai továbbképzésére és vizsgakötelezettségére vonatkozó részletszabályokat a költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet végzők nyilvántartásáról és kötelező szakmai továbbképzéséről, valamint a költségvetési szervek vezetőinek és gazdasági vezetőinek belső kontrollrendszer témájú továbbképzéséről 28/2011. (VIII. 3.) NGM rendelet tartalmazza.



### 3.2. A külső szolgáltató bevonása

#### 3.2.1. A külső szolgáltató bevonásának szükségessége, illetve lehetősége

A Polgármesteri Hivatal nem foglalkoztat belső ellenőrt, ezért a jegyző köteles gondoskodni a szervezet belső ellenőrzési tevékenységének külső szolgáltató bevonásával történő megszervezéséről és ellátásáról.

A belső ellenőrzési tevékenység ilyen megszervezése esetén megállapodást kell kötni. A megállapodásban rendelkezni kell a Bkr. 22. § (1) és (2) bekezdésében foglalt tevékenységek (azaz a belső ellenőrzési vezetői feladatok) és köteleességek ellátásának módjáról.

A külső szolgáltató bevonásának indoka ez esetben, hogy a Polgármesteri Hivatal nem rendelkezik belső ellenőrzési egységgel, illetve belső ellenőrrel, mivel önálló belső ellenőrzési egység kiépítése, vagy belső ellenőr teljes munkaidőben történő foglalkoztatása nem lenne gazdaságos. (Bkr. 16. § (2) bekezdés).

A Polgármesteri Hivatalnál – a belső ellenőrzési alapszabályban foglaltak szerint – a belső ellenőrzési tevékenységet külső szolgáltató bevonására vonatkozó megállapodásban rendelkezni kell a belső ellenőrzési vezetői feladatok és köteleességek ellátásának módjáról.

#### 3.2.2. A külső szolgáltatók kiválasztása, a külső szolgáltató feladatellátásának szabályai

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

A külső szolgáltató bevonásakor figyelembe kell venni, hogy a szolgáltató:

- a végrehajtandó feladatok szempontjából megfelelő gyakorlattal, illetve és tapasztalattal rendelkezik-e,
- az ellenőr regisztrált belső ellenőr is egyben.

A megállapodás megkötése előtt meg kell vizsgálni, és értékelni kell a külső szolgáltató kompetenciáját, függetlenségét és tárgyilagosságát a teljesítendő feladatok tekintetében, valamint figyelemmel kell lenni az alábbiakra:

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

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

#### 3.2.3. A külső szolgáltatóval kötött megállapodás

Külső szolgáltató igénybevétele esetén írásbeli szolgáltatói megállapodást kell kötni, mely megállapodások formája megbízási vagy vállalkozási szerződés lehet attól függően, hogy milyen céllal kötik a



megállapodást. Külső szolgáltató lehet magánszemély vagy jogi személy, akinek a hozzáértéséről, felkészültségéről a jegyző kötelessége meggyőződni.

### 3.3. A belső ellenőrzési tevékenység értékelése

A belső ellenőrzési tevékenységet értékelő eljárások módszerei/eszközei elsősorban a következők lehetnek:

- az (egyéni) teljesítmény értékelése,
- a rendszeres időközönként (általában évente egyszer, az éves ellenőrzési jelentés elkészítésével párhuzamosan) végzett önértékelés (csoport szintű értékelés);
- a rendszeres időközönként (legalább 5 évente) végzett külső minőségértékelés;
- az államháztartásért felelős miniszter azon tevékenysége, eljárása, melynek keretében figyelemmel kíséri és vizsgálja a jogszabályok, irányelvek, módszertani útmutatók, valamint a belső ellenőrzésre vonatkozó nemzetközi standardok alkalmazását és végrehajtását (eseti jellegű értékelés).

**A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG TERVEZÉSE****Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
	<b>0</b>	<b>Nulladik teljes kiadás</b>

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

 Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása





## IV. Fejezet - A belső ellenőrzési tevékenység tervezése

### 4.1. A tervezési alapelvek

A belső ellenőrzési vezető feladata - a Ber. 29. § (1) bekezdése alapján - a kockázatelemzéssel alátámasztott stratégiai és éves ellenőrzési tervek összeállítása, és a tervek jóváhagyási célra történő továbbítása.

Az ellenőrzés tervezési folyamat során a következő kulcsfontosságú alapelveket kell követni:

#### 1. A tervezést folyamatokra és az azokban rejlő kockázatokra kell alapozni

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

#### 2. A tervezésnek a jövőbe kell tekintenie

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

#### 3. A tervezésnek folyamatosnak kell lennie

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

#### 4. A tervezésnek rugalmasnak és aktualizálnak kell lennie

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

### 4.2. A tervezés előkészítésének lépései

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

A kockázatelemzést megelőző előkészítés során a belső ellenőrzés:

- elemzi a külső és belső **kontrollkörnyezetet** annak érdekében, hogy azonosítsa az ellenőrzési tervezés során figyelembe veendő változásokat;
- értelmezi a szervezet **célkitűzéseit, beleértve a belső ellenőrzés céljait is;**
- azonosítja a **folyamatokat, illetve az adott folyamat irányításáért, működtetésért felelős személyeket, azaz a folyamatgazdákat** és a vezetőkkel egyeztet az egyes folyamatok – a szervezet célkitűzéseire viszonyított – fontosságáról;
- megvitatja a vezetőkkel, mit várnak el a belső ellenőrzéstől;
- a vezetőkkel közösen meghatározza a **belső ellenőrzési** fókuszot.

A tervezés előkészítési folyamatát a belső ellenőrzési vezető irányítja, a belső ellenőrök pedig aktív közreműködésükkel segítik a munkáját. A belső ellenőrzés tervezésének előkészítéséhez használható ellenőrzési listát a 20. számú iratminta tartalmazza.



#### 4.2.1. Általános felmérés

Az általános felmérés részeként

- az Önkormányzat és a Polgármesteri Hivatal,  
- és a belső ellenőrzési kézikönyv hatály alá tartozó további költségvetési szerv(ek) külső és belső kontroll környezetének vizsgálatára kerül sor. Ennek keretében a belső ellenőrzés összegyűjti és elemzi a szervezet működési környezetében és folyamataiban történt változásokra vonatkozóan rendelkezésre álló információkat is.

A környezet változásának elsődleges forrásai:

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

Ezek a változások a szervezet folyamataiban rejlő kockázatok azonosítása szempontjából kiemelten fontosak, ezért a belső ellenőrzésnek arra kell törekednie, hogy összegyűjtsön minden információt a költségvetési szervezet vezetőségétől, egyes szervezeti egységeitől.

Az általános felmérés nem azt jelenti, hogy valamilyen rendszerességgel kifejezetten általános felmérési vizsgálatokat végez a belső ellenőrzés, hanem sokkal inkább azt, hogy az adott költségvetési szerv belső kontroll környezetéről folyamatosan szerzi be a naprakész információkat. Ennek az a célja, hogy munkájához megismerje annak a területnek a legfőbb jellegzetességeit, amit majd a tervezéskor az ellenőrzési feladatok közé vagy a konkrét belső ellenőrzés során az elvégezendő feladatai közé kell besorolnia, illetve a konkrét belső ellenőrzésnél vizsgálnia kell. Az általános felmérés eredményeként

- az Önkormányzat és a Polgármesteri Hivatal.
- és a belső ellenőrzési kézikönyv hatály alá tartozó további költségvetési szerv(ek) legalapvetőbb működési kérdéseinek így „nyitott könyvként” kell a belső ellenőrzés rendelkezésére állniuk.

#### 4.2.2. A folyamatok és folyamatgazdák azonosítása

A belső ellenőrzés a folyamatok és folyamatgazdák azonosítása során a szervezet működési folyamataira koncentrál. A folyamatok a szervezet célkitűzéseinek elérése érdekében kerültek kialakításra és ennek érdekében működnek.

Különösen fontos ezért a tervezés során:

- kiemelt hangsúllyal kezelni az Önkormányzat és a Polgármesteri Hivatal működési folyamatait,
- és a belső ellenőrzési kézikönyv hatály alá tartozó további költségvetési szerv(ek) működési folyamatait,
- és
- azonosítani a folyamatgazdákat, vagyis azokat a személyeket a szervezeten belül, akik elsődlegesen felelősek az adott folyamat végrehajtásáért, működtetéséért.

A folyamatok és folyamatgazdák azonosítását, valamint a folyamatok fontosságának 1-5-ig terjedő skálán történő elemzését lehetőleg a szervezet vezetésével közösen kell elvégezni.

A vezetők bevonása történhet

- vezetői interjúk,
- munkamegbeszélések, illetve
- az elkészült folyamatlista a vezetés részére észrevételezésre történő megküldésével is.



A kialakított ellenőrzési nyomvonalak segítenek a szervezet folyamatainak azonosításában, megértésében.

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

A folyamatok és folyamatgazdák azonosítása eredményeképpen egy Folyamatlista készül (ld. *1. számú iratminta*).

#### **4.2.3. A belső ellenőrzési fókusz kialakítása**

A belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőröknek és a jegyző azon közös nézetét, elképzeléseit jelenti, hogy a belső ellenőrzésnek elsősorban mely területekre kell irányítani erőforrásait.

A belső ellenőrzési fókusz a szervezet vezetőivel a kockázatelemzéshez lefolytatott interjúkon, vagy egyéb munkaértekezleteken, munkamegbeszéléseken történő közös kialakítása a tervezés előkészítési folyamat egyik legfontosabb lépése.

A belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőrzést segíti a magas kockázatúnak tekintett folyamatok rangsorolásában, illetve az ellenőrzött tevékenységek és egységek közötti erőforrás-allokáció meghatározásában, azaz a belső ellenőrzéssel szemben támasztott vezetői elvárások azonosításában.

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

#### A Önkormányzat és intézményei, illetve a Polgármesteri Hivatal célkitűzései

**A szervezetek célkitűzéseinek** feltárása során a belső ellenőrzésnek a jegyzővel, a polgármesterrel és szükség esetén a belső ellenőrzési kézikönyv hatálya alá tartozó költségvetési szervek vezetőivel meg kell vitatnia és értelmeznie kell a szervezetek stratégiai időtávú és rövidtávú éves célkitűzéseit annak érdekében, hogy ellenőrzési erőforrásait ezen célok elérésének támogatására mozgósítsa. Míg egyes célkitűzések hosszabb ideig változatlanok maradhatnak, addig új célkitűzések is felmerülhetnek minden évben. A célkitűzések megvalósítása szempontjából kritikus tényezőket szintén meg kell vitatni a szervezetek vezetőivel.

Ezen kérdések megválaszolására irányuló megbeszéléseket felső vezetői szinten tartják a költségvetési szerv és a belső ellenőrzés vezetői. A kockázatelemzés és az ellenőrzés végrehajtása során mindezt részletekbe menően meghatározzák majd a folyamatgazdákkal közösen.

A belső ellenőrzési kézikönyv hatálya alá tartozó további költségvetési szerv(ek) célkitűzései

A szervezet célkitűzéseinek feltárása ugyan úgy történik, mint a Hivatal vonatkozásában, de itt a belső ellenőrzésnek az intézményvezetővel kell megvitatnia és értelmeznie a szervezet stratégiai időtávú és rövidtávú éves célkitűzéseit.

#### **A vezetők elvárásai**

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

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



A vezetők azon elvárásai, hogy az ellenőrzési erőforrásokat kivételes esetben egyedileg kiválasztott ellenőrzésekre használják fel, szintén megegyezés tárgyát képezik. Emellett a vezetők olyan elvárásai tekintetében (ha vannak ilyenek), melyek a belső ellenőrzés alapvető működési rendjét célozzák, szintén megegyezés szükséges.

### A belső ellenőrzési fókusz kialakítása

Az elfogadott szervezeti célkitűzések és egyeztetett vezetői elvárások alapján a belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőrzésnek és a szervezeti vezetőknek közösen kell kialakítania. A belső ellenőrzési fókusz megadja azokat a főbb elemeket, amelyek mentén az ellenőrök a kockázatokat elemezni fogják, és amelyekre a belső ellenőrzés a feladatainak ellátása érdekében koncentrálni fog. (Ld. 2. számú iratminta: Belső ellenőrzési fókusz minta)

A szervezet vezetésével a szervezet célkitűzéseinek, a vezetés elvárásainak és a belső ellenőrzési fókusz kialakítása érdekében lefolytatott interjúhoz támogatást nyújt a 3. számú iratminta (Interjú kérdőív a vezetés elvárásainak megismerésére).

## 4.3. A kockázatelemzési módszertan

A kockázatelemzési folyamat célja, hogy:

- azonosítsa,
- elemezze,
- rangsorolja és
- dokumentálja

az érintett szervezet folyamataiban és főbb szervezeti egységeinél létező kockázatokat.

A kockázatelemzés az első lépés ahhoz, hogy az éves ellenőrzési tevékenységet a költségvetési szerv vezetőivel egyetértésben meghatározott belső ellenőrzési fókusszal összehangolják. A kockázatelemzés szolgáltatja a legfontosabb információt a belső ellenőrzési tevékenységek (konkrét ellenőrzések) előkészítéséhez is.

A kockázatelemzéshez használható ellenőrzési listát a jelen kézikönyvhöz tartozó 21. számú iratminta tartalmazza.

A következőkben leírásra kerülnek egy folyamat alapú kockázatelemzési módszertan lépései. A kockázatelemzés gyakorlatban történő alkalmazásának támogatására az egyes lépésekhez iratminták is tartoznak, melyek példa jelleggel mutatják be a kockázatelemzés gyakorlatát. A jelen kézikönyv minta

2. számú melléklete még két kockázatelemzési modellt tartalmaz segédletként. A 3. számú mellékletben példákat találunk a kockázati tényezőkre.

### 4.3.1. Az Önkormányzat és a Polgármesteri Hivatal, illetve a belső ellenőrzési kézikönyv hatály alá tartozó további költségvetési szerv(ek) folyamatainak azonosítása és megértése

#### A folyamatok megértése

A kockázatelemzés első lépése

- az Önkormányzat és a Polgármesteri Hivatal, illetve
- a belső ellenőrzési kézikönyv hatály alá tartozó további költségvetési szerv(ek) valamennyi, az elemzésbe bevont fő- és alfolyamatainak meghatározása az ellenőrzési nyomvonalak segítségével.



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

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

Ezt az elemzést:

- a jegyzővel, egyéb vezetőkkel,
- a folyamatgazdákkal, illetve
- a folyamatban érintett kulcsszereplőkkel

közösen kell elvégezni, konszenzusra kell jutni a folyamatok fontosságának összesített értékelése tekintetében.

A fő- és alfolyamatok belső ellenőrzési fókuszhoz viszonyított relatív fontosságának elemzését az 4. számú iratminta szerinti mátrix alkalmazásával kell elkészíteni.

#### **4.3.2. Kockázatok, kockázati tényezők és a főbb kontroll pontok azonosítása, elemzése**

##### **4.3.2.1. Kockázatok azonosítása**

A belső ellenőrzés a fő- és alfolyamatok részletes megismerését és megértetését követően azonosítani tudja a folyamathoz kapcsolódó jelentős kockázatokat.

Kockázatnak minősül minden olyan:

- esemény,
- tevékenység vagy
- tevékenység elmulasztása,

ami befolyásolhatja a szervezet működését, a célok elérését (explicit vagy implicit).

Minden kockázatnak két lényeges jellemzője van:

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

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

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

##### **4.3.2.2. Főbb kontroll pontok azonosítása**

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



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

Ezután a belső ellenőrzés összesítheti a hatások és valószínűségek értékelését a folyamatokhoz rendelt egyedi kockázatokra vonatkozóan. Ennek alapján egy átfogó besorolást ad az adott folyamat kockázatoságának. (Ld. 5. számú iratminta: Folyamatok kockázata és kontroll pontok azonosítása minta.)

#### 4.3.3. A kockázatelemzés végeredményének kialakítása

A kockázatelemzés végeredményének kialakításához a belső ellenőrzésnek össze kell vetnie az egyes folyamatok átfogó kockázatelemzését (5. számú iratminta a folyamatok kockázatáról és a kontroll pontok azonosításáról) a működési folyamatok jelentősége feltérképezésének és elemzésének eredményeivel (4. számú iratminta a folyamatok jelentőségének és a belső ellenőrzési fókuszának a feltérképezéséről).

Ennek során két összetevőt kell bemutatni:

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

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

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

A kockázatelemzés végeredményének kialakításához segítséget nyújthat a 6. számú iratminta (Kockázatelemzés összesítése minta).

A kockázatelemzés végleges összeállításánál figyelembe veendő szempontok:

- Fontos, hogy a belső ellenőrzés saját szakmai ítélőképességére támaszkodjon a kockázatelemzés végleges összeállítása során.
- A végleges kockázatelemzést meg kell vitatni:
  - a vezetőkkel,
  - a felügyelet és ellenőrzött intézmények vezetőjével,
  - a legfontosabb folyamatokért felelős személyekkel.

A kockázatelemzés megvitatásának célja, hogy a felmérés logikai alapja közös értelmezést nyerjen, illetve a kockázatelemzés eredményére vonatkozóan konszenzus alakuljon ki. Ehhez lehetőség szerint fókuszmegbeszélést kell tartani legalább a tervezés időszakában.

#### 4.4. Stratégiai ellenőrzési terv és éves ellenőrzési terv

Az ellenőrzési munka megtervezéséhez a belső ellenőrzési vezető kockázatelemzés - a Bkr. 29. § - alapján stratégiai és éves ellenőrzési tervet készít, amelyeket

- a Bkr. 29. § (1) bekezdése alapján a hivatal és az önkormányzat vonatkozásában a jegyző
- a Bkr. 29. § (4) bekezdése alapján a belső ellenőrzési kézikönyv hatály alá tartozó további költségvetési szerv(ek) esetében a költségvetési szerv vezetője

hagy jóvá.

A Bkr. 29. § (1) bekezdése alapján a belső ellenőrzési tervezésnek kockázatelemzésen kell alapulnia.



#### 4.4.1. Stratégiai tervezés

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

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

A stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint felül kell vizsgálni.

#### **A stratégiai terv az önkormányzat és a polgármesteri hivatal tekintetében:**

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

#### **A stratégiai terv a belső ellenőrzési kézikönyv hatály alá tartozó további költségvetési szerv(ek) tekintetében:**

A belső ellenőrzési kézikönyv hatály alá tartozó további költségvetési szervek esetében a stratégiai terv szerepe a költségvetési szervre vonatkoztatva megegyezik a Hivatal és önkormányzat tekintetében az előzőekben meghatározottakkal.

Amennyiben az Önkormányzat és a Polgármesteri Hivatal, illetve a költségvetési szerv:

- rendelkezik a hosszú távú célokat is kijelölő szervezeti stratégiával vagy feladattervvel, akkor a belső ellenőrzésnek ezt a stratégiai ellenőrzési terv elkészítéséhez figyelembe kell vennie.
- nem rendelkezik formalizált, írott és jóváhagyott szervezeti stratégiával, feladattervvel, akkor a belső ellenőrzésnek a kockázatelemzés megalapozására lefolytatott interjúk keretében kell felmérnie a hosszú távú szervezeti célokat.

A szervezeti célok azonosítása és elemzése kijelöli a belső ellenőrzés számára, hogy hosszú távon mely területekre, folyamatokra koncentrálja az ellenőrzési erőforrásokat.

A belső ellenőrzési stratégiai terv nem konkrét ellenőrzési feladatokat, hanem:

- a belső ellenőrzés átfogó céljaira,
  - a folyamatok kockázataira és
  - a belső ellenőrzés fejlesztésnek irányára, prioritásaira
- vonatkozó megállapításokat tartalmaz.



#### 4.5. Éves ellenőrzési terv

Bkr. 31. § (1) bekezdése alapján az éves ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető a stratégiai tervvel összhangban a tárgyévet megelőzően, egy évre dolgozza ki.

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:

- az ellenőrzési tervet megalapozó elemzések és a kockázatelemzés eredményének összefoglaló bemutatását;
- a tervezett ellenőrzések tárgyát;
- az ellenőrzések célját;
- az ellenőrizendő időszakot;
- a rendelkezésre álló és a szükséges ellenőrzési kapacitás meghatározását;
- az ellenőrzések típusát;
- az ellenőrzések tervezett ütemezését;
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységek megnevezését;
- a tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitást;
- a soron kívüli ellenőrzésekre tervezett kapacitást;
- a képzésekre tervezett kapacitást;
- az egyéb tevékenységeket.

Tanácsadó tevékenységet, illetve soron kívüli ellenőrzést a Bkr. 31. § (6) bekezdése alapján:

- a hivatal vonatkozásában a jegyző, illetve a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére,
- az önkormányzat vonatkozásában a képviselő-testület, vagy a belső ellenőrzési vezető
- a belső ellenőrzési kézikönyv hatály alá tartozó további költségvetési szervek esetében a költségvetési szerv vezetője, vagy a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére lehet végezni.

##### 4.5.1. Erőforrások elosztása

Az erőforrások elosztása az ellenőrzési tervek megvalósíthatóságának biztosítása szempontjából kulcsfontosságú lépés.

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

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

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





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

A soron kívüli ellenőrzések szükségessége nem várt eseményekből adódik, így a soron kívüli ellenőrzések számát és erőforrás-szükségletét az ellenőrzési tervezés során nem lehet előre pontosan meghatározni. Általános szabályként **a soron kívüli ellenőrzések elvégzésére ezért a rendelkezésre álló éves ellenőrzési erőforrás 10-30 %-át célszerű elkülöníteni** az ellenőrzési tervezés során.

#### 4.5.2. A tervek módosítása

A Bkr. 31. § (5) bekezdése alapján az éves ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető:

- a hivatal vonatkozásában a jegyző egyetértésével módosíthatja,
- az önkormányzat vonatkozásában a képviselő-testület egyetértésével,
- más, a Hivatal belső ellenőrzése keretében ellenőrizendő költségvetési szerv esetében az éves ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető a költségvetési szerv vezetőjének egyetértésével módosíthatja.

Az éves ellenőrzési terv módosításának két legtipikusabb esete:

- az ellenőrzés/tanácsadás elhagyása, illetve
- új ellenőrzés/tanácsadás felvétele.

Mindkét esetre jellemző, hogy az vagy az érintett vezető, illetve vezető testület javaslata vagy a belső ellenőrzési vezető kezdeményezése (pl. ellenőrzési párhuzamosság elkerülése) alapján kerül sor.

**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 szervezetek, szervezeti egységek körének bővítésére kerül sor;
- az ellenőrzendő időszak kibővítése vált szükségessé.

**A BIZONYOSSÁGOT ADÓ TEVÉKENYSÉG VÉGREHAJTÁSA****Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
	0	Nulladik teljes kiadás

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

 Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása



## V. Fejezet - A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása

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

Az ellenőrzésre való felkészülés során a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell győződnie arról, hogy az ellenőrzés célját és tárgyát meghatározták, a megfelelő ellenőrzési erőforrások rendelkezésre állnak-e, illetve az ellenőrzési programot (bővebben ld. Az ellenőrzési program elkészítése) elkészítették-e. Ha a belső ellenőrzést egy fő látja el az előbbieket elkészítése is az Ő feladata.

A felkészülési folyamatot a kockázatelemzés során azonosított, az ellenőrizendő folyamatokhoz, tevékenységekhez tartozó főbb kockázati tényezőkre, a vonatkozó ellenőrzési célkitűzésekre kell alapozni. Az ellenőrzésre való felkészüléshez használható ellenőrzési listát a 23. számú iratminta tartalmazza.

### 5.1. Adminisztratív felkészülés

#### 5.1.1. Az ellenőrzésre való felkészülés lépései, alapelvei

##### A felkészülés, mint a végrehajtás első állomása

Az ellenőrzések végrehajtása az éves ellenőrzési tervben foglalt ellenőrzések módszeres elvégzését jelenti.

Az ellenőrzés végrehajtásának legfőbb célja, hogy:

- minden egyes ellenőrzött folyamaton és területen a főbb kockázatok kezelésére létrehozott kontrollok megfelelőségét értékelje, valamint
- megállapítsa, hogy a folyamatok az elvárásoknak megfelelően működnek-e, illetve
- megállapítsa, hogy a szükséges ellenőrzési pontok vagy folyamatok hiányosak-e.

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

A felkészülési folyamatot a kockázatelemzés során azonosított, az ellenőrizendő folyamatokhoz, tevékenységekhez tartozó főbb kockázati tényezőkre, a vonatkozó ellenőrzési célkitűzésekre kell alapozni.

#### 5.1.2. A megbízólevél elkészítése, értesítések

**Bkr. 34. §** -a rendelkezik a megbízólevél készítéséről. Ennek alapján:

- A belső ellenőrt - ideértve a vizsgálatban részt vevő szakértőt is - megbízólevéllel kell ellátni, amelyet a belső ellenőrzési vezető ír alá. **A belső ellenőrzési vezető megbízólevelét a jegyző írja alá.**

- A megbízólevél - e megnevezés mellett - az alábbiakat tartalmazza:

- a) az ellenőr nevét, regisztrációs számát, szolgálati igazolványának, illetve - amennyiben szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik - a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát;
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- c) a Bkr. 21. § (3) bekezdésében meghatározott ellenőrzés típusát, kivéve tanácsadó tevékenység esetén;
- d) az ellenőrzés tárgyát és célját;
- e) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást;



Fejezet: <b>V.</b>	Cím: <b>A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása</b>	Oldal: 36/163 Módosítás: 0
-----------------------	---	-------------------------------

- f) a megbízólevél érvényességi idejét;
- g) a kiállítás keltét;
- h) a kiállításra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát.

Mivel a Hivatalnál a belső ellenőrzési feladatokat egy személy látja el, a megbízólevelet a jegyző írja alá.

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

A megbízólevéllel egyidejűleg a belső ellenőrök objektivitásuknak megnyilvánulásaként összeférhetlenségi nyilatkozatot is tehetnek (lásd. *10. számú iratminta*).

### **5.1.3. Az ellenőrzött szervezet vezetőjének értesítése**

A Bkr. 35. §-a rendelkezik arról, hogy az ellenőrzött szervezet vezetőjét értesíteni kell. Az értesítés szabályai a következők:

- Az ellenőrzés megkezdéséről szóban vagy írásban értesíteni kell az ellenőrzött szerv vagy szervezeti egység vezetőjét. Ennek keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad az ellenőrzés céljáról és formájáról, jogszabályi felhatalmazásról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról.
- A helyszíni ellenőrzést annak megkezdése előtt legalább 3 nappal szóban vagy írásban be kell jelenteni az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének. Ennek keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad az ellenőrzés során végrehajtandó feladatokról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról.
- Az előző értesítések összevonhatók. Az előzetes bejelentést nem kell megtenni, ha az - a rendelkezésre álló adatok alapján - meghiúsíthatja az ellenőrzés eredményes lefolytatását. Az előzetes bejelentés elhagyásáról a belső ellenőrzési vezető dönt.
- A helyszíni ellenőrzés megkezdésekor az ellenőr köteles bemutatni a megbízólevelét az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének vagy az őt helyettesítő személynek.

Az ellenőrzött szervezet ellenőrzéséről történő értesítési módjaként javasolt az elektronikus üzenet akkor, ha az üzenet tekintetében biztosított a kézhezvétel dokumentálása (például olvasási nyugtával). Az előzetes bejelentés elhagyásáról a belső ellenőrzési vezető általában akkor dönt, ha pl. a kockázatelemzés vagy mintavételezés eredménye alapján az ellenőrizendő bizonylatok nem vagy csak hiányosan állnak rendelkezésre, a vizsgálat alá vont terület szabálytalanság vagy csalás gyanújában érintett, vagy az ellenőrizendő tevékenységért felelős vezetők várhatóan meghiúsítják az ellenőrzés eredményes lefolytatását.

Az értesítő levél mintája a *11. számú iratmintában* található.

## **5.2. Az ellenőrzési program elkészítésének menete, tartalma**

### **5.2.1. A rendelkezésre álló háttér-információk összegyűjtése**

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

Az információk forrásai elsősorban a következők lehetnek:

- vonatkozó jogszabályok, szabályzatok és útmutatók;
- szervezeti és működési szabályzat, ügyrend;
- működési kézikönyvek és eljárásrendek;
- a kockázatelemzés és az ellenőrzés tervezése során az egyes folyamatok vonatkozásában azonosított kockázatok;



Fejezet: <b>V.</b>	Cím: <b>A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása</b>	Oldal: 37/163 Módosítás: 0
-----------------------	---	-------------------------------

- ellenőrzési nyomvonalak;
- szervezeti stratégia, rövid- és hosszú távú feladattervek;
- munkaköri leírások;
- az ellenőrizendő folyamatokat, tevékenységeket érintő elemzések, értékelések;
- korábbi évek belső ellenőrzési dokumentumai;
- külső ellenőrzést végzők korábbi ellenőrzési jelentései (pl.: az Állami Számvevőszék, a Magyar Államkincstár, az irányító szerv, illetve a felsorolt szervezetek megbízottjai által végzett ellenőrzések).

### **5.2.2. Az ellenőrzés célkitűzéseinek véglegesítése**

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

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

### **5.2.3. Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése**

Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése során a vizsgálatvezető meghatározza, hogy:

- az ellenőrzés mit foglaljon magába,
- mely fő- és alfolyamatokra, tevékenységekre irányuljon az ellenőrzés.

Ez a kockázatelemzés során nyert folyamatismeret, a háttér-információk és az ellenőrzési cél segítségével határozható meg.

Az ellenőrzés tárgyának figyelembe kell vennie minden vonatkozó és fontos:

- rendszert,
- folyamatot,
- nyilvántartást,
- alkalmazottat és
- fizikai vagyontárgyat, stb.

melyek a tevékenységhez kapcsolódnak.

Az ellenőrzés tárgyának meghatározása akkor megfelelő, ha biztosítja, hogy az ellenőr az azonosított kockázatok kezelésére hivatott kontrollok megfelelőségéről megalapozott véleményt tud alkotni, és ahhoz kapcsolódóan megfelelő bizonyítékot tud szolgáltatni.

### **5.2.4. Az ellenőrizendő időszak véglegesítése**

Az ellenőrzés végrehajtásának tervezése során ki kell jelölni, hogy az adott ellenőrzés mekkora időszakot ölel fel.

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

Az ellenőrizendő időszak meghatározása során célszerű figyelembe venni, hogy nagyobb ellenőrizendő időszak kijelölése magasabb bizonyosságot nyújt egy-egy folyamat, tevékenység megfelelőségéről, ugyanakkor jelentősen több ellenőrzési erőforrást is igényelhet.



Fejezet: <b>V.</b>	Cím: <b>A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása</b>	Oldal: 38/163 Módosítás: 0
-----------------------	---	-------------------------------

Emellett fontos szem előtt tartani az ellenőrzési időszak megállapítása kapcsán, hogy a különböző években folytatott vizsgálatok folyamatot alkossanak, azaz az ellenőrzött szervnél az ellenőrzéssel felölelt időszakok lehetőleg „hézagmentesek” legyenek, és feleslegesen ne fedjék egymást.

### **5.2.5. Az erőforrások helyes meghatározása**

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

### **5.2.6. Az ellenőrzés módszereinek meghatározása**

Az ellenőrzési módszerek az ellenőrzés során lefolytatott, illetve alkalmazott vizsgálati technikák, eljárások, melyek az ellenőrzés célkitűzéseinek, tárgyának, típusának, továbbá a rendelkezésre álló erőforrásoknak megfelelően kerülnek kiválasztásra.

Az ellenőrzési módszerek kiválasztását a tervezés során lefolytatott kockázatelemzés eredményeihez kell igazítani, és figyelemmel kell lenni arra, hogy egyes ellenőrzési módszerek magasabb ellenőrzési bizonyítékot eredményeznek, míg más ellenőrzési módszerek inkább a kontrollok működésének átfogó elemzésére alkalmasak.

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

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

### **5.2.7. Az ellenőrzési program írásba foglalása**

A Bkr. 33.§-a rendelkezik az ellenőrzési programról. Az ellenőrzési programnak ez alapján tartalmaznia kell:

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

Amennyiben a vizsgálatvezető a fentieknek megfelelően megtervezte az ellenőrzés lefolytatását, azaz összegyűjtötte a rendelkezésre álló háttér információkat, meghatározta az ellenőrzés célkitűzéseit és tárgyát, az ellenőrizendő időszakot, továbbá meghatározta a szükséges erőforrásokat, valamint az ellenőrzés módszereit, akkor mindezeket formálisan is rögzíteni kell az ellenőrzési programban. Az ellenőrzési programot a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá, egyszemélyes belső ellenőrzés esetén is. Az ellenőrzési program mintája a 8. számú iratmintában található.



### 5.3. Az ellenőrzés lefolytatása

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

A Bkr. 35. § (2) és (3) bekezdése határozza meg az ellenőrzés lefolytatásával kapcsolatos alapvető szabályokat, így a következőket:

- Az ellenőrzést szükség szerint a helyszínen, illetve adatbekérés útján, elsősorban az ellenőrzés tárgyához, céljához és időszakához kapcsolódó dokumentációk alapján a belső kontrollrendszer értékelésével, valamint az ellenőrzési programban meghatározott ellenőrzési módszerek alkalmazásával kell végrehajtani.
- Az adatbekérés útján kapott információk valódiságát az ellenőr - a rendelkezésére álló eszközökkel - köteles vizsgálni.

A belső ellenőrzés végrehajtásához használható ellenőrzési listát a *24. számú iratminta* tartalmazza.

#### 5.3.1. Nyitó megbeszélés, kommunikáció az ellenőrzöttel

A nyitó megbeszélésre általában a helyszíni munka első napján kerül sor:

- az ellenőrzött területért felelős vezető (folyamatgazda),
- az ellenőrzésben résztvevő ellenőrök és
- (lehetőség szerint) a belső ellenőrzési vezető

részvételével.

A nyitó megbeszélés főbb céljai a következők:

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

A nyitó megbeszélés az ellenőrzés végrehajtásának első lépése, ezért az ellenőrzöttel való munkakapcsolatok kialakításában fontos szerepet játszik.

#### 5.3.2. Helyszíni ellenőrzés menete

##### **A helyszíni munka főbb feladatai a következők:**

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



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

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

#### **5.3.2.1. Az ellenőrzési dokumentumokra vonatkozó követelmények (vizsgálati program, munkalapok, forrásdokumentumok, egyéb, az ellenőrzéshez kapcsolódó dokumentum)**

A belső ellenőrzési tevékenység során felhasznált dokumentumok jellemzően kétfélek lehetnek:

- a belső ellenőr által, az ellenőrzés során készített dokumentumok: vizsgálati program, munkalapok,
- forrásdokumentumok, egyéb, az ellenőrzéshez kapcsolódó dokumentumok, melyek az ellenőrzést megelőzően már meglévő, rendelkezésre álló dokumentumok.

##### **5.3.2.1.1. Vizsgálati program**

Ellenőrzési programot a jelen kézikönyvben meghatározott szabályok alapján kell elkészíteni.

##### **5.3.2.1.2. Ellenőrzési munkalapok**

A belső ellenőr által készített munkalapok jellemzően a következők lehetnek:

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

Az ellenőrzési munkalapok elsődleges célja:

- az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások és
- következtetések alátámasztása.

A munkalapok az ellenőrzés kezdetétől annak végéig az ellenőr által elvégzett munka dokumentációjaként szolgálnak.

Egyértelműen tanúsítják:

- a lefolytatott vizsgálati eljárásokat,
- az elvégzett teszteket, illetve azok forrását,
- a vizsgálat megállapításait és a levont következtetéseket, továbbá
- a bizonyítékok listáját.

A munkalapokat úgy kell elkészíteni, hogy az elvégzett munkát, az iratokat és az eredményeket olyan személy is megértse, aki a folyamatról keveset tud. A munkalap egy, az ellenőrzést felülvizsgáló személy vagy külső ellenőr számára is lehetővé kell, hogy tegye a munkafolyamatok és munkalépések végigkövetését, valamint meg kell, hogy teremtsen az ellenőrzési program vonatkozó lépése, feladata, illetve a megállapítások és következtetések közötti közvetlen kapcsolatot.

Az ellenőrzési munkalapok általában:

- az ellenőrzés során folytatott kommunikáció alapjai;





Fejezet: V.	Cím: A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása	Oldal: 41/163 Módosítás: 0
----------------	--	-------------------------------

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

Az elektronikus munkalapokat a hitelesítés miatt ki kell nyomtatni.

A belső ellenőrzési vezető felelőssége a folyamatos minőségbiztosítás keretében a megfelelő felülvizsgálat biztosítása a munkalapok minősége és megfelelősége tekintetében.

A Polgármesteri Hivatalnál belső ellenőri szervezet nincs, a belső ellenőrzést egy személy látja el, így a munkalapok felülvizsgálatát a belső ellenőr a munkalapok ismételt áttekintésével vizsgálja felül.

### 5.3.2.1.3. Forrásdokumentumok és egyéb, az ellenőrzéshez kapcsolódó dokumentumok

Az ellenőrzés által felhasznált, de az ellenőrzés megkezdésének időpontja előtt meglévő fontosabb dokumentumok különösen következők lehetnek:

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

### 5.3.3. Belső ellenőrzési eljárások, technikák, módszerek leírása

Az ellenőrzés során a belső ellenőrnek a megállapításai, következtetései, véleménye kialakításához, az ezeket alátámasztó bizonyítékok megszerzéséhez:

- különböző közvetlen és közvetett módszereket, továbbá
- az ezek révén megszerzett információk feldolgozását szolgáló logikai eljárásokat, technikákat lehet és kell alkalmaznia.

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

- a) a rendszer-alapú vagy
- b) a közvetlen vizsgálati megközelítési mód.

Amennyiben az ellenőrzési megközelítési módra vonatkozóan nincsenek megkötések, a felmért és kiértékelt kockázatok függvényében, szakmai megítélés alapján kell 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, előkészítése szakaszában kell meghozni.

**a) A rendszer-alapú megközelítés**

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

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

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

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

**b) A közvetlen vizsgálati megközelítés**

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

**Választás a módszerek között**

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 kontroll részletes tesztelése mellett a magas szintű ellenőrzési bizonyosság eléréséhez mindenképpen el kell végezni bizonyos mennyiségű közvetlen vizsgálatot is.

Az 4. - 6. számú melléklet bemutat néhány gyakorta használt alapvető vizsgálati eljárást, technikát, melyeket a belső ellenőrök mind a rendszer-alapú, mind a közvetlen vizsgálati megközelítés során alkalmazhatnak az adott ellenőrzés tárgyától, céljától függően:

- a) Elemző eljárások (dokumentumok vizsgálata, elemzése; esettanulmányok; összehasonlító elemzés; költség-haszon elemzés);
- b) Tételes tesztelés;
- c) Egyedi tesztelés;
- d) Statisztikai elemzés;
- e) Kérdésfelvetés;



Fejezet: V.	Cím: A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása	Oldal: 43/163 Módosítás: 0
----------------	--	-------------------------------

- f) Folyamatábrák;
- g) Belső kontrollok tesztelése;
- h) Számítógéppel támogatott ellenőrzési technikák.

#### 5.3.4. Az ellenőrzés minőségbiztosítása

Az ellenőrzés minőségbiztosításáról gondoskodni kell.

#### 5.3.5. Az ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése

A Bkr 38. §-a szabályozza az ellenőrzés megszakításának, felfüggesztésének témakörét. Ezek alapján:

- Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető megszakíthatja, ha:
  - a) soron kívüli ellenőrzést kell lefolytatni, vagy
  - b) a vizsgálatvezető vagy a belső ellenőr az ellenőrzés lefolytatásában akadályoztatva van.
- Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető felfüggesztheti, ha az ellenőrzöttnél:
  - a) az ellenőrzést érintő személyi változás vagy elháríthatatlan ok,
  - b) a számviteli rend állapota,
  - c) a dokumentáció és a nyilvántartás hiányossága, vagy
  - d) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogsértő magatartása az ellenőrzés lefolytatását akadályozza.
- A belső ellenőrzési vezető az ellenőrzés megszakítása vagy felfüggesztése esetén arról írásban tájékoztatja az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét, melyben az ellenőrzés felfüggesztése esetén határidő megállapításával egyúttal felhívja az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét az akadály megszüntetésére. Az ellenőrzés megszakításáról vagy felfüggesztéséről a belső ellenőrzési vezető egyidejűleg írásban tájékoztatja az ellenőrzési tervét jóváhagyó vezetőt.
- A megszakított, illetve felfüggesztett ellenőrzést az elrendelése okául szolgáló akadály elhárulásától számított 30 naptári napon belül folytatni kell, ennek időpontjáról a belső ellenőrzési vezető dönt. Az ellenőrzés folytatásáról a belső ellenőrzési vezető írásban értesíti az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét.

Az ellenőrzés megszakítása és felfüggesztése közötti:

- hasonlóság, hogy mindkét esetben a belső ellenőrzési vezető kezdeményezi.
- különbség, hogy:
  - az ellenőrzés megszakítása esetén az ellenőrzést végzők részéről merül fel az ellenőrzés lefolytatásának akadály, míg
  - az ellenőrzés felfüggesztése esetén az ellenőrzöttnél merül fel olyan ok, amely akadályozza az ellenőrzés lefolytatását.

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



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

A Bkr. több ponton is tartalmaz a témában rendelkezéseket, így:

- A Bkr. 17. § (2) bekezdés f) pontjában, miszerint: a belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárást;
- A Bkr. 22. § (1) bekezdés e) pontjában, mely kimondja, hogy a belső ellenőrzési vezető feladata: amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, a jegyzőnek, illetve a jegyző érintettsége esetén a polgármesternek a haladéktalan tájékoztatása és javaslattevés a megfelelő eljárások megindítására;
- A Bkr. 26. § e) és h) pontjában, mely szerint: A belső ellenőr köteles:
  - e) amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek;
  - h) az eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az eredeti dokumentumokat a szükséges intézkedések megtétele érdekében a belső ellenőrzési vezető útján az ellenőrzött költségvetési szerv vezetőjének jegyzőkönyv alapján átadni;
- A Bkr. 44. § (2) bekezdésében rögzíti, hogy amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az nem befolyásolja az ellenőrzés lezárását.

A büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekményt összefoglaló néven: szabálytalanságoknak nevezzük.

A belső ellenőrzés során a mulasztás vagy hiányosság feltárása történik.

A szabálytalanságok kezelésének általános célja, hogy:

- a különböző jogszabályokban és szabályzatokban meghatározott előírások sérülésének, megszegésének megelőzéséhez, megakadályozásához hozzájáruljon, illetve
- azok sérülése, megsértése esetén a megfelelő állapot helyreállítása, hibák, hiányosságok, tévedések korrigálása, felelősség megállapítása, hathatós intézkedések fogantatása megtörténjen.

A belső ellenőrzés felelős azért, hogy a belső kontrollrendszer megfelelőségének és hatékonyságának vizsgálatával és értékelésével a szabálytalanságok bekövetkezését csökkentsék. Ez elsősorban a költségvetési szerv azon tevékenységeire, működési területeire vonatkozik, ahol magas a szabálytalanságok előfordulásának kockázata. Ezek megakadályozása olyan feladatok végrehajtásából áll, amelyek kiküszöbölik az elkövetés lehetőségét, illetve korlátozzák az okozott kár mértékét.

A belső ellenőrzés meghatározó szerepet játszik abban, hogy a szabálytalanságra utaló jelek azonosításra kerüljenek. A belső ellenőrnek kiemelt figyelmet kell fordítania a szabálytalanságokon belül a csalások elkövetésére utaló jelekre.

A csalások és szabálytalanságok megakadályozása érdekében a legfontosabb teendő a hatékony és eredményes belső kontrollrendszer kiépítése és működtetése, melynek elsődleges felelőssége a szervezetek vezetőit terheli.

Amennyiben a belső ellenőr vizsgálata során olyan súlyos hiányosság gyanúját észleli, amelynek alapján jelentős negatív hatással fenyegető kockázat bekövetkezése valószínűsíthető, akkor haladéktalanul



kezdeményeznie kell a folyamatgazdánál a szükséges intézkedések megtételét, illetve a belső ellenőrzés vezetőjét és rajta keresztül a jegyzőt késlekedés nélkül informálnia kell. Ez utóbbinál nem várhat a belső ellenőrzési jelentés vagy annak tervezetének elkészültéig. Súlyos hiányosság gyanújának észlelése esetén a belső ellenőröknek célszerű azonnal jegyzőkönyvet felvennie (14. számú iratminta).

### 5.3.7. A bizonyítékok beszerzése, nyilvántartása és a teljességi nyilatkozat

A ténakört a Bkr. több helyen is szabályozza az alábbiak szerint:

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

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

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

(2) Az ellenőrzés megállapításainak bizonyítására felhasználható különösen:

- a) az eredeti okirat, amely a gazdasági esemény elsődleges okirata, bizonylata;
- b) a másolat, amely az eredeti okirat szöveghű, hitelesített másolata;
- c) a kivonat, amely az eredeti okirat meghatározott részének, részeinek szöveghű, hitelesített másolata;
- d) a tanúsítvány, amely több eredeti okiratnak az ellenőr által meghatározott szövegrészét és számszaki adatait tartalmazza;
- e) a közös jegyzőkönyv, amely olyan tényállás igazolására szolgál, amelyről nincs egyéb okirat, de amelynek valóságát az ellenőr és az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység illetékes vezetője, alkalmazottja közösen megállapítja, és e tényt aláírásukkal igazolják;
- f) a fénykép, videofelvétel vagy más kép-, hang- és adatrögzítő eszköz, amely alkalmazható az ellenőr által szemrevételezett helyzet, állapot hiteles igazolására;
- g) a szakértői vélemény, amely a speciális ismereteket igénylő szakkérdésekben felkért szakértő által adott értékelés;
- h) a nyilatkozat, amely az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység alkalmazottjának olyan írásbeli vagy szóbeli kijelentése, amely okirat hiányában vagy meglévő okirattal ellentétesen valamilyen tényállást közöl;
- i) a többes nyilatkozat, amely több személynek külön-külön vagy együttesen tett nyilatkozata ugyanazon tényállásról;
- j) az informatikai rendszerben rögzített, feldolgozott, onnan lekérdezéssel paraméterek, illetve szűrési feltételek beállításával nyerhető adat.

A Bkr. 40. § (2) bekezdésének e) pontjában meghatározott közös jegyzőkönyv egy lehetséges mintáját a 12. számú iratminta tartalmazza. Közös jegyzőkönyvet lehet készíteni olyan megállapítás igazolására, amelyről nincs okirat, de mindkét fél aláírásával igazolja.

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

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

Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamatát a 7. számú melléklet szemlélteti.



## Teljességi nyilatkozat

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

A teljességi nyilatkozat mintája a 13. számú iratmintában található.

## 5.4. Az ellenőrzési jelentés

### 5.4.1. A belső ellenőrzési jelentés elkészítése

#### 5.4.1.1. A jelentés készítési kötelezettség

A Bkr. 39. § (1) bekezdésében, illetve a 41. §-ban szabályozza a belső ellenőrzési jelentésre vonatkozó előírásokat. A hivatkozott jogszabály alapján:

- A belső ellenőr a megállapításait, következtetéseit és javaslatait tartalmazó ellenőrzési jelentést, vagy több kapcsolódó témájú ellenőrzési jelentés alapján összefoglaló ellenőrzési jelentést készít.
- A megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat úgy kell lényegre törően és világosan megfogalmazni, hogy
  - a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység egészének működése, gazdálkodása vagy az ellenőrzött tevékenység objektíven értékelhető legyen,
  - b) vegye figyelembe a működéssel, gazdálkodással, tevékenységgel kapcsolatos kockázatokat,
  - c) azok végrehajthatóak, teljesítésük pedig ellenőrizhető és számon kérhető legyen.
- A belső ellenőr köteles az ellenőrzési jelentésben objektíven szerepeltetni minden olyan lényeges tényt, 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 minden, a vizsgált szervezet, illetve egyéb felek által rendelkezésükre bocsátott információt és véleményt, azonban ez utóbbi nem befolyásolhatja a belső ellenőrök tényeken alapuló megállapításait, következtetéseit.
- Az ellenőrzési jelentés vezetői összefoglalójában az ellenőrzés eredményét és a feltárt hiányosságokat összefoglaló értékelést kell adni.

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

Az ellenőrzési megállapítások olyan megfigyelések, tapasztalatok, észrevételek, melyek a vizsgált folyamatok, tevékenységének működésére, a működés „mikéntjére” vonatkoznak.

A megállapításoknak mindig relevánsnak kell lenniük az ellenőrzés:

- célja,
- tárgya,
- a főbb ellenőrzési feladatok

szempontjából.



Nem elegendő pusztán a folyamatok, tevékenységek megfigyelt működését leírni, a megállapításokat mindig az ellenőrzési kritériumokkal, ellenőrzési feladatokkal összefüggésben kell leírni. Az ellenőrzés nyomán tett következtetéseket, majd javaslatokat annak figyelembevételével kell megfogalmazni, hogy a vizsgált folyamatoknak, tevékenységeknek *hogyan kellene működniük*.

Az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapításoknak és javaslatoknak a következőknek kell megfelelniük:

- Kritérium – utalnak a folyamatok és kontrollok elvárt működésének szempontjaira (mi kellene, hogy legyen);
- Valós tények – a vizsgálat során a belső ellenőr által azonosított tényszerű bizonyítékokon alapulnak (mi van);
- Ok – az elvárt és valós feltételek közti eltérés okát felfedik (miért van eltérés);
- Hatás – a kockázat, illetve kockázati kitettség bemutatása. A szervezet ezzel a kockázattal szembeül amiatt, mert az adott feltétel nem áll összhangban a saját kritériumában szereplő elvárással (az eltérés hatása).

#### 5.4.1.2. A megállapítások, következtetések és javaslatok részletes ismertetése

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

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

A megállapításokat azok folyamatokra gyakorolt hatása alapján kell sorba rendezni, beleértve a belső kontrollrendszer hatékonyságára és eredményességére gyakorolt hatásukat is. A megállapítások rangsorolásának a megállapításra vonatkozó kockázat rangsorolásához kell igazodnia (9. számú melléklet).

A megfogalmazott megállapításoknak és következtetéseknek a folyamatokra és az Önkormányzat és a Polgármesteri Hivatal, vagy egyéb ellenőrzött intézmény működésének célkitűzéseire gyakorolt lehetséges kockázatát/hatását ugyancsak célszerű röviden ismertetni a jelentésben.

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

#### 5.4.1.3. A belső ellenőrzési jelentés tartalmi követelményei

##### Az ellenőrzési jelentés tartalma

A belső ellenőrzési jegyzőkönyv tartalmi követelményeit a Bkr. 39. § (3) bekezdése határozza meg.

A jelentésnek tartalmaznia kell:

- a) az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- c) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését;
- d) a Bkr. 21. § (3) bekezdésében meghatározott ellenőrzés típusát;
- e) az ellenőrzés tárgyát;
- f) az ellenőrzés célját;
- g) az ellenőrzött időszakot;
- h) a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét;



Fejezet: <b>V.</b>	Cím: <b>A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása</b>	Oldal: 48/163 Módosítás: 0
-----------------------	---	-------------------------------

- i)* az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat;
- j)* vezetői összefoglalót;
- k)* az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a köztük fennálló összefüggéseket;
- l)* az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területért (vagy feladatért) felelős vezetők nevét, beosztását;
- m)* a jelentés dátumát és az ellenőrzésben közreműködött ellenőrök, szakértők nevét és aláírását.

Az áttekinthetőség érdekében minden ellenőrzési jelentésnek az alábbi standard formátumot kell követnie, amelyben az ellenőrzéshez kapcsolódó információk szerepelnek (ld. *19. számú iratminta: Ellenőrzési jelentés/-tervezet minta*).

A **vezetői összefoglalónak** az ellenőrzéssel kapcsolatos legfontosabb információkat kell kiemelnie, úgy mint a főbb megállapítások, következtetések és javaslatok, valamint a vizsgált területről, folyamatról kialakított, összesített vélemény (Bkr. 41. § (4) bekezdés). Az összesített véleményt bővebben ld. a *8. számú mellékletben*. A vezetői összefoglaló része az ellenőrzési jelentésnek.

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

A Bkr. 39. § (2) bekezdése kimondja, hogy az ellenőrzési jelentés elkészítéséért, annak tartalmáért, a levont következtetésekért és a kapcsolódó javaslatokért a vizsgálatvezető, a megállapítások valódiságáért és alátámasztásáért a vizsgálatot végzők felelősek.

Mivel a vizsgálatvezető felelőssége az ellenőrzési jelentéstervezet, majd a (lezárt) ellenőrzési jelentés elkészítése, át kell tekintenie a munkalapokon szereplő, az ellenőrzés során tett megállapításokat, majd ezekre alapozva kell elkészítenie az ellenőrzési jelentés tervezetét.

Az ellenőrzési jelentéstervezetnek tartalmaznia kell az ellenőrzött terület vezetőinek minden olyan válaszát, amelyben az ellenőrzés során már megegyeztek.

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

#### **5.4.2. Egyeztetések**

A Bkr. 42. §-a részletezi az ellenőrzési jelentés tervezet egyeztetésével összefüggő szabályokat. Az előírások a következők:

- A belső ellenőrzési vezető a jelentés tervezetét, illetve annak kivonatát egyeztetés céljából megküldi az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének, továbbá annak, akire vonatkozóan a jelentéstervezet megállapítást vagy javaslatot tartalmaz (a továbbiakban együttesen: érintettek).
- Az érintettek észrevételeiket a jelentéstervezet kézhezvételétől számított 8 napon belül kötelesek megküldeni a belső ellenőrzési vezető részére.
- Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető az előző gondolatban meghatározottnál hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat.
- Soron kívüli ellenőrzés esetén a belső ellenőrzési vezető 8 napnál rövidebb határidőt is megállapíthat.
- A jelentéstervezet megküldésére vonatkozó kísérő levélben fel kell hívni az ellenőrzött figyelmét arra, hogy a határidő elmulasztását egyetértésnek kell tekinteni és a nemleges választ is jelezni kell a határidőn belül, valamint az észrevételek megküldésével egy időben lehetősége van a Bkr.43. § (1) bekezdése szerinti egyeztető megbeszélés kezdeményezésére.
- Amennyiben az érintettek nem tesznek érdemi észrevételt a jelentéstervezetre, akkor a nemleges válaszukkal együtt - amennyiben a jelentéstervezet megállapításokat vagy javaslatokat tartalmaz az érintett szervezeti egység vonatkozásában - már az intézkedési tervet is elkészíthetik és meg-





Fejezet: <b>V.</b>	Cím: <b>A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása</b>	Oldal: 49/163 Módosítás: 0
-----------------------	---	-------------------------------

küldhetik az ellenőrzést végző szerv vagy szervezeti egység részére a megadott véleményezési határidőn belül.

- Az észrevétel elfogadásáról vagy elutasításáról a vizsgálatvezető dönt, amelyről az észrevételezési határidő lejártától számított 8 napon belül az érintetteknek írásbeli tájékoztatást ad és indokolja az el nem fogadott észrevételeket vagy kezdeményezi a Bkr. 43. § (1) bekezdése szerinti megbeszélés összehívását.
- Az elfogadott észrevételeket a vizsgálatvezető átvezeti az ellenőrzési jelentéstervezeten. Az érintettek észrevételeit, illetve a vizsgálatvezető válaszát csatolni kell az ellenőrzés dokumentációjához.

### **Kísérőlevél**

Az ellenőrzési jelentéstervezetet kísérőlevéllel kell megküldeni.

A kísérőlevélre vonatkozó alapvető szabályok:

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

Az alkalmazandó iratminta: *15. számú iratminta*: Kísérőlevél ellenőrzési jelentéstervezet megküldéséhez.

A jelentéstervezet egyeztetése történhet elektronikus úton is, amennyiben mindkét fél elfogadja ezt a lehetőséget és biztosított a kézhezvétel megfelelő dokumentálása. Ily módon gyorsítható az egyeztetés folyamata.

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

Az észrevétel elfogadásáról vagy elutasításáról a vizsgálatvezető dönt, amelyről az észrevételezési határidő lejártától számított 8 napon belül az érintetteknek írásbeli tájékoztatást ad (*16. számú iratminta*) és indokolja az el nem fogadott észrevételeket vagy kezdeményezi az egyeztető megbeszélés összehívását.

### **Megbeszélés**

A Bkr. 43. § -a rendelkezik arról, hogy milyen szabályokat kell érvényre juttatni az egyeztető megbeszéléssel kapcsolatban.

- Amennyiben az érintettek részéről a megállapításokat vitatják, akkor egyeztető megbeszélést kell tartani, bármelyik fél kezdeményezésére.
- Az egyeztető megbeszéléseken részt vesz:
  - a vizsgálatvezető,
  - az ellenőrzést végző belső ellenőrök,
  - az ellenőrzést végző szerv belső ellenőrzési vezetője,
  - az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője,
  - irányított szervnél végzett ellenőrzés esetén annak belső ellenőrzési vezetője,
  - a vizsgálatban érintett egységek vezetői és
  - szükség szerint más olyan személy, akinek meghívása a vizsgálat tárgya vagy megállapításai miatt indokolt.



Fejezet: <b>V.</b>	Cím: <b>A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása</b>	Oldal: 50/163 Módosítás: 0
-----------------------	---	-------------------------------

Az egyeztető megbeszélésről jegyzőkönyvet kell készíteni, amely tartalmazza a megbeszélés eredményét. A jegyzőkönyvet csatolni kell az ellenőrzési jelentéshez.

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

Az egyeztető megbeszélés jegyzőkönyvét (*17. számú iratminta*) csatolni kell az ellenőrzési jelentéshez, melyben be kell mutatni a fennmaradt vitás kérdéseket, álláspontokat.

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

### 5.4.3. A jelentés lezárása

A Bkr. 2. § f) és o) pontja tartalmaz rendelkezéseket a jelentés lezárásával összefüggésben. A főbb fogalmi meghatározások a következők:

- *ellenőrzés lezárása*: egy adott ellenőrzés akkor tekinthető lezártnak, ha az ellenőrzési jelentést (vagy annak kivonatát) az ellenőrzést végző költségvetési szerv vezetője megküldte az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység részére (illetve annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz);
- *lezárt ellenőrzési jelentés*: a belső ellenőr által elkészített, az ellenőrzött szervezettel egyeztetett, az elfogadott észrevételek átvezetésével véglegzésre került és aláírt ellenőrzési jelentés.

Az ellenőrzést végző költségvetési szerv vezetője levélben tájékoztatja a címzetteket az ellenőrzés lezárásáról, melyben megküldi a lezárt ellenőrzési jelentést és szükség esetén felkéri az ellenőrzöttet az intézkedési terv elkészítésére (*18. számú iratminta*: Kísérőlevél a lezárt ellenőrzési jelentés megküldéséhez).

Az ellenőrzési jelentés lezárására és megküldésére Bkr. 43. § (4) és 44. § (1) és (2) bekezdését kell alkalmazni. Az itt meghatározott szabályok:

- Az ellenőrzési jelentést, illetve annak kivonatát a vizsgálatvezető és a vizsgálatot végző valamennyi ellenőr aláírását követően a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá és megküldi a költségvetési szerv vezetője részére.
- A költségvetési szerv vezetője a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát megküldi:
  - a) irányított, illetve felügyelt költségvetési szerv ellenőrzése esetén az ellenőrzött szerv vezetőjének, illetve
  - b) az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének, továbbá
  - c) annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz,és szükség esetén felkéri az intézkedési terv elkészítésére.
- Amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az nem befolyásolja az ellenőrzés lezárását.

### 5.5. Intézkedési terv elkészítése, jóváhagyása és módosítása

Az intézkedési tervvel kapcsolatos jogszabályi előírásokat a Bkr. 45. §-a tartalmazza. A következőket írja elő:

- Az intézkedési terv elkészítéséért, végrehajtásáért és a megtett intézkedésekről történő beszámoláért:

- az ellenőrzött, valamint
- a javaslattal érintett

szerv, illetve szervezeti egység vezetője felelős.



---

Fejezet:	Cím:	Oldal: 51/163
<b>V.</b>	<b>A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása</b>	Módosítás: 0

---

- Az intézkedési tervet a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével kell elkészíteni. Az intézkedési tervben az egyes feladatokhoz kapcsolódó határidőket úgy kell meghatározni, hogy azok számon kérhetőek legyenek. Amennyiben a feladat jellege egy éven túl mutat, akkor részfeladatokat, illetve részhatáridőket kell meghatározni, ahol értelmezhető.
- Az intézkedési tervet a lezárt ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított 8 napon belül kell elkészíteni és megküldeni a költségvetési szerv vezetője és a belső ellenőrzési vezetője részére. Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető javaslatára a költségvetési szerv vezetője ennél hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat.
- A költségvetési szerv vezetője 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 költségvetési szerv vezetőjétől. A kérelem elfogadásáról vagy elutasításáról a költségvetési szerv vezetője – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönt, és erről tájékoztatja az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt is.
- Az előzőekben meghatározott kérelem elbírálásának jogát a költségvetési szerv vezetője átruházhatja a belső ellenőrzési vezetőre, aki rendszeresen beszámol a határidő módosítási kérelmekről és azok elfogadásáról vagy elutasításáról.

**AZ ELLENŐRZÉSEK NYOMON KÖVETÉSE****Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
	<b>0</b>	<b>Nulladik teljes kiadás</b>

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

 Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása



## **VI. Fejezet - Az ellenőrzések nyomon követése**

Az ellenőrzések nyomon követése az a folyamat, melynek keretében

- az Önkormányzat és a Polgármesteri Hivatal, illetve
- a belső ellenőrzési kézikönyv hatály alá tartozó további költségvetési szervek belső ellenőrzése értékeli, hogy az ellenőrzött terület vezetői által az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások, következtetések és javaslatok kapcsán végrehajtott intézkedései:
  - megvalósultak-e,
  - mennyire voltak megfelelőek, hatékonyak és időszerűek.

Az ellenőrzési megállapítások nyomon követésének elsődleges eszközei:

- az intézkedési terv végrehajtásának figyelemmel kísérése;
- utóvizsgálat.

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

Az ellenőrzött terület vezetőjének az intézkedési tervben foglaltak megvalósításáról tájékoztatnia kell a belső ellenőrzési vezetőt.

### **6.2. Utóvizsgálat**

A végrehajtott intézkedések hatékonyságát:

- szükség esetén utóvizsgálat keretében vagy
- a területet érintő következő ellenőrzés során

felül kell vizsgálni.

Az utóvizsgálatra indokolt esetben általában azt követően kerül sor, amikor az intézkedési tervben foglalt utolsó határidő lejár.

Előfordulhat ugyanakkor, hogy a belső ellenőrzési vezető úgy ítéli meg, hogy még az intézkedési tervben rögzített határidők lejárta előtt szükséges az utóvizsgálatot lefolytatni (pl. ha az intézkedések végrehajtása egyértelműen veszélyeztetve van).

Az utóvizsgálat lefolytatásának célja, hogy a belső ellenőrzés megbizonyosodhasson:

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

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

Ugyanazt a tervezési, végrehajtási és jelentési eljárást kell követni egy utóvizsgálat elvégzése során, mint bármely más ellenőrzés során, figyelembe véve az alábbiakat:

- az alapellenőrzés jelentésének megállapításait, következtetéseit és javaslatait át kell tekinteni annak meghatározása érdekében, hogy az utóvizsgálat mire terjedjen ki;
- az intézkedés értékeléséhez használt ellenőrzési tesztelést és eljárást megfelelően meg kell tervezni;



Fejezet:

Cím:

Oldal: 54/163

**VI.****Az ellenőrzések nyomon követése**

Módosítás: 0

- szükség szerint helyszíni ellenőrzést kell végezni, és az elvégzett ellenőrzési munkát dokumentálni kell;
- a végrehajtás esedékességi dátumát igazolni kell, és ha szükséges, felül kell vizsgálni;
- utóvizsgálati jelentést kell készíteni.

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

**BESZÁMOLÁS****Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
	<b>0</b>	<b>Nulladik teljes kiadás</b>

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

 Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása



## VII. Fejezet - Beszámolás

A Bkr. előírásainak megfelelően jelen belső ellenőrzési kézikönyvnek tartalmaznia kell a bizonyosságot adó tevékenységre vonatkozó eljárási szabályokat, amelyek magukban foglalják:

- az éves (összefoglaló éves) ellenőrzési jelentések és
- egyéb beszámolók

elkészítése során követendő szabályokat is.

### 7.1. A beszámolók elkészítéséért felelős személy, a jóváhagyó(k), a címzettek, határidők

A belső ellenőrzési feladatokat egy személy látja el, ezért a beszámolók elkészítése és jóváhagyása a belső ellenőrzési vezető feladata.

A beszámolókat a jegyző számára kell átadni.

### 7.2. A beszámolók tartalma, szerkezete

A belső ellenőrzési vezető köteles biztosítani, hogy a belső ellenőrzési tevékenységről évente beszámoló készüljön.

A Bkr. 49.§ (3) bekezdése szerint helyi önkormányzati költségvetési szerv esetén a belső ellenőrzési vezető az éves ellenőrzési jelentést megküldi a polgármesternek, a jegyzőnek, illetve főjegyzőnek a tárgyévet követő év február 15-ig.

(3a) A polgármester a tárgyévre vonatkozó éves ellenőrzési jelentést, valamint a helyi önkormányzat által alapított költségvetési szervek éves ellenőrzési jelentései alapján készített éves összefoglaló ellenőrzési jelentést - a tárgyévet követően, a zárszámadási rendelettervezettel egyidejűleg - a képviselő-testület elé terjeszti jóváhagyásra.

Az eseti tájékoztatások tartalmi követelményeit a költségvetési szerv vezetője alkalmanként, írásban határozza meg.

### 7.3. A beszámolás eljárási folyamatai

A beszámolási kötelezettséget a költségvetési szerv vezetője határozza meg.

Az éves beszámoló kötelező, míg az eseti tájékoztatásra való kötelezettséget a költségvetési szerv vezetője állapítja meg úgy, hogy a beszámolás, tájékoztatás elkészítésére legalább 15 nap rendelkezésre álljon.

A belső ellenőrzési vezető gondoskodik arról, hogy a beszámolás megtörténjen, és határidőben a költségvetési szerv vezetőjéhez kerüljön az írásos beszámoló.



**AZ ELLENŐRZÉSI DOKUMENTUMOKKAL KAPCSOLATOS  
ELŐÍRÁSOK****Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
	0	Nulladik teljes kiadás

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

 Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása



## **VIII. Fejezet - Az ellenőrzési dokumentumokkal kapcsolatos előírások**

### **8.1. Az ellenőrzési dokumentumok köre**

Az ellenőrzési munka dokumentálása a belső ellenőr által az ellenőrzési munka végrehajtásáról készített, illetve az ellenőrzési munka során szerzett és megőrzött:

- írásos és/vagy
- elektronikus

feljegyzésekben, dokumentumokban és más adatformátumokban történik, amelyeket összefoglalóan munkadokumentumoknak nevezünk.

A belső ellenőrnek az elvégzett ellenőrzési munkáról minden fontos információt és adatot fel kell jegyezni, dokumentálni kell, amelyek bizonyítékként szolgálnak a megállapítások és következtetések, a vélemények alátámasztásához, valamint igazolják, hogy az ellenőrzést a Bkr. által előírt követelményekkel összhangban végezte el.

### **8.2. Az ellenőrzési dokumentumok kezelésére, tárolására vonatkozó általános és specifikus szabályok**

Az ellenőrzési dokumentumok készítése, illetve tárolása a belső ellenőrzési vezető utasítása alapján történhet:

- papír alapon, és/vagy
- elektronikusan.

A belső ellenőrzési vezető az ellenőrzések nyilvántartását köteles ún. ellenőrzési mappákban tárolni, amely mappák (lásd: glosszárrium) létezhetnek:

- elektronikus adathordozókon, illetve
- papír alapon tárolt formában.

A mappáknak tartalmuk jellege alapján két fajtája van:

- az egyik az ún. Egy konkrét ellenőrzés mappája,
- a másik pedig az Általános belső ellenőrzési mappa.

*Az általános belső ellenőrzési mappában* találhatóak a stratégiai és éves munka tervezésének dokumentumai, az éves (összefoglaló) belső ellenőrzési jelentések, vonatkozó jogszabályok és belső szabályzatok, módszertanok, az esetleges egyéb ellenőrzések eredményei, szerződések, együttműködési dokumentumok, a belső kontrollrendszer egyes elemeit alátámasztó dokumentumok, pl. ellenőrzési nyomvonal, folyamatábrák, kockázatkezelési szabályzat, szabálytalanságkezelési szabályzat, vezetői elszámoltathatóság dokumentumai, számviteli eljárások szabályai stb.

Ezt a mappát folyamatosan aktualizálni szükséges.

*A konkrét ellenőrzési mappát* a szerv szervezeti nagyságának és informatikai hátterének ismeretében a belső ellenőrzési vezető utasítására:

- papír alapon és/vagy
- elektronikusan

kell összeállítani. Ebben kell tárolni az adott évre vonatkozó ellenőrzések dokumentumait.

A Konkrét ellenőrzési mappát az adott feladatért felelős belső ellenőr kezeli, a munkalapok mappában történő elhelyezésével. Az ellenőrzés során elkészített vagy kapott munkalapokat úgy kell rendezni és iktatni, hogy az a belső ellenőrzési vezetői felülvizsgálatot és a szükséges ellenőrzési információk visszakérését megkönnyítse. Ezért minden ellenőrzési dokumentumot, nyilvántartást az adott ellen-



őrzésre vonatkozó mappába le kell fűzni, illetve elektronikus mappa esetén oda lementeni. A mappa tartalmának tanulmányozása alapján bárki meggyőződhet arról, hogy az ellenőrzést megfelelően hajtották-e végre.

### **8.3. Nyilvántartásokra vonatkozó előírások**

A Bkr. 22. § bekezdése rendelkezik az ellenőrzések nyilvántartási kötelezettségéről.

A kötelezés alapján a belső ellenőrzési vezető köteles:

- gondoskodni a belső ellenőrzések nyilvántartásáról, a költségvetési szerv vezetőjének döntésétől függően a külső ellenőrzések nyilvántartásáról, valamint az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről, illetve a dokumentumok és az adatok biztonságos tárolásáról;
- kialakítani és működtetni a Bkr. 50. §-ban meghatározott nyilvántartást;
- a belső ellenőrzési tevékenység során kezelt adatokat illetően betartani az adatvédelmi és minősített adatok védelmére vonatkozó előírásokat, valamint gondoskodni arról, hogy a belső ellenőrzést végzők tevékenységüket ezek figyelembevételével végezzék.

A Bkr. 50. §-a további szabályokat határoz meg az ellenőrzések nyilvántartásával összefüggésben, így a következőket:

- A belső ellenőrzési vezető köteles nyilvántartást vezetni az elvégzett belső ellenőrzésekről és gondoskodni az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről.

#### **A nyilvántartás tartalma**

A nyilvántartásnak tartalmaznia kell:

- a) az ellenőrzés azonosítóját;
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységek megnevezését;
- c) az ellenőrzés tárgyát;
- d) az ellenőrzés kezdetének és lezárásának időpontját;
- e) az ellenőrzés lefolytatásában részt vett vizsgálatvezető, a belső ellenőr és a szakértő nevét;
- f) a vizsgált időszakot;
- g) az intézkedési terv készítésének szükségességét.

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

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

Az ellenőrzési mappa, beleértve az ellenőrzési munkalapokat, általában a belső ellenőrzés birtokában maradnak mind az ellenőrzés végrehajtása során, mind pedig az ellenőrzést követő időszakban. Biztosítani kell, hogy a belső ellenőrzési vizsgálatok irataihoz való hozzáférés illetéktelen személyek számára ne legyen lehetséges. Minden olyan kérést, amely ellenőrzési anyagokhoz való hozzáférésre irányul, a belső ellenőrzési vezetőhöz kell címezni, aki felelős az ellenőrzési dokumentumokhoz való hozzáférés felügyeletéért.

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



Általános szabályként az ellenőrzési iratokat a belső ellenőrzésnek kell megőriznie. Az ellenőrzési iratokat biztonságos és védett helyen kell tárolni.

### **Adat és titokvédelem**

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

**A TANÁCSADÓI TEVÉKENYSÉG****Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
	0	Nulladik teljes kiadás

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

 Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása



## IX. Fejezet - A tanácsadói tevékenység

A Bkr. 17. § (2) pontban szereplő előírásoknak megfelelően a jelen belső ellenőrzési könyv tartalmazza a tanácsadó tevékenységre vonatkozó eljárási szabályokat a következő témakörökben:

- a tanácsadó tevékenység fogalma, típusai, elhatárolása a bizonyosságot adó tevékenységtől;
- a tanácsadó tevékenység ellátásával kapcsolatos megfontolások, irányelvek;
- a tanácsadó tevékenység tervezése, végrehajtása;
- az eredmények írásba foglalása;
- nyomon követés,
- a tanácsadó tevékenységre vonatkozó beszámolás.

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

A Bkr. 2. § r) pontja, 20. § (2) bekezdése és 21. § (4) bekezdése rendelkezik a tanácsadó tevékenységről.

#### A tanácsadó tevékenység fogalma:

A Bkr. alkalmazásában *tanácsadó tevékenység*: a költségvetési szerv vezetője részére nyújtott olyan hozzáadott értéket eredményező szolgáltatás, amelynek jellegét és hatókörét a belső ellenőrzési vezető és a költségvetési szerv vezetője a megbízáskor közösen írásban vagy szóban határoz meg anélkül, hogy a felelősséget magára vállalná a belső ellenőr. (Bkr. 2. § r) pont)

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

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

A belső ellenőrök olyan folyamatok tekintetében is végezhetnek tanácsadó tevékenységet, ahol korábban felelős szerepük volt. A tanácsadó tevékenység független egy esetleg később elrendelt ellenőrzéstől. (Bkr. 20. § (2) bek.)

A belső ellenőrzéssel szemben támasztott elvárások megfogalmazása során a szervezet vezetőjének a belső ellenőrzési vezetővel közösen kell átbeszélnie és megegyeznie a szervezet vezetésének elvárásait, valamint a rendelkezésre álló belső ellenőrzési kapacitást és szakértelmet egyaránt tükröző bizonyosságot adó és tanácsadó munkákról.

#### A tanácsadó tevékenység típusai

A tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok - a Bkr. 21. § (4) bekezdés szerint - különösen az alábbiak lehetnek:

- vezetők támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével;
- pénzügyi, tárgyi, informatikai és humán erőforrás-kapacitásokkal való ésszerűbb és hatékonyabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás;
- a vezetőség szakértői támogatása a kockázatkezelési és szabálytalanságkezelési rendszerek és a teljesítménymenedzsment rendszer kialakításában, folyamatos továbbfejlesztésében;



- tanácsadás a szervezeti struktúrák racionalizálása, a változásmenedzsment területén;
- konzultáció és tanácsadás a vezetés részére a szervezeti stratégia elkészítésében;
- javaslatok megfogalmazása a költségvetési szerv működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében, a költségvetési szerv belső szabályzatainak tartalmát, szerkezetét illetően.

### **A tanácsadói szolgáltatások kategóriái**

A belső ellenőrök rutin, vagy rendszeres tevékenységük részeként végezhetnek tanácsadói feladatot, de tehetik ezt a vezetés felkérése alapján is. Minden szervezet maga dönt a nyújtható tanácsadói tevékenység típusáról és meg is határozza, hogy szükséges-e külön szabályzatokat, illetve eljárásokat kidolgozni az egyes tevékenységi típusoknak megfelelően.

A tanácsadói tevékenységek lehetséges kategóriái a következők:

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

### **9.2. A tanácsadó tevékenység ellátásával kapcsolatos megfontolások, irányelvek**

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

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

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

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

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

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



### **Függetlenség és objektivitás értelmezése a tanácsadó tevékenység vonatkozásában**

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

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

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

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

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

### **9.3. A tanácsadó tevékenység tervezése, végrehajtása**

A Bkr. a 31. §-ában, illetve a 37. §-ában rendelkezik a tanácsadó tevékenység tervezésének és végrehajtásának szabályairól.

A főbb előírások a következők:

- A belső ellenőrzési vezető feladata, hogy - összhangban a stratégiai ellenőrzési tervvel - összeállítsa a tárgyévét követő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet, mely tartalmazza a tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitást is.
- A tanácsadó tevékenységet, illetve soron kívüli ellenőrzést a költségvetési szerv vezetője, illetve a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére lehet végezni. (Az önkormányzat esetében a képviselőtestület, vagy a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére lehet végezni. Bkr. 31. § (6) )
- 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 végrehajtása során nem kell alkalmazni a Bkr. 33. §-ban, a 35-36. §-ban és a 38-47. §-ban foglaltakat.





- Amennyiben a belső ellenőrzési tevékenységet teljes körűen külső szolgáltató látja el, akkor a tanácsadói tevékenységre szóló felkérést minden esetben írásban kell rögzíteni.

A belső ellenőrzési standardoknak megfelelően a tanácsadói tevékenység funkcióját meg kell határozni:

- az alapszabályban, illetve
- a stratégiai ellenőrzési tervben.

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

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

A tanácsadói feladat elfogadása előtt a belső ellenőrnek az alábbi értékelést célszerű lefolytatni:

- Annak felmérése, hogy a tanácsadással érintett folyamat, feladat, vagy működési funkció milyen jelentőséggel bír a szervezet számára (pl. költségvetési bevételre és kiadásra gyakorolt hatás, jó hírnévre gyakorolt hatás, költségvetési alapeladat vagy éppen vállalkozói feladat, kiszervezett vagy belső erőforrással ellátott feladat, stb.).
- Annak előzetes felmérése, hogy a tanácsadással érintett területre, annak kockázatosságára, belső kontrollrendszerének megfelelőségére, stb. vonatkozóan rendelkezik-e már a belső ellenőrzés valamilyen ismerettel (pl. korábban lefolytatott belső vagy külső ellenőrzések, egyéb felmérések).
- A tanácsadói feladat lefolytatásához szükséges erőforrások (időtartam, emberi erőforrás, szükséges kompetenciák, képességek, stb.) felmérése. Amennyiben a felmérés alapján a belső ellenőrzés nem rendelkezik a tanácsadói feladat elvégzéséhez szükséges erőforrásokkal (akár egyéb ellenőrzési feladatokkal való leterheltség, akár kompetencia vagy képesség hiányában), ezt jelezni kell a felső vezetés felé.
- Annak vizsgálata, hogy a feladat ellátásával nem sérül-e a belső ellenőrök függetlensége és objektivitása.

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

### **Tanácsadói feladatok munkaprogramja**

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

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

A tanácsadói feladat hatókörének meghatározásakor a belső ellenőrök növelhetik vagy csökkenthetik azt a vezetés igényeinek megfelelően. Ugyanakkor a belső ellenőrnek is meg kell győződnie arról, hogy a munka tervezett hatóköre alkalmas lesz arra, hogy a feladat célkitűzései teljesüljenek. A tanácsadói feladat célkitűzéseit, hatókörét és feltételeit időről időre felül kell vizsgálni és a munkavégzés folyamán a szükséges kiigazításokat meg kell tenni. A tanácsadói feladatok munkaprogramjának egy lehetséges mintája a 26. számú iratmintában található.



### **Tanácsadói feladat munkadokumentumok, a dokumentálás célja**

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

A belső ellenőrzés által végzett tanácsadói tevékenység dokumentálásának célja:

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

### **9.4. Az eredmények írásba foglalása**

A belső ellenőrzési vezetőnek tájékoztatnia kell a költségvetési szerv vezetőjét a tanácsadói megbízás eredményeiről.

A tájékoztatás

- formai és
- tartalmi követelményeit

a tanácsadói tevékenység végzésére vonatkozó felkérés tartalmazza.

A tanácsadói tevékenység elvégzéséről szóló jelentésben az alábbiakra ajánlott kitérni:

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

A tanácsadói feladatok elvégzéséről szóló jelentés egy lehetséges mintáját a 27. számú iratminta tartalmazza.

### **9.5. A tanácsadói tevékenység eredményeinek hasznosítása, nyomon követés**

A tanácsadói tevékenység eredményeinek figyelemmel kísérésének célja:

- egyfelől a javaslatok hasznosulásának nyomon követése,
- másfelől a belső ellenőrök által feltárt esetleges kockázatok, kontroll-hiányosságok kijavításának figyelemmel kísérése.

Mindemellett a tanácsadói feladatok eredményeinek nyomon követése kiegészítő információkkal szolgálhat a belső ellenőrzés számára a stratégiai és az éves tervezés folyamatában, a kockázatosnak ítélt területek azonosításában, a kockázatelemzés során.

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

- írásbeli beszámoló/szóbeli tájékoztatás kérése a tanácsadással érintett szervezettől a tanácsadói eredményeinek hasznosításáról;
- a szervezet folyamataiban bekövetkezett változások nyomon követése (lehetőség szerint);



- amennyiben a belső ellenőrzés egy projekt jellegű feladat végrehajtásának folyamatában, vagy a projekt indítása előtt végzett tanácsadói tevékenységet, akkor az eredmények nyomon követésére alkalmas lehet, ha a belső ellenőrzés megfigyelőként részt vesz a projekttel kapcsolatos munkamegbeszéléseken, illetve nyomon követi a projekt végrehajtás egyes mérföldköveit (pl. emlékeztetők, jegyzőkönyvek, részanyagok, stb. tanulmányozásával).

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

A Bkr. 48. §-a alapján az éves ellenőrzési jelentésnek tartalmaznia kell a tanácsadó tevékenység bemutatását is.

**A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG MINŐSÉGÉT  
BIZTOSÍTÓ SZABÁLYOK****Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
	0	Nulladik teljes kiadás

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

 Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása



## **X. Fejezet - A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok**

A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító eljárásoknak a következőkre kell kiterjedniük:

- a Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáinak (IIA Normák) való megfelelés,
- a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardoknak és a belső ellenőrökre vonatkozó Etikai Kódexnek való megfelelés.
- a belső ellenőrzési tevékenység alapszabályának, céljainak, célkitűzéseinek, szabályzatainak és eljárásainak való megfelelés,
- hozzájárulás a szervezet belső kontrollrendszerének fejlesztéséhez,
- az alkalmazandó jogszabályok és egyéb előírások betartása,
- a legjobb gyakorlatok elfogadása és alkalmazása,
- összességében annak értékelése, hogy a belső ellenőrzési tevékenység ad-e hozzáadott értéket és fejleszti-e a szervezet működését.

A számonkérhetőség biztosítása érdekében, a belső ellenőrzési vezetőnek a minőséget biztosító eljárások eredményeit ismertetnie kell a belső ellenőrzés érintettjeivel (pl. felső vezetés, külső ellenőrök, felügyelő bizottság, egyéb érintettek).

### **Folyamatos minőségbiztosítás**

A folyamatos minőségbiztosítás nem más, mint:

- az ellenőrzések végrehajtásának,
- az egyes ellenőrzési folyamatoknak, illetve
- a belső ellenőrzés teljesítményének

folyamatos nyomon követése, felülvizsgálata.

A belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy biztosítsa az ellenőrzési tevékenység megfelelő szakmai-vezetői minőségbiztosítását.

A minőségbiztosítás kiterjed:

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

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

A folyamatos minőségbiztosítás célja, hogy a belső ellenőrzési tevékenység végzésére mindenkor a vonatkozó:

- standardok,
- jogszabályok,
- belső szabályzatok és
- legjobb gyakorlatok

alapján kerüljön sor.



Fejezet: <b>X.</b>	Cím: <b>A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok</b>	Oldal: 70/163 Módosítás: 0
-----------------------	--	-------------------------------

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

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

Az ellenőrzési listák alkalmazásán alapuló minőségbiztosítást, az egyes belső ellenőrzési folyamatok vonatkozásában a *20-25. számú iratminták* segítik elő.

A minőségbiztosítás elvégzését tanúsító ellenőrzési listákat minden esetben hozzá kell csatolni az adott ellenőrzési folyamat munkanyagaihoz (pl. kockázatelemzés, tervezés folyamatában), illetve adott belső ellenőrzés mappájához (pl. az ellenőrzésre való felkészülés, az ellenőrzés végrehajtása, a jelentés elkészítése vonatkozásában).

A belső ellenőrzési vezetőnek ezeket az ellenőrzési listákat szintén felül kell vizsgálnia és a felülvizsgálat tényét aláírásával kell tanúsítania.

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

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

**XI. MELLÉKLETEK****Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
----------------------	-----------	--------------------

	<b>0</b>	<b>Nulladik teljes kiadás</b>
--	----------	-------------------------------

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

 Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása

**1. számú melléklet - A belső ellenőrzési tevékenység folyamatábrája**

Az ellenőrzési folyamat lépései	Az adott ellenőrzési folyamat lépéshez kapcsolódó felelősség
<b>1. A belső ellenőrzés tervezés előkészítése, kockázatelemzés</b>	
Kockázatelemzést megelőző előkészítés	Belső ellenőrzési vezető, jegyző, a hivatalon belüli szervezeti egységek vezetői
Kockázatelemzés	
↓	
<b>2. A belső ellenőrzés tervezése</b>	
Stratégiai terv elkészítése	A tervek készítéséért a belső ellenőrzési vezető, a jóváhagyásért az önkormányzat esetében a Képviselő-testület tartozik felelőséggel.
Éves ellenőrzési terv elkészítése	
Erőforrás elosztása	
↓	
<b>3. Az ellenőrzésre való felkészülés</b>	
Végrehajtás tervezése	Belső ellenőrzési vezető, Belső ellenőr, vizsgálat vezető
Adminisztratív felkészülés	
↓	
<b>4. Az ellenőrzés végrehajtása</b>	
Nyitó megbeszélés	Vizsgálatvezető, ellenőrzött egység vezetője, belső ellenőr
↓	
Ellenőrzési munkalapok használata, iratokba való betekintés, interjú, kontrollok értékelése, tesztelés, bizonyítékok beszerzése, nyilvántartása, szükség esetén ellenőrzési jegyzőkönyv felvétele	Belső ellenőr, ellenőrzött egység vezetője, munkatársai
↓	
Egyeztető megbeszélés	Belső ellenőr, ellenőrzött egység vezetője, munkatársai
↓	
<b>5. Belső ellenőrzési jelentés készítése</b>	
Egyeztető megbeszélés - ha a költségvetési szerv vezetője vitatja a jelentés tervezet megállapításait, visszacsatolás az egyeztető megbeszéléshez - ha a költségvetési szerv vezetője nem vitatja a jelentés tervezet megállapításait, tovább a következő lépésre	Belső ellenőr, ellenőrzött egység vezetője, munkatársai
↓↑	
Jelentés lezárása, megküldés	Belső ellenőrzési vezető
↓	
<b>6. Az ellenőrzési megállapítások hasznosítása, az ellenőrzést követő intézkedések</b>	
Intézkedési terv	Az ellenőrzött költségvetési szerv és annak felügyeleti szervének vezetője
Az ellenőrzések nyomon követése - intézkedési terv nyomon követése - utóvizsgálat	Belső ellenőrzési vezető
↓	
<b>7. Éves ellenőrzési jelentés készítése és jóváhagyása</b>	
Éves (összefoglaló) ellenőrzési jelentés készítése	Belső ellenőrzési vezető. Az Önkormányzat esetében jóváhagyja a Képviselő-testület





## 2. számú melléklet - Kockázatelemzési modellek

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

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

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

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

*A kockázat, mint pozitívum*

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

*A kockázat hatása szerint két csoportba sorolható:*

- negatív kockázat
- pozitív kockázat

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

### **Kockázati kategóriák**

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



A kockázati kategóriák egy lehetséges osztályozása a következő:

<i><b>Pénzügyi és gazdasági</b></i>	bevétel volumene, kiadások, készpénz összege, likviditás és forgó- illetve tőkeeszközök értéke, egyéb befektetett erőforrások értéke, a művelet értéke a szervezet számára.
<i><b>Magatartási</b></i>	a vezetőség és a munkatársak személyes tulajdonságai és értékei; szerepek és helyzetek; tisztesség, megbízhatóság, motiváció; a belső ellenőrzéssel szemben tanúsított hozzáállás, elszámoltathatóság és kontroll.
<i><b>Történeti</b></i>	múltbéli veszteségek, hibák, szabálytalanságok, kontroll vétéségek stb. volumene, gyakorisága és oka. Ez a fennálló aggályokat is magában foglalja.
<i><b>Működési</b></i>	műveletek mérete, komplexitása, műszaki jellege, láthatósága, érzékenysége, stabilitása; változás mértéke és valószínűsége (a műveletekben, munkatársak személyében és folyamatokban); rejlő inherens kockázat; elhelyezkedés, delegálás
<i><b>Környezeti</b></i>	külső tényezők: pénzügyi, gazdasági, jogi stb.; a környezet dinamizmusa; kapcsolódások más rendszerekhez, más műveletektől való függés (pl. informatika); vezetőség, közvélemény aggályai stb.
<i><b>Belső kontrollhoz kapcsolódó</b></i>	a problémák megelőzésére, észlelésére és korrigálására, a rendszerek gyengeségeinek kiemelésére és kijavítására, a kellemetlen események kezelésére és a célkitűzések elérésének elősegítésére tervezett belső kontrollok megléte és eredményessége.
<i><b>Közvélemény</b></i>	a közvéleményre gyakorolt hatás

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

## **Kockázatelemzés**

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

### **1. számú kockázatelemzési modell**

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

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

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

**Súly: 5**

**2. Változás / Átszervezés**

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

**Súly: 4****3. A rendszer komplexitása**

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

**Súly: 4****4. Kölcsönhatás más rendszerekkel**

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

**Súly: 3****5. Bevétel/Költségszint**

- 1) Alacsony
- 2) Közepes
- 3) Magas

**Súly: 6****6. Külső szervezetek, illetve partnerek által gyakorolt befolyás**

- 1) Alacsony
- 2) Közepes
- 3) Magas

**Súly: 2****7. Előző ellenőrzés óta eltelt idő**

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

**Súly: 2****8. Vezetőség aggályai a rendszer működését illetően**

- 1) Alacsony szintű
- 2) Közepes szintű
- 3) Magas szintű

**Súly: 3****9. Pénzügyi szabálytalanságok valószínűsége**

- 1) Kicsi
- 2) Közepes
- 3) Nagy

**Súly: 4**

**10. Szabályozottság és szabályosság**

- 1) Kicsi
- 2) Közepes
- 3) Jelentős

**Súly: 3****11. Munkatársak tapasztalata és képzettsége**

- 1) Nagyon tapasztalt és képzett
- 2) Közepesen tapasztalt és képzett
- 3) Kevés vagy semmilyen tapasztalat és képzettség hiánya

**Súly: 3****12. Erőforrások rendelkezésre állása**

- 1) Alacsony
- 2) Közepes
- 3) Magas

**Súly: 4****Kockázati tényezők és alkalmazott súlyozás**

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

**MINIMÁLIS PONTSZÁM: 43      MAXIMÁLIS PONTSZÁM: 133**



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

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

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

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

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

## 2. számú kockázatelemzési modell

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

### A kockázatok két alaptípusát különböztethetjük meg:

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

### Működési környezet kockázatai

Az alábbi felsorolás a legtipikusabb működési környezeti kockázatokat nevesíti:

- bonyolult szabályozás, a szabályok száma sok, azok természete bonyolult, a szabályok félreértelmezése vagy alkalmazásuk során elkövetett hiba kockázata nagy,
- a költségvetési szerv bonyolult működése,
- a költségvetési szektor egésze működésének hatékonysága, eredményessége és gazdaságossága, bizonyos tevékenységek ellátásában közvetítők, harmadik személyek vesznek részt (ezek lehetnek költségvetési, részben állami vagy magáncégek), szemben az olyan megoldással, amikor ugyan-ezen a tevékenységeket egy végrehajtó hatóság látja el.



### **Belső kontrollrendszer kockázatai**

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

#### Strukturális tényezők

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

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

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

#### A folyamatban rejlő tényezők

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

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

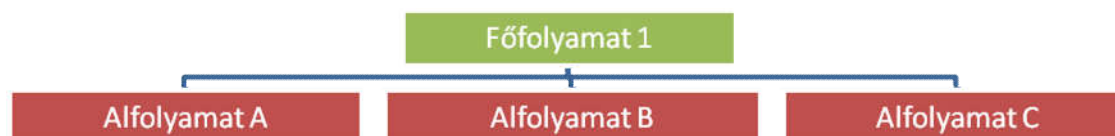
### **Korábbi belső ellenőrzések**

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

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

### **Kockázatelemzési modell**

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

**A kockázatelemzés lépései****1. szint – Főfolyamatok azonosítása****2. szint – Alfolyamatok azonosítása****3. szint – Kritériumrendszer kialakítása**

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

- Első szint (1): a költségvetési szerv magas kockázatú *főfolyamatainak/főtevékenységeinek* azonosítása.
- Második szint (2): az első szinten azonosított minden egyes főfolyamat/főtevékenység vonatkozásában az ellenőrizni kívánt *alfolyamatoknak*, a főfolyamat tervezett ellenőrzés szempontjából releváns elemének kiválasztása.
- Harmadik szint (3): egységes elemzési kritérium rendszer (*szempontrendszer*) kialakítása és következetes alkalmazása.

**Kockázati tényezők az egyes szinteken**

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

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

**A kockázatok mértékének meghatározása*****A kockázati szempontok mérése***

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

***Súlyozás***

A lenti táblázatban bemutatott modell abból a feltételezésből indul ki, hogy bizonyos kockázati szempontokat nagyobb súllyal kell számításba venni az összesített kockázati érték kiszámításánál, mint más szempontokat. Például a korábban már feltárt hiba ténye 4-es súllyal szerepel, mivel ennek a körülménynek nagy a negatív kockázati jelentősége.

*A belső ellenőrnek minden egyes esetben a saját szakmai döntésének megfelelően kell a súlyozási értékeket megállapítania.*

***Az összesített mérőszám***

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

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





Számított Negatív Pénzügyi Hatás (HUF)	D						HUF 64.5m (C x B)
---	---	--	--	--	--	--	----------------------

### ***A negatív pénzügyi hatás számbavétele a kockázatelemzésben***

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

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

### ***Kockázati szempontok meghatározása***

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

<sup>1</sup> Például a projekt teljes összege.



### 3. számú melléklet - Kockázatok

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

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

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

<b>Kockázati tényező-csoportok</b>	<b>Kockázati tényezők</b>
Szakmai feladatellátással kapcsolatos kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- A szakmai feladatellátást szabályozó belső szabályzatok, utasítások nincsenek összhangban a stratégiai és a rövid távú tervekkel</li><li>- A szakmai feladatellátásra vonatkozó belső szabályzatokat, utasításokat nem tartják be</li><li>- A szakmai feladatellátásra vonatkozó jogszabályi követelményeket nem tartják be</li></ul>
Szabályozásból és annak változásából eredő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- Egyes folyamatok nem kerülnek pontos szabályozásra a belső eljárásrendekben</li><li>- A jogi szabályozási, politikai-gazdasági stb. környezeti változásokat nem követik a belső szabályozások</li><li>- Az új feladatokhoz, környezeti változásokhoz kapcsolódó belső szabályzatok egyáltalán nem készülnek el, csak hiányosan készülnek el, vagy nem időben készülnek el</li><li>- A stratégiai és éves működési, illetve költségvetési tervek összeállításához nem állnak rendelkezésre a tervezést befolyásoló jogi és egyéb szabályok</li><li>- Az előre nem tervezhető jogi vagy belső szabályozási változások előre nem tervezhető hatásokkal járnak</li><li>- A szakmai és adminisztratív feladatokat befolyásoló szabályok túl bonyolultak</li><li>- A szakmai és adminisztratív feladatokat befolyásoló jogi vagy belső szabályozási környezet túl gyakran változik, folyamatos bizonytalanságot eredményezve ezzel</li><li>- Külföldi partnerek eltérő szabályozása, nem megfelelő harmonizáció</li><li>- Szabályozás és gyakorlat különbözik</li><li>- Eltérő jogszabály-értelmezés és/vagy alkalmazás az egyes intézményeknél</li><li>- Feladatok időbeli ütemezése és összehangolása nem megfelelő</li><li>- Feladatok időbeli ütemezése és összehangolása nem megfelelő</li><li>- Lassú a szabályozás változásáról szóló információ átültetése a gyakorlatba</li><li>- Szakmai szervezetek véleménye nem érvényesül jogszabályok változtatása során</li><li>- Szervezet nem időben értesül a vonatkozó szakmai jogszabályok teljes köréről / azok változásáról</li><li>- Szakpolitikai stratégia kidolgozottsága nem megfelelő / pontatlan</li><li>- Szakpolitikai stratégia gyakran változik</li></ul>



<b>Kockázati tényező-csoportok</b>	<b>Kockázati tényezők</b>
A koordinációs és kommunikációs rendszerekben rejlő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- Az egyes szervezeti egységek közötti koordináció és kommunikáció nem biztosított</li><li>- A belső kommunikációs folyamatok nem megfelelően működnek</li><li>- A munkatársak nem kommunikálnak egymással, nem működik a felülről lefelé, illetve az alulról felfelé történő kommunikáció</li><li>- A munkatársak nincsenek tisztában a kifelé történő kommunikálás szabályaival</li><li>- Negatív sajtóvisszhang vagy a pozitív kommunikáció lehetősége nincs megfelelően kezelve</li><li>- PR, tájékoztatásra vonatkozó jogszabályokat, szervezeti arculati elemeket nem ismerik vagy használják előírászerűen</li></ul>
Külső szervezetekkel való együttműködésben rejlő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- A tervezéshez, illetve a szakmai és adminisztratív feladatok ellátásához szükséges adatokat, információkat a partnerek nem bocsátják időben rendelkezésre</li><li>- A partner szervezetektől érkező adatszolgáltatás hiányos, nem megbízható, nem megalapozott</li><li>- A partner szervezetekkel folytatott kommunikáció nem megfelelő</li></ul>
Szervezetek/partnerek változásából eredő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- A partner szervezetek előre nem látható változásai negatívan befolyásolják a szakmai vagy adminisztratív feladatok ellátását</li><li>- A partner szervezetek változásairól nem értesül időben a szervezet, ami negatív következményekkel jár a szakmai vagy adminisztratív feladatok ellátására</li></ul>
Tervezésből, pénzügyi és egyéb erőforrások rendelkezésre állásából eredő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nincsenek összhangban a jogi szabályozási előírásokkal, a tulajdonosi elvárásokkal, a célkitűzésekkel</li><li>- A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nem térnek ki a terv végrehajtásához szükséges erőforrásokra</li><li>- A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nem számolnak a terv végrehajtását akadályozó kockázatokkal, a költségvetési terv nem tartalmaz tartalékokat</li><li>- A feladatok, erőforrások és kapacitások változását a tervezésnél nem veszik figyelembe</li><li>- A költségvetési források esetleges csökkenését, az előre nem látható pénzügyi krízisek bekövetkezésének lehetőségét nem veszik figyelembe a tervezés során</li><li>- Az árfolyamváltozások lehetséges kockázatait, az inflációs várakozások nem kerülnek figyelembevételre a tervezés során</li><li>- A szakmai és adminisztratív feladatok ellátásának erőforrás szükséglete (pénzügyi, fizikai, egyéb) nem biztosított, vagy nem a megfelelő mennyiségben és minőségben biztosított</li><li>- Napi kifizetésekhez nem a megfelelő soron áll rendelkezésre a forrás</li><li>- Források nem állnak rendelkezésre a kifizetés időpontjában</li><li>- A likviditási előrejelzés nem megfelelő (késik, pontatlan)</li><li>- A betervezett kötelezettségvállalás nem valósul meg</li></ul>



Kockázati tényező-csoportok	Kockázati tényezők
Az irányítási, a belső kontrollrendszerben és a belső ellenőrzésben rejlő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- A szervezet vezetői nincsenek tisztában a stratégiai és rövid távú célokkal</li><li>- A szervezet vezetői nem motiváltak</li><li>- A szervezet vezetői nem mutatnak etikus magatartást munkájuk során</li><li>- A tervezést, működést, beszámolást, stb. befolyásoló tulajdonosi döntések nem születtek meg, vagy a szervezet tagjai számára nem ismertek</li><li>- A belső kontrollrendszer egyes elemei (pl. kontrolltevékenység, monitoring, stb.) hiányoznak a szervezetnél, vagy nem megfelelően működnek</li><li>- A korábbi ellenőrzések során tett javaslatokat a vezetőség nem hajtotta végre vagy az intézkedések nem hatékonyak</li><li>- Egyes folyamatokat hosszabb ideje nem ellenőriztek</li><li>- Egyes folyamatokra vonatkozóan a korábbi ellenőrzések súlyos hibákat tártak fel</li><li>- A projektek előrehaladását gátló tényezőkről az információ késve vagy nem jut el az intézkedésre alkalmas szintre</li><li>- Rendhagyó ügyek nagy száma/komplexitása miatt nehéz a nyomon követés</li><li>- Jelentéstételi határidők elmulasztása</li><li>- Külső szolgáltató általi ellenőrzés megszervezése, leszerződés audit céggel késedelmes</li><li>- Jelentések hiányosan, késve kerülnek összeállításra</li><li>- Jelentéstételi, adatszolgáltatási kötelezettség határidejét nem tartják be</li><li>- EMIR adatok jóváhagyása késedelmes</li><li>- Szakmai tapasztalat hiánya a munkatársak körében</li><li>- Biztosítékok meglétének ellenőrzése nem kellően alapos / elmarad</li><li>- A helyszíni ellenőrzésen feltárt problémák nyomon követése nem megfelelő</li><li>- Helyszíni ellenőrzés indokolatlanul köt le kapacitásokat</li><li>- Dokumentum alapú és helyszíni ellenőrzések lebonyolítása elmarad</li><li>- Dokumentum alapú és helyszíni ellenőrzések lebonyolítása nem kellően részletes / alapos</li><li>- A helyszíni ellenőrzések koordinálása az ellenőrzést végzők között nem megfelelő</li><li>- Soron kívüli helyszíni ellenőrzés veszélyezteti az ellenőrzési terv betartását</li><li>- Helyszíni ellenőrzések kockázatelemzése nem megfelelő</li><li>- A helyszíni ellenőrzés nem tárja fel az igazi problémákat</li><li>- A helyszíni ellenőrzésen feltárt problémák nyomonkövetése / visszacsatolása nem megfelelő</li><li>- Nem vagy nem megfelelően ellenőrzik a közbeszerzési kötelezettséget</li><li>- Az ellenőrzésen feltárt problémák nyomon követése nem megfelelő</li><li>- Szabálytalanságkezelés eljárásrendje nincs / hiányos</li><li>- Szabálytalanságkezelés nem megfelelő</li><li>- Szabálytalanságok nyilvántartása nem teljes körű, szabálytalanságok felvittele késedelmes</li><li>- Szabálytalansági eljárás nem megfelelő</li><li>- Szabálytalanságokat nem időben tárják fel, az eljárás elhúzódik</li><li>- Csak EU-s / hazai ellenőrző szervek tárják fel a szabálytalanságot</li><li>- A szabálytalanság tényének megállapítása és annak kezelése, szankcionálása nem egységes</li><li>- Valós szabálytalansági gyanú eljárás nélkül zárul</li></ul>



	<ul style="list-style-type: none"><li>- Követeléskezelés eredménytelen / elhúzódik</li><li>- Minőségileg kifogásolható tervek műszaki és időbeli nehézségeket okoznak a végrehajtás során</li><li>- Mérnök munkája nem megfelelő színvonalú</li><li>- Formális kontrollok lassítják a folyamatot</li><li>- A tervezés elhúzódik, a hiányzó engedélyeket nem szerzik be vagy hosszú időt vesz igénybe</li><li>- Projekt végrehajtásához szükséges források nem állnak rendelkezésre időben és összegben</li><li>- Nem elég részletes vagy pontatlan műszaki tervek költségtúllépéshez vezetnek</li><li>- Közbeszerzési ajánlati dokumentáció nem megfelelő minőségű</li><li>- Közbeszerzési eljárás elhúzódik</li><li>- Megtámadják a lefolytatott közbeszerzési eljárást</li><li>- Korruptió veszélye a közbeszerzésben</li><li>- Közbeszerzésre vonatkozó minőségbiztosítási és szabályossági javaslatokat (EKKE) nem veszik figyelembe</li><li>- Szerződéseket nem tartják be</li><li>- Vállalkozói szerződések nem megfelelőek</li></ul>
Humánerőforrás-gazdálkodásban rejlő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- A szakmai és adminisztratív feladatok ellátására nem áll rendelkezésre elegendő munkaerő-kapacitás</li><li>- A rendelkezésre álló munkaerő nem rendelkezik megfelelő végzettséggel és/vagy szakmai tapasztalattal</li><li>- Új munkatársak betanítására nincs megfelelő kapacitás, idő</li><li>- A munkatársak elkötelezettsége, lojalitása, munkabírása, motiváltsága nem megfelelő</li><li>- A szervezet munkatársai nem azonosulnak a szervezeti etikai szabályokkal</li><li>- A munkatársak feladat- és felelősségi köre nem kellően részletes/meghatározott, nem megfelelően elhatárolt, nem megfelelően kommunikált</li><li>- A munkatársak, illetve a vezetők-beosztottak közötti kommunikáció nem megfelelő</li><li>- A vezetők szakmai és etikai megítélése nem megfelelő</li><li>- A munkaerő-felvételnek nem megfelelő a gyakorlata, ezáltal nem biztosított a minőségi munkaerő, megfelelő időben történő rendelkezésre állása</li><li>- A szervezet motivációs és bérpolitikái nem készültek el, hiányosak, nem megfelelőek, nem illeszkednek az aktuális szervezeti célokhoz</li><li>- A szervezetnél nincs kialakult képzési rendszer vagy elavult, esetleg „diszkriminatív” (pl. folyamatosan csak bizonyos szervezeti egységek / munkavállalók részesülnek képzésben)</li><li>- A szervezet nem rendelkezik teljesítménymenedzsment rendszerrel vagy a kialakított rendszer nincs összhangban a stratégiai és rövid távú célkitűzésekkel</li><li>- Kapacitás, idő</li><li>- Magas fluktuáció</li><li>- Új munkatársak felvétele korlátozott</li><li>- Munkatársaknak nincs megfelelő kapacitásuk a feladatok végrehajtására</li><li>- Szervezeti bizonytalanság (pl. várható átalakulás, megszűnés, működési támogatás hiánya, stb.)</li><li>- Szakértők (külsők értékelők, külső tanácsadók) közbeszerztetése elhúzódó folyamat</li><li>- A munkavégzéshez szükséges technikai / fizikai erőforrások nem állnak megfelelően rendelkezésre</li></ul>



A megbízható gazdálkodást és a pénzkezelést befolyásoló kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- Összeférhetlenségi követelmények teljesítése nehézségekbe ütközik</li><li>- Az egyes szakmai vagy adminisztratív intézkedéseknek a kiadásokra gyakorolt hatását nem megfelelően mérik fel</li><li>- Nem megfelelő a szervezet likviditásmenedzsmentje</li><li>- A szervezetnél nem kialakult vagy nem megfelelő a közbeszerzési rendszer</li><li>- A pénzkezeléssel kapcsolatos jogi és belső szabályozási előírások betartása nem biztosított</li><li>- A pénzkezeléssel kapcsolatos biztonsági előírásokat nem tartják be</li><li>- Az egyes szakmai, illetve adminisztratív folyamatok végrehajtása során nem törekednek a költségek minimalizálására</li><li>- A szervezet nem rendelkezik kontrolling, illetve teljesítményértékelési rendszerrel</li><li>- A szervezeti célok és az elért eredmények értékelése rendszeres időközönként nem történik meg</li></ul>
Számviteli folyamatokkal kapcsolatos kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- A szervezet nem rendelkezik megfelelő számviteli nyilvántartási rendszerrel</li><li>- A szervezet beszámolási rendszere nem megbízható</li><li>- A szervezet nem tesz időben eleget a beszámolási kötelezettségeknek</li><li>- A szervezet nem követi folyamatosan nyomon a könyvvetéssel kapcsolatos jogi szabályozási előírások változásait</li><li>- A könyvvetés informatikai támogatottsága nem megoldott</li></ul>
Működésből, üzemeltetésből eredő kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- A szervezet nem rendelkezik fizikai biztonsági tervekkel és előírásokkal</li><li>- A szervezet nem rendelkezik beruházási, fejlesztési tervekkel, illetve a tervek nem aktualizáltak, azok felülvizsgálata nem biztosított</li><li>- A szervezeti vagyon, eszközök megfelelő működtetése és állagmegóvása nem biztosított</li><li>- Az üzemeltetési feladatoknak nincs felelőse a szervezeten belül</li><li>- A szervezeti vagyon, eszközök megóvását szolgáló biztonsági előírások nem kerülnek betartásra</li></ul>
Az iratkezeléssel, irattározással kapcsolatos kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- A szervezet nem rendelkezik pontos, naprakész iratkezelési és irattározási rendszerrel</li><li>- Az irattározás fizikai, biztonsági követelményei nem megoldottak</li><li>- A nyilvántartási rendszerek nem megfelelőek, nem naprakészek, vagy a hozzáférési korlátok nem működnek</li></ul>
Informatikai rendszerekkel, valamint adatkezeléssel és adatvédelemmel kapcsolatos kockázatok	<ul style="list-style-type: none"><li>- A szervezet nem rendelkezik informatikai stratégiai tervvel</li><li>- A szervezet nem rendelkezik informatikai biztonsági és katasztrófa tervvel</li><li>- A szakmai, illetve adminisztratív folyamatok támogatására a szükséges időpontban nem áll rendelkezésre informatikai alkalmazás</li><li>- A szervezet informatikai alkalmazásai elavultak</li><li>- A szervezet hardver ellátottsága nem megfelelő</li><li>- Az informatikai alkalmazások nem felelnek meg a biztonságosság követelményének</li><li>- Az archiválási rendszerek egyáltalán nem vagy nem megfelelően működnek</li><li>- Egyes informatikai alkalmazások nem kompatibilisek más, a szervezet által alkalmazott informatikai rendszerekkel</li><li>- A szervezet adatkezelése és adatvédelme nem felel meg a jogi és belső szabályozási előírásoknak</li></ul>



#### 4. számú melléklet - Alapvető vizsgálati eljárások, technikák

##### *Elemző eljárások*

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

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

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

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

Elemzésekkel lehet megvalósítani pl.:

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

Az elemző eljárások elvégzéséhez számos technika áll rendelkezésre, amelyek az egyszerű összehasonlító módszerektől a komplex elemző módszerekig terjedhetnek. Általánosítva, az elemző eljárásoknak két fő típusa van:

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

Az elemző eljárások legfontosabb lépései általában az alábbiak:

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



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

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

Az elemző eljárás lehet pl.:

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

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

### **Statisztikai elemzés**

A statisztikai elemzés gyakran alkalmazott eszköz pl. azokban az esetekben is, amikor idősorok vizsgálatához, tendenciák meghatározásához vagy összehasonlításokhoz, különböző adatok közötti, a véletlen által is befolyásolt összefüggések kimutatásához szükséges az adatok elemzése. Más esetekben nem lehetséges vagy nem volna gazdaságos a sokaság egészének vizsgálata. Ekkor a sokaságból vett egy vagy több minta adatainak elemzése alapján fogalmazhatunk meg a sokaság egészére vonatkozóan is ésszerű bizonyossággal érvényes állításokat vagy hipotéziseket. A statisztika központi kérdése az adatgyűjtés, szervezés, bemutatás és elemzés. A személyek, tárgyak vagy tevékenységek (a „populáció” - sokaság) egy konkrét csoportjának jellemzőit vizsgálva, egy mintát választunk ki, és a minta jellemzői alapján a vizsgált sokasági változók (mint pl. a hibaarány) értékére vonatkozó becslést adhatunk. A statisztikai elemzés biztosíthatja, hogy az ellenőrzési megállapításokat és következtetéseket alátámasztó adatok elemzése és értelmezése helytálló. A statisztikai elemzések révén csak akkor juthatunk megbízható következtetésekre, ha azok során a valószínűség-számítás és matematikai statisztika alapelveit szigorúan követjük. A leggyakrabban alkalmazott statisztikai módszerek korrekt alkalmazásához nem feltétlenül szükséges a valószínűség-számítási elméleti modelleket ismerő szakértő igénybevétele, mert pl. a gyakorlatban alkalmazott mintavételi eljárásokat a kézikönyvekben részletesen kidolgozták. A statisztikai adatok bemutatása szintén lényeges szempont a komplex adatok magyarázatában.

### **Dokumentumok vizsgálata, elemzése**

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

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

- munkaprogramok, stratégiai tervek, feladattervek;
- belső utasítások, szabályzatok, iránymutatások, stb.;
- kinevezési okiratok, megbízási/vállalkozási szerződések;
- projekt dokumentumok;
- levelezések;
- feljegyzések;
- jegyzőkönyvek;





- pénzügyi kimutatások;
- számlák, bizonylatok;
- éves beszámolók, jelentések;
- korábbi belső ellenőrzési jelentések, egyéb jelentések.

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

### **Esettanulmányok**

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

#### ***Példa***

Példák az esettanulmányra, mint releváns módszerre:

- Ugyanazon funkció inkonzisztens teljesítménye különböző intézményekben (pl. ingatlan nyilvántartás, kórházi 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 elemzés**

Az összehasonlító elemzés célja annak megállapítása, hogy lehetséges-e az ellenőrzött szerv egyes folyamatai működésének vagy teljesítményének javítása más szervezetek bevált gyakorlataival történő összehasonlítások alapján. 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 koncentrálnó összehasonlítás végezhető oly módon, hogy azonos funkciót ellátó szervezetek adatait vetik össze.

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

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

**Költség-haszon elemzés**

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

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

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

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

***Példa***

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

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

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

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

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

**Egyedi (szubsztantív) tesztelés**

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

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>	<p>Egy aktuálisan végrehajtott tevékenység ellenőrzése, hogy az megfelel-e a vonatkozó jogszabályoknak.</p> <p><i>Pl. a teszt vizsgálhatja, hogy egy európai uniós támogatási alap tekintetében végzett, konkrét tevékenység megfelel-e a vonatkozó rendeletek részletes szabályainak, különös tekintettel a finanszírozási hányad összegének vagy százalékának.</i></p>
<b>A pénzügyi és egyéb nyilvántartások teljessége</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy a pénzügyi és egyéb információs rendszerek minden vonatkozó részletet nyilvántartanak-e.</p> <p><i>Pl. egy egyedi teszt ellenőrizheti, hogy a kötelezettségvállalás nyilvántartási rendszere tartalmazza-e az összes, adott időszakban felmerült kötelezettségvállalást.</i></p>
<b>A működés valósága</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy a pénzügyi és egyéb rendszerekben nyilvántartott tevékenységeket ténylegesen elvégezték-e.</p> <p><i>Pl. egy egyedi teszt ellenőrizheti, hogy a pénzügyi rendszerben nyilvántartott egyéni gyakornokoknak történt kifizetéseket valóban megtörténtek-e. Ezt olyan tranzakció nyomtatványok vizsgálata során éri el, amelyeken a gyakornokok aláírásukkal igazolták a pénzfelvételt. Ugyanígy a raktári nyilvántartásokat is vizsgálhatják, hogy teszteljék, az árukat ténylegesen elszállították-e. Analitikus eljárásokat használhatnak – főként arányokat és trendelemzéseket.</i></p>
<b>A tevékenység mérése</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy a tranzakciók összege megfelelő bázisra alapozva lett-e kiszámolva.</p> <p><i>Pl. egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy a megfelelő átváltási árfolyamot használták-e egy igénylés nemzeti valutáról euróra történő átváltása során. A vonatkozó analitikus eljárások között említhetjük a prognosztizáló tesztet és a trendelemzést.</i></p>



Kritérium	Egyedi teszt jellemzői és példája
<b>Értékelés</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy az eszközöket és más elemeket a pénzügyi nyilvántartásokban megfelelő értéken vezették-e be.</p> <p><i>Pl. egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy az európai uniós alapok támogatásából vásárolt eszköz beszerzése a számviteli rendszerben a megfelelő értéken van-e nyilvántartva, összehasonlítva az eredeti számlával vagy vásárlási jegyzékkel.</i></p>
<b>Létezés</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy az eszközök és más elemek ténylegesen léteznek-e.</p> <p><i>Pl. egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy egy, a pénzügyi nyilvántartásban szereplő eszköz ténylegesen létezik-e, vagy, hogy a gyakorlati idejüket töltőként nyilvántartott gyakornokok valóban ott töltik-e a gyakorlatukat a meghatározott számban. Ezek az egyedi tesztek a létezés fizikai igazolását jelentik – a gyakornokok megszámlolását, vagy az eszközök tényleges megnézését.</i></p>
<b>Tulajdonlás</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy a nyilvántartott eszközök ténylegesen az ellenőrzött szervezet tulajdonában vannak-e, illetve azokat megfelelően használják-e.</p> <p><i>Pl. az egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy az ellenőrzött szervezet rendelkezik-e érvényes lízingszerződéssel, vagy ő a jogos tulajdonosa az európai uniós támogatás tevékenységeire használt, illetve abból pénzügyileg támogatott helyiségeknek.</i></p>
<b>Az inputok és outputok minősége</b>	<p>Annak ellenőrzése, hogy az inputok és outputok minőségileg megfelelőek-e.</p> <p><i>Pl. az inputoknál ellenőrizhetjük, hogy a képzést biztosító emberek felkészültsége, képzettsége megfelelő volt-e. Az outputoknál ellenőrizhetjük, hogy a képzésben résztvevők elismert szakmai képzettséget szereztek-e.</i></p>

### Mintavételi eljárások

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

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

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

Az eljárások két fő típusa:

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



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

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

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

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

A mintavételezés további részletezése a *5. számú mellékletben* található.

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

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

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

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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

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

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

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



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

### **Fókuszcsoport-interjú**

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

#### ***Példa***

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

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

### **Folyamatábrák**

Folyamatábrák révén egy szervezeten belül konkrét folyamatokról vagy tevékenységekről gyűjthető információ. A folyamatábra vizuális segédeszköz a tranzakciók folyamatában az egymást követő lépések leképezéséhez egy szervezeten vagy eljáráson belül. Egy folyamat különböző részfolyamatainak, illetve egy tevékenység résztevékenységeinek folyamatábrán történő megjelenítése lehetővé teszi, hogy a kizárólag a folyamat, tevékenység főbb jellemzőire, lépéseire összpontosíthassunk oly módon, hogy ezeket külön-külön és egymással való összefüggésükben is vizsgálhatjuk. A folyamatábrák szintén segítik az ellenőrzés során alkalmazandó módszertan megtervezését, így például annak eldöntését, hogy melyek a folyamat kritikus (kockázatos), kontrollokat igénylő elemei, és hogy ezeket vizsgálva alkalmazzon-e a belső ellenőr például felmérést vagy összehasonlító módszereket.

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

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

- A beazonosított kontrollokat közvetlenül a kockázatokhoz kapcsolni;
- A kontrollok hatékonyságát felmérni a kockázatok megelőzése, feltárása és csökkentése tekintetében;
- A kontrollok jellemzőit felmérni (pl. IT vagy manuális kontrollok);
- Felmérni, hogy az ellenőrzési pont vagy folyamat a kockázatot hatékonyan csökkenti-e, ha ez az egyetlen kontroll, amire támaszkodni lehet;



- Felmérni, hogy az adott ellenőrzési pont vagy folyamat csak akkor hatékony-e, ha más kontrollokkal együtt működik;
- Azonosítani és feljegyezni azon területeket, amelyek a folyamatot és a vonatkozó kontrollok hatékonyságát befolyásolják (pl.: ismétlődő vagy hiányzó kontrolleljárások).

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

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

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

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

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

Az adatok, tranzakciók mintavétellel történő tételes vizsgálatának eredményességét nagymértékben elősegíti a belső kontrollok tesztelése. Az ellenőrzési eljárások kombinált alkalmazásával állapítható meg az egyes hibák, szabálytalanságok, valamint a gyenge teljesítmény és a belső kontrollrendszer hiányosságai közötti közvetlen, ok-okozati összefüggés. Ez lehetőséget nyújt az ellenőrzött szervezetnek a belső 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 kontrolleljárások tesztelése ellenőrzési bizonyítékot szolgáltathat arra, hogy a kontrolleljárások nem előzik meg, vagy nem tárják föl a működés hiányosságait. Ezeknél az ellenőrzéseknél a belső kontrollrendszer gyengeségeinek hatására a vonatkozó ellenőrzési bizonyíték megszerzéséhez szükség lehet az alapvető, részletes vizsgálati eljárások (tételes tesztelés vagy mintavételezés) lefolytatására is.





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

Amennyiben a kontrolltevékenységek menet közbeni vizsgálata indokolja, akkor az értékelés eredménye alapján az eredeti tesztelési tervet – amely az ellenőrzési program része – újra meg kell vizsgálni

és pontosítani kell. A tesztelés célja annak meghatározása, hogy a jelentős kockázatok kezelésére szolgáló kontrolltevékenységek működése megfelel-e az elvárásoknak. Az ellenőr ennek érdekében:

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

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

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

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

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

- A teszteléssel megszerezni kívánt bizonyítékokat (minőségük és hatókörük) annak meghatározása érdekében, hogy a kontrollok a tervezettnek és szándékoltak 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 szándékoltak megfelelően működnek-e. A dokumentációnak megfelelő bizonyítékkal kell szolgálnia ahhoz, hogy a munkalapokat felülvizsgáló meghatározhassa, hogy mit teszteltek és a tesztelésnek mi volt az eredménye.

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

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



### Tesztelési technikák

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

- **Bizonylatolás** (dokumentumok átvizsgálása): a tételek végigkövetése az alapidokumentumig a kontrolleljárások működésének bizonyításához.
- **Újraértékelés**: a meglévő kontrolleljárások 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 egyik legfőbb módszere, minthogy az ezzel szerzett bizonyíték általában megbízható.
- **Megfigyelés**: valamely, mások által végrehajtott tevékenység, eljárás figyelemmel kísérését jelenti (pl. a szervezet által végrehajtott leltározáson való részvétel).  
Ezzel a módszerrel az ellenőr egyrészt a fizikai formában létező dologról, másrészt a működő eljárásokról, folyamatokról szerezhethet be információt, valamint segítséget nyújt az arra vonatkozó adatok beszerzéséhez az is, hogy a dolgozók a megfelelő eljárásokat követik-e. Az ellenőrök pontos megfigyelés révén első kézből próbálnak meg véleményt alkotni a vizsgált tevékenységről vagy viselkedésről. A folyamatok működés közbeni megfigyelése elegendő és hiteles ismeretet biztosít az ellenőrök számára a problémáknak az ellenőrzött területtel történő megvitatásához. Figyelembe kell azonban venni, hogy egyetlen megfigyelés alapján nem vonható le következtetés hosszabb időszak során bekövetkezett eseményekre vonatkozóan.

A tevékenységek közvetlen megfigyelése során a következőket kell figyelembe venni:

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

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



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

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

### ***Számítógéppel támogatott ellenőrzési technikák***

A helyszíni ellenőrzés keretében a belső kontrollrendszer tesztelésére, és különösen az alapvető vizsgálati eljárások végrehajtására, amennyiben lehetőség van rá, célszerű a számítógéppel támogatott ellenőrzési technikákat („Computer Assisted Audit Techniques” – CAAT) alkalmazni.

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



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

***Példa***

A CAAT-eljárások és -eszközök alkalmazhatók például:

- 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 műveletet a vonatkozó paraméterekkel együtt).

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



## 5. számú melléklet - Mintavételezés

### A mintavételezés célja

A statisztikai és nem statisztikai mintavételi eljárások során az ellenőr megtervezi és kiválasztja az ellenőrzési mintát, valamint kiértékeli a mintavétel eredményét annak érdekében, hogy elegendő, megbízható, releváns és hasznos ellenőrzési bizonyítékot nyerjen. Az ellenőrzési megállapítások kialakítása során az ellenőrök gyakran nem vizsgálják meg az összes rendelkezésre álló információt, mivel az célszerűtlen lehet és elfogadható ellenőrzési vélemény mintavételi eljárások alkalmazásával is kialakítható. A mintavételezés lehetővé teszi, hogy az ellenőrzési folyamatokat a populáció kevesebb, mint 100%-ánál kelljen alkalmazni, a kiválasztott tételek egyes jellemzőit, mint ellenőrzési bizonyítékokat ki lehessen értékelni és következtetéseket lehessen levonni a teljes populációra vonatkozóan. A statisztikai mintavételezés olyan technikák használatát jelenti, amelyekből matematikailag megalkotott következtetéseket lehet levonni a populációra vonatkozóan.

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

### A mintavételezés alapvető lépései

#### *1. A tesztelés céljának meghatározása*

#### *2. A populáció meghatározása*

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

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

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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

*Kétféle mintavételi kockázat létezik:*

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

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

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

*Becsült hiba* – Amennyiben az ellenőr arra számít, hogy a populáción belül hiba van, nagyobb mintát kell megvizsgálni, mint abban az esetben, ha nem számít hibára annak érdekében, hogy arra a következtetésre jusson, hogy a populációban valóban fellelhető hiba nem nagyobb mint a tervezett elfogadható hiba. Kisebb mintanagyság akkor indokolt, ha a populációról feltételezzük, hogy hibamentes. A populáció elvárt hibaértékének meghatározása során az ellenőrnek figyelembe kell vennie az előző ellenőrzések során megállapított tényeket, hiba szinteket, a szervezet folyamataiban bekövetkezett változásokat, a belső kontroll rendszeres értékeléséből származó bizonyítékokat és a folyamatok analitikus áttekintéséből származó eredményeket.



## 5. A mintavételi eljárás kiválasztása

Általában négy mintavételezési módszert alkalmaznak.

### *Statisztikai mintavételi eljárások*

- *Véletlen mintavétel* – biztosítja, hogy a populációban lévő mintavételi egységek valamennyi kombinációjának ugyanakkora esélye van a kiválasztásra.
- *Szisztematikus mintavétel* – a mintavételi egységek kiválasztása fix intervallumok között történik, az első intervallumot véletlenszerűen indítják. Pl. pénzegység alapú mintavétel vagy súlyozott értékű kiválasztás, ahol a populáció minden egyes pénzegysége / értéke (pl. 1 \$) azonos valószínűséggel kerül kiválasztásra. Mivel az egyedi pénzegység a szokásos módon önállóan nem vizsgálható, a pénzegységet tartalmazó tétel kerül kiválasztásra a vizsgálathoz. Ez a módszer szisztematikusan a nagyobb összeg javára súlyozza a kiválasztást, de így is ugyanakkora kiválasztási valószínűséget biztosít minden monetáris egységnek. Egy másik példa minden valahányadik egység kiválasztása.

### *Nem statisztikai mintavételi eljárások*

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

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

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

#### *Adatokon alapuló kiválasztás esetén az általában használt módszerek:*

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

#### *Mennyiségi alapú kiválasztás esetén az általában használt módszerek:*

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



## 6. Az értékelendő mintaelemek kiválasztása

### 7. A mintavételi eredmények értékelése

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

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

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

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

Az ellenőrnek meg kell fontolnia, hogy a populációban fellelt hibák meghaladják-e az elfogadható hibát azzal, hogy összehasonlítja a populációra kivetített hibát az elfogadható hibával, figyelembe véve az ellenőrzési célok eléréséhez releváns egyéb ellenőrzési eljárások eredményeit is. Amennyiben a populációra kivetített hiba meghaladja az elfogadható hibát, az ellenőrnek újra kell értékelnie az ellenőrzési kockázatot és amennyiben ez a kockázat elfogadhatatlan meg kell fontolnia, hogy kiterjeszti az ellenőrzési eljárást vagy alternatív ellenőrzési eljárást folytat le.

### 8. A mintavételezési eljárás dokumentálása

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

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

**A jellemzők alapján történő mintavétel** alkalmas a sokaság arányaira, megoszlására, vagy a valamilyen jellemző szerint osztályba sorolható, valamely sajátosságot mutató elemek teljes számára vonatkozó következtetések levonására. A jellemzők alapján végrehajtott mintavételezést általában az irányítási és ellenőrzési rendszerek tesztelésére használják, vagy ha a jogszabályoknak, irányelveknek, illetve eljárásoknak való megfelelést kell vizsgálni. Általában osztályokat akkor határoznak meg, ha a mintavétel célja az összetevők „megfelelő” vagy „nem megfelelő” alapon történő jellemzése. A jellemzők szerinti mintavételre példa a bizonylatolás ellenőrzési pontjainak megfelelési vizsgálata, új tárgyi eszközök nyilvántartásba vételére vonatkozó ellenőrzési pontok megfelelése, és azon felmérések, amelyek demográfiai információkat szolgáltatnak, vagy „igen/nem” kérdésekre válaszolnak.





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

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

### **Jellemzők alapján történő mintavétel**

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

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

### **A jellemzők alapján történő mintavételezés lépései**

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

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

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

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

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

Az alkalmazott képlet a következő:

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

ahol

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

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

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



P = pontossági intervallum tételenkénti alapon; arra a becsült pontossági értékre vonatkozik, melyet az ellenőr elfogad. A jellemzők alapján történő mintavételezésnél a kívánt pontosság az ellenőr által elfogadható hibaarány várható százalékatól való eltéréshez kapcsolódik. Például a tesztelt tranzakciók várt

hibaaránya három százalék, de az ellenőr hét százalékgig elfogadhatónak minősíti azt. A megkívánt pontosság itt négy százalék lenne. (pontossági intervallum (P) = elfogadható arány – várható hibaszázalék (p)).

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

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

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

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

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

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

**Változók szerinti mintavétel**

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

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

**A változók szerinti mintavételezés lépései**

**a) A terv céljainak meghatározása**

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

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

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

**c) A minta méretének meghatározása**

Az alkalmazott képlet a következő:

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

ahol

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

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

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

P = pontossági intervallum tételenkénti alapon; arra a becslt 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 becslt átlagos eltérés ( $\sigma$ ) 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.

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

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

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

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

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

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

Például feltételezve, hogy az átlagos megerősített szállítói tartozások értéke 880 euró egy 269 elemet tartalmazó mintában, a sokaság becslt 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):

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



## 6. számú melléklet - A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeinek tesztelése

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

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

- teljes körűen tartalmazzák-e a szervezet kompetenciájába utalt szabályozási feladatokat;
- összhangban vannak-e a jogi szabályozással, alkalmasak-e a szabályozó funkció betöltésére;
- a feladatok végrehajtásával kapcsolatos hatás- és felelősségi köröket megfelelően meghatározták-e;
- a végrehajtás nyomon követése, a 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,
- a szervezeti és működési szabályzat,
- a gazdálkodási szabályzat,
- a gazdasági szervezet ügyrendje,
- a számvitel szabályozása,
- a pénzügyi jogkörök szabályozása,
- a kockázatkezelés, a belső kontrollrendszer, azon belül a belső ellenőrzés szabályozása,
- az informatikai rendszerek szabályozása,
- ellenőrzési nyomvonal.

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

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

A megfelelőségi tesztet a kulcsfontosságú kontrollokra irányulóan indokolt elvégezni. A kontrollok bármelyikét kulcsfontosságú kontrollnak lehet minősíteni, ha tesztje elegendő és megfelelő bizonyíté-



kot ad a kontroll megbízható működéséről az adott területen lehetséges hibák tekintetében, függetlenül attól, hogy az alsóbb szintű kontrollok – az adott hibák tekintetében – megfelelően működnek-e.

A kulcsfontosságú kontrollok jellemzői:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

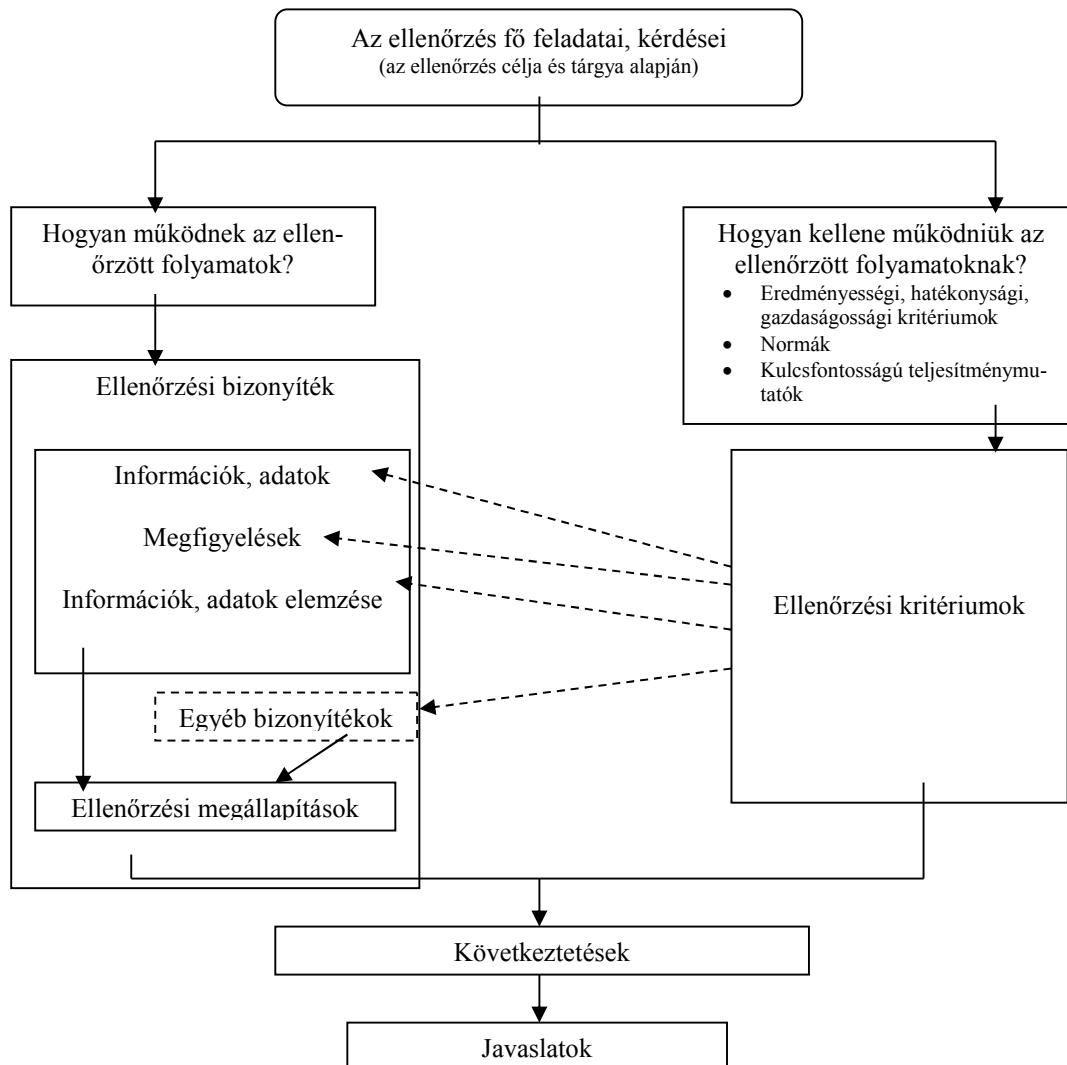


A belső kontrollrendszer eredményességéről az ellenőr jellemzően a következő három általános következtetés valamelyikét fogalmazza meg:

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



## 7. számú melléklet - Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamata







## 8. számú melléklet - Összesített vélemény az ellenőrzött területről

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

### Megfelelő

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

### Korlátozottan megfelelő

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

### Gyenge

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

### Kritikus

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

**Elégtelen**

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



### 9. számú melléklet - Az ellenőrzés megállapításainak rangsorolása

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

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

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

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

Konkrét példákat talál a megállapítások rangsorolására az alábbi táblázatban:

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

**XII. IRATMINTÁK****Az utasítás sorszáma:1**

Hatálybalépés dátuma	Módosítás	Módosítás tartalma
	<b>0</b>	<b>Nulladik teljes kiadás</b>

Készítette:.....

Jóváhagyta:.....

 Egyetért:

Intézmény neve	Szerv vezető neve	Egyetértést igazoló aláírása

**1. számú iratminta - Folyamatminta lista (Önkormányzat részére)**

A minta egy lehetséges folyamatlistát tartalmaz. A konkrét folyamat listát a jelen minta értelmezését követően kell elkészíteni.

Főfolyamat	Folyamatok	Folyamatgazda
<b>1. A képviselő-testület gazdasági programja</b>	A/ Szakmai folyamatok	
	- a gazdasági program végrehajtásának, illetve a szükséges módosításának figyelemmel kísérése	Képviselő-testület, Polgármester, Jegyző
	B/ Pénzügyi folyamatok	
	- a gazdasági program végrehajtására ható pénzügyi folyamatok, hatások figyelemmel kísérése;	Polgármester, Jegyző
<b>2. Éves költségvetési tervezés</b>	A/ Szakmai folyamatok	
	- a szerv által ellátandó feladatok áttekintése a feladatellátás mértékének, minőségének és módjának tekintetében	Képviselő-testület, Polgármester, Jegyző
	- a meglévő intézményhálózat tevékenységének áttekintése az feladatok tervezéskor is alkalmazott teljesítmény és feladatmutatói alapján	Jegyző, Intézményvezető
	B/ Pénzügyi folyamatok	
	- a saját bevételek tervezése	Jegyző
	- az állami támogatások, hozzájárulások tervezése	Jegyző
	- az egyéb bevételi források tervezése	Jegyző
	- kiadások tervezése	Jegyző
<b>3. Erőforrások beszerzése</b>		
<b>3/a. Humán-erőforrás beszerzése</b>	A/ Szakmai folyamatok	
	- a szakmai feladatok ellátáshoz szükséges humán erőforrás folyamatos biztosítása	Polgármester, Jegyző
	B/ Pénzügyi folyamatok	
	- a humán erőforrás alkalmazásának pénzügyi bonyolítása	Polgármester, Jegyző
<b>3/b. Egyéb erőforrások beszerzése</b>	A/ Szakmai folyamatok	
	- ellátáshoz szükséges erőforrások felmérése, minőségi, mennyiségi, időbeli biztosítása	Polgármester, Jegyző, Intézményvezető
	B/ Pénzügyi folyamatok	
	- az erőforrások biztosításához szükséges pénzügyi folyamatok bonyolítása, szervezése	Polgármester, Jegyző
	- az előirányzat-felhasználás figyelemmel kísérése	Jegyző
- likviditás folyamatos ellenőrzése	Jegyző	



Főfolyamat	Folyamatok	Folyamatgazda
<b>4. Erőforrások működtetése</b>	A/ Szakmai folyamatok	
	- szakmai célkitűzések megvalósítása érdekében az erőforrások működtetése	Képviselő-testület, Polgármester, Jegyző
	B/ Pénzügyi folyamatok	
	- az erőforrások működtetése érdekében a költségvetési tervezésben tervezett bevételek beszédése, és a tervezett kiadási szintig a kiadások teljesítése.	Polgármester, Jegyző
<b>5. Minőségbiztosítás</b>	A/ Szakmai folyamatok	
	- szakmai célkitűzések megvalósítása érdekében az általános, a jogszabályokban rögzített, valamint a helyben meghatározott minőségi kritériumok betartására	Képviselő-testület, Polgármester, Jegyző
	B/ Pénzügyi folyamatok	
	- a minőségbiztosítás pénzügyi háttér rendszerének kidolgozása és működtetése, különböző mutatók alkalmazása	Polgármester, Jegyző
<b>6. Dokumentáltság</b>	A/ Szakmai folyamatok	
	- A szerv működéséhez szükséges alapdokumentumok megléte és folyamatos aktualizálása (Pl. SZMSZ, alapító okirat, belső pénzügyi-számviteli szabályzatok stb.)	Képviselő-testület, Polgármester, Jegyző
	B/ Pénzügyi folyamatok	
	- általában a szerv működésével kapcsolatos dokumentálási feladatok ellátásának biztosítása, pl. tervezés, féléves beszámolás, éves beszámolás, információszolgáltatások stb.	Polgármester, Jegyző



## 2. számú iratminta - A belső ellenőrzési fókusz

A belső ellenőrzési fókusz kialakításánál az alábbiakat kell figyelembe venni:

### **Első lépésben:**

1. Működési környezeti hatások számbavétele:

Jogsabályi környezet:

.....  
.....

Hazai elvárások:

.....  
.....

EU-s elvárások:

.....  
.....

Egyéb fontosabb környezeti hatás:

.....

### **Második lépésben:**

1. Az első lépésben meghatározott hatások figyelembevétele alapján az elfogadott, meghatározott szervezeti célok összefoglalása:

Konkrétan:

.....  
.....

2. Az első lépésben meghatározott hatások figyelembevétele alapján az egyeztetett vezetői elvárások összefoglalása:

Konkrétan:

.....  
.....

### **Harmadik lépésben:**

A második lépésben meghatározott konkrét szervezeti célok és vezetői elvárások összefoglalása, azaz a tényleges fókusz megállapítása, amely a következő:

Konkrétan:

.....  
.....



### 3. számú iratminta - Interjú kérdőív a vezetés elvárásainak megismerésére

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

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

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

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

Az alábbi kérdések megválaszolása segít a jelentős kockázatok azonosításában:

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

A kockázat, mint pozitívum

A kockázat, mint fogalom általában negatív kategóriaként jelenik meg azonban a kockázat nem csak negatív, hanem pozitív is lehet (felfogható a bekövetkező események várható érték körüli **szórás**aként 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 kontroll környezet adja meg egy szervezet 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 igazgatóság irányítási tevékenységének minőségét.

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

Tanácsadói tevékenység:

A belső ellenőrzéssel szembeni elvárások átalakulásával a belső ellenőrtől magas szintű, a szervezet alaptevékenységére vonatkozó szakmai hozzáértést és tudást várnak el a szervezet vezetői, ennek a





tudásnak a kiaknázásra törekszenek, és nem csak az ellenőri jelentésekben. A szervezet vezetésének fel kell ismernie, hogy:

- a belső ellenőrzés kellő átlátással bír a szervezet egészén, folyamatain,
- meg tudja őrizni a kívülállóságát azáltal, hogy nem vesz részt ezekben a folyamatokban,
- ugyanakkor a szervezet részét 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.

1. Melyek a 20...-20... közötti stratégiai időszak, valamint kiemelten a 20... év legfőbb célkitűzései az Ön szervezete számára?
2. Az Ön véleménye szerint melyek a kritikus folyamatok, tényezők, körülmények a hosszú- és rövidtávú célkitűzések eléréséhez?
3. Mit lát a legnagyobb kockázatnak az Ön szervezete vonatkozásában? Az azonosított kockázatot kezeli-e a szervezet/szervezeti egység, illetve amennyiben nem, arra vonatkozóan milyen lehetőséget lát?
4. Történt-e olyan változás az Ön szervezetének kontroll környezetében, amely különös figyelmet igényel a következő években/évben?
5. Megítélése szerint mire irányuljon a következő időszakban (hosszú- és rövidtávon) a belső ellenőrzés figyelme?
6. Igénybe kívánja-e venni a belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységét? Ha igen, milyen témakörben?

**4. számú iratminta - A folyamatok jelentőségének meghatározása**

A folyamatok jelentőségének meghatározásakor

- a táblában a fókusz/folyamat rovatokban ki kell választani az 1, 2, 3, 4, érték közül a megfelelőt, ahol 1- alacsony; 4- magas értéket jelöli;
- a folyamat összesített jelentőségét úgy kell megadni, hogy
  - 0 - 1,33-ig alacsony,
  - 1,34- 2,66-ig közepes,
  - 2,67- 4-ig magas.

<b>A FŐFOLYAMATOK ÉS A BELSŐ ELLENŐRZÉSI FÓKUSZ FELTÉRKÉPEZÉSE</b>					
<b>Főfolyamat megnevezése:.....</b>					
Főfolyamaton belüli folyamatok	1. folyamat	2. folyamat	3. folyamat	4. folyamat	5. folyamat
<b>Megállapított belső ellenőrzési fókuszok</b>	Az egyes folyamatok megadott fókusz szerinti jelentőségének jelölése				
1. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
2. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
3. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
4. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
5. fókusz	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
<b>Folyamat összesített jelentősége</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>



Főfolyamat megnevezése:.....					
Főfolyamaton belüli folyamatok	1. folyamat	2. folyamat	3. folyamat	4. folyamat	5. folyamat
	.....	.....	.....	.....	.....
<b>Megállapított belső ellenőrzési fókuszok</b>	Az egyes folyamatok megadott fókusz szerinti jelentőségének jelölése				
1. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
2. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
3. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
4. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
5. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
<b>Folyamat összesített jelentősége</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>

Főfolyamat megnevezése:.....					
Főfolyamaton belüli folyamatok	1. folyamat	2. folyamat	3. folyamat	4. folyamat	5. folyamat
	.....	.....	.....	.....	.....
<b>Megállapított belső ellenőrzési fókuszok</b>	Az egyes folyamatok megadott fókusz szerinti jelentőségének jelölése				
1. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
2. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
3. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
4. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
5. fókusz:	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4	1 2 3 4
<b>Folyamat összesített jelentősége</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>	<i>Átlag: .....</i> <b>Magas</b> <b>Közepes</b> <b>Alacsony</b>

A főfolyamatok fontossági sorrendje a korábban megállapított fókusz szempontjából:

.....  
 .....  
 .....

**5. számú iratminta - Folyamatok kockázata és kontroll pontok azonosítása**

Ezen az elemzési ponton a kockázatok hatása, és valószínűsége a belső ellenőrök által történt értékelés alapján kerül meghatározásra, melynek során a folyamatgazdák által megállapított adatokra alapoznak.

Folyamat	A kockázati tényező súlya (1-10)	Hatás (1-4)	Valószínűség (1-4)	Összesített elemzés	Kontroll pontok vagy folyamatok leírása
1. főfolyamat	-	-	-	átlag: .....	-
1.1. Folyamat	-	-	-	átlag:.....	-
Kockázat: .....	.....	M/K/A	M/K/A		.....
Kockázat: .....	.....	M/K/A	M/K/A		.....
Kockázat: .....	.....	M/K/A	M/K/A		.....
1.2. Folyamat	-	-	-	átlag:.....	-
Kockázat: .....	.....	M/K/A	M/K/A		.....
Kockázat: .....	.....	M/K/A	M/K/A		.....
Kockázat: .....	.....	M/K/A	M/K/A		.....

**A kockázat /összesített elemzés rovat/ értékének kiszámítása: súly x hatás értékével x valószínűség értékével**



## 6. számú iratminta - Kockázatelemzés összesítése ..... év

## KOCKÁZATELEMZÉS ÖSSZESÍTÉSE.....ÉVRE

FOLYAMATOK	Folyamat jelentősége	Folyamat kockázatossága	Összegzés	Kapcsolat a stratégiai tervvel és az éves ellenőrzési tervvel
	(átlag)	(átlag)	(átlag) és értékelés	
<b>1. Főfolyamat:</b>				
<b>1. folyamat:</b> ..... .....				
<b>2. folyamat:</b> ..... .....				
<b>2. Főfolyamat:</b>				
<b>1. folyamat:</b> ..... .....				
<b>2. folyamat:</b> ..... .....				

Kitöltési útmutató:

1. Táblázatba valamennyi főfolyamatot bele kell venni.
2. A főfolyamaton belül meg kell adni valamennyi folyamatot és annak jelentőségét, kockázatoságát, valamint az előző kettő együttes értékelését.
3. A folyamat jelentőségét a 8. számú iratminta, a folyamat kockázatosságát a 9. számú iratminta alapján kell beírni.

**7. számú iratminta - Éves ellenőrzési terv..... évre****ÉVES ELLENŐRZÉSI TERV.....ÉVRE**

Az Önkormányzat a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet 31. §-a szerint az alábbi éves ellenőrzési tervet fogalmazza meg:

**1. Az ellenőrzési terv elkészítése során felhasznált kimutatások, elemzések, egyéb dokumentumok:**

A felhasznált dokumentumok a következők voltak:

**2. A tervet megalapozó elemzések, kockázat elemzések:**

Az éves ellenőrzési tervet megalapozó:

- elemzések:

- hivatkozási (iktató) száma: .....

- elvégzésének időpontja(i): .....

- kockázatelemzések:

- hivatkozási (iktató) száma: .....

- elvégzésének időpontja(i): .....

Az elvégzett elemzések és kockázatelemzések rövid összefoglalása:

.....

**3. Az ellenőrzés végrehajtására rendelkezésre álló létszám és erőforrás**

Az ellenőrzés végrehajtására rendelkezésre álló létszám és erőforrás.

- belső ellenőrzési vezető 1 fő (..... munkanap),

- belső ellenőr: ..... fő (összesen ..... munkanap)

- külső szolgáltató igénybe vétele ..... munkanap, illetve ..... e Ft szolgáltatási díj.

**4. Az elvégzendő ellenőrzések leírása:****1.sz. Ellenőrzés**

Az ellenőrzéshez kapcsolható főfolyamat, illetve folyamat: .....

.....

Az ellenőrzéshez kapcsolódó kockázati tényező(k): .....

.....

<b>Az ellenőrzés tárgya, címe:</b>	
Az ellenőrzés célja	
Az ellenőrzött szerv, szervezeti egység:	
Az ellenőrizendő időszak:	
Az ellenőrzés típusa:	
Az ellenőrzés módszerei:	
Az ellenőrzés tervezett ütemezése	
Az ellenőrzésre fordítható kapacitás (ellenőrzési nap)	

Cím:  
IratmintákOldal: 127/163  
Módosítás: 0**2.sz. Ellenőrzés**

Az ellenőrzéshez kapcsolható főfolyamat, illetve folyamat: .....

Az ellenőrzéshez kapcsolódó kockázati tényező(k): .....

<b>Az ellenőrzés tárgya, címe:</b>	
Az ellenőrzés célja	
Az ellenőrzött szerv, szervezeti egység:	
Az ellenőrizendő időszak:	
Az ellenőrzés típusa:	
Az ellenőrzés módszerei:	
Az ellenőrzés tervezett ütemezése	
Az ellenőrzésre fordítható kapacitás (ellenőrzési nap)	

**5. Az ellenőrzések időbeli ütemezése:****a) az előre lekötött ellenőrzési idő és ellenőrzési kapacitás**

Feladat ellátás időpontja	Szükséges ellenőrzési kapacitás		Az ellenőrzés sorszáma, címe
	Belső ellenőrzési vezető	Belső ellenőr	

**b) egyéb ellenőrzési kapacitás:**

Tevékenység jellege	Szükséges ellenőrzési kapacitás	
	Belső ellenőrzési vezető	Belső ellenőr
<b>Tanácsadó tevékenység</b>		
-		
-		
<b>Soron kívüli ellenőrzés</b>		
<b>Képzés</b>		
-		
-		
<b>Egyéb tevékenységek</b>		

Készült: .....

Készítette: .....  
belső ellenőrzési vezető

A jóváhagyás időpontja: .....

Jóváhagyta: .....  
költségvetési szerv vezetője

**8. számú iratminta - Ellenőrzési program**

Iktatószám:

**ELLENŐRZÉSI PROGRAM**

Az ellenőrzés címe, száma: .....

**I. Az ellenőrzés szervezésére vonatkozó adatok**

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





## II. A vizsgálat szempontjai

Az ellenőrzött folyamat/tevékenység	Kockázatok	Az ellenőrzés lépései / Tesztelési stratégia / Alkalmazott módszer	Felelős	Felülvizsgáló	Megjegyzések
1. Ellenőrzési feladat: .....					
1.1. Ellenőrzési részfeladat: ..... .....	..... ..... .....	1. Lépés: ..... Stratégia/módszer: ..... ..... 2. Lépés: ..... Stratégia/módszer: ..... .....	Feladatot ellátó belső ellenőr neve: .....	Vizsgálat vezető, vagy belső ellenőrzési vezető: ..... .....	
1.2. Ellenőrzési részfeladat: ..... .....	..... ..... .....	1. Lépés: ..... Stratégia/módszer: ..... ..... 2. Lépés: ..... Stratégia/módszer: ..... .....	Feladatot ellátó belső ellenőr neve: .....	Vizsgálat vezető, vagy belső ellenőrzési vezető: ..... .....	

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

**9. számú iratminta - Megbízólevél**

Kiállító, ellenőrzést elrendelő szerv neve: .....

**MEGBÍZÓLEVÉL**

Megbízom a

..... (nevű),  
..... (beosztású),  
/regisztrációs száma: ...../ ..... (szem. ig. számú)  
belső ellenőrt, hogy a ..... (nevű) szervezetnél  
melynek címe .....  
- ..... ellenőrzési program alapján,  
- a következő ellenőrzési tárgyban: .....

belső ellenőrzést végezzen a

- .....(év).....(hó).....(nap)-tól .
- .....(év).....(hó).....(nap)-ig terjedő időszakban.

A belső ellenőrzés célja .....

A belső ellenőrzés lefolytatására

- a 20... évi Éves ellenőrzési terv
- a szervezet első számú vezetőjének javaslata alapján kerül sor,
- sonon kívüli
- terven felüli ellenőrzésként.

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

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

Jelen megbízólevél:.....(év).....(hó).....(nap)-ig érvényes.

Kelt: .....

.....  
jóváhagyó\*

\* A belső ellenőrök megbízólevelét a belső ellenőrzési vezető, a belső ellenőrzési vezető megbízólevelét a költségvetési szerv vezetője írja alá.



## 10. számú iratminta - Összeférhetetlenségi nyilatkozat

## ÖSSZEFÉRHETETLENSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott, ..... nevű,  
..... lakcímű,  
(születési hely és idő: .....),  
mint a ..... (szerv)  
belső ellenőre kijelentem, hogy a ..... iktatószámú .....  
..... című  
ellenőrzésben való részvétel kapcsán a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és  
belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 20. §-ának (1) bekezdésében  
meghatározott összeférhetetlenségi okok nem állnak fenn.

....., 20....év ..... hó .....nap.

.....  
Belső ellenőr

Előttünk, mint tanúk előtt:	
Név:	Név:
..... aláírás	..... aláírás
állandó lakcím:	állandó lakcím:
személyi igazolvány száma:	személyi igazolvány száma:

Cím:  
IratmintákOldal: 132/163  
Módosítás: 0**11. számú iratminta - Értesítő levél ellenőrzés megkezdéséről**

Kiállító, ellenőrzést elrendelő szerv neve

.....  
.....

Iktatószám: .....

*Tárgy: Értesítés ellenőrzésről  
helyszíni ellenőrzés megkezdéséről*

Ellenőrzött szervezet megnevezése:

.....

Tisztelt ..... !

Értesítem, hogy a

..... (szervezet)  
.....nevű (belső ellenőrzési egysége) **20... .. hó ... nap -tól****20... .. hó ... nap -ig** a ..... című ellenőrzés  
tárgyban ellenőrzést fog végezni.

Az ellenőrzés típusa: .....

Az ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy .....

A belső ellenőrzés lefolytatására

a 20... évi Éves ellenőrzési terv

a szervezet első számú vezetőjének javaslata alapján kerül sor,

soron kívüli

terven felüli ellenőrzésként.

A vizsgálat során az ellenőr a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről  
szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet szabályai és a .......... (szervezet) Belső ellenőrzési kézikönyvének vonatko-  
zó előírásai szerint jár el. A belső ellenőr megbízólevéllel igazolja magát.Tájékoztatom, hogy a vizsgálat vezetésével a ..... nevű vizsgálatvezetőt  
bízom meg. A vizsgálatvezető elérhetőségei: .....

Az ellenőrzésben részt vesz

- ..... nevű belső ellenőr, elérhetőségei: .....

Kérem, hogy a ..... ellenőrzött szervezeti egység részéről az  
ellenőrzés koordinálásával megbízott személyről és elérhetőségéről ..... napon belül tájékoztatni szí-  
veskedjen. Továbbá kérem, hogy szíveskedjék az ellenőrzés munkatársai részére a vizsgálatához szük-  
séges valamennyi dokumentumot rendelkezésre bocsátani, és lehetővé tenni az illetékes munkatársak-  
kal való konzultációt, valamint a vizsgálat lefolytatásához szükséges helyiségekbe való szabad beju-  
tást.

Kelt: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető



## 12. számú iratminta - (Közös) Ellenőrzési jegyzőkönyv

## (KÖZÖS) ELLENŐRZÉSI JEGYZŐKÖNYV

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

**13. számú iratminta - Teljességi nyilatkozat****TELJESSÉGI NYILATKOZAT**

Alulírott, ..... (név)  
..... (beosztás)  
büntetőjogi felelősségem tudatában kijelentem, hogy a .....  
..... (szerv) ..... (nevű)  
átvevő belső ellenőr számára átadott dokumentumok, legjobb tudásom szerint mindazon dokumentu-  
mok, nyomtatványok, adatok, információk, melyek szükségesek az adott állapot felméréséhez.

Kijelentem továbbá, hogy az átadott dokumentumok, adatok és információk megbízható, teljes körű  
információt tartalmaznak.

Kelt: .....

.....  
az ellenőrzött szerv/egység vezetője

**14. számú iratminta - Súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv**

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

**15. számú iratminta - Kísérőlevél ellenőrzési jelentéstervezet megküldéséhez**

..... Önkormányzat

Ellenőrzés száma: .....

**Tárgy: Ellenőrzési jelentéstervezet egyeztetése****Tisztelt ..... jegyző!**

Tájékoztatom, hogy a belső ellenőrzés az éves ellenőrzési terve ütemezésének és/vagy az ellenőrzési programnak megfelelően elvégezte az ..... című ellenőrzést, amelyről a jelentés-tervezetet ezúton megküldöm egyeztetésre.

Tájékoztatom, hogy a jelentést előzetesen egyeztettük ..... (név) ..... (beosztás) -val, akit az ellenőrzés koordinálásával bízott meg. Az előzetes egyeztetés során érdemi véleményeltérés nem merült fel.

Az ellenőrzés főbb megállapításait és javaslatait a vezetői összefoglaló tartalmazza.

Kérem, hogy a jelentéstervezettel kapcsolatos véleményét a jelentéstervezet kézhezvételétől számított 8 napon<sup>2</sup> belül részemre megküldeni szíveskedjék.

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

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

Kelt: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető

<sup>2</sup> A Bkr. 42. § (3) bekezdése értelmében indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető a (2) bekezdésben meghatározottnál hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat, illetve a (4) bekezdés alapján soron kívüli ellenőrzés esetén a belső ellenőrzési vezető a (2) bekezdésben meghatározottnál rövidebb határidőt is megállapíthat.



**16. számú iratminta - Válaszlevél az észrevételekre**

..... Önkormányzat  
Ellenőrzés száma: .....

Tisztelt.....jegyző!

**Tárgy: Válaszlevél az észrevételekre**

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

Tekintettel arra, hogy a jelentés-tervezettel kapcsolatban észrevételek maradtak fel, kezdeményezem az egyeztető megbeszélés összehívását.....-án/én, .....helyszínen

Kérem, hogy az ellenőrzésben érintettek részvételéről gondoskodni szíveskedjen!

Kelt: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető

**17. számú iratminta - Egyeztető megbeszélés jegyzőkönyve**

Jegyzőkönyv egyeztető megbeszélésről

<b>Ellenőrzést végző szervezeti egység:</b>	
<b>Ellenőrzött szervezet / szervezeti egység(ek):</b>	
<b>A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, beosztása:</b>	<i>Bkr. 43. § (2) bekezdése alapján az egyeztető megbeszélésen részt vesz a vizsgálatvezető, az ellenőrzést végző belső ellenőrök, az ellenőrzést végző szerv belső ellenőrzési vezetője, az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője, irányított szervnél végzett ellenőrzés esetén annak belső ellenőrzési vezetője, valamint a vizsgálatban érintett egységek vezetői és szükség szerint más olyan személy, akinek meghívása a vizsgálat tárgya vagy megállapításai miatt indokolt.</i>
<b>Ellenőrzés iktatószáma:</b>	
<b>Ellenőrzés címe:</b>	
<b>Jegyzőkönyv készítés dátuma:</b>	
<b>Jegyzőkönyv készítés helyszíne:</b>	
<b>A megbeszélésen elhangzottak:</b>	
	<b>A megbeszélés követően fennmaradt / nem maradt<sup>3</sup> fenn vitás kérdés.</b>
	<b>Ha maradt fenn vitás kérdés, akkor be kell mutatni az ellenőrzöttek álláspontját:</b>
<b>A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása (amennyiben releváns):</b>	<i>Vitás kérdés fennmaradása esetén szükséges, hogy felek álláspontja a vonatkozó dokumentumokkal, adatokkal alá legyen támasztva.</i>
<b>Jelenlévők aláírása:</b>	

<sup>3</sup> A megfelelő aláhúzendő.

**18. számú iratminta - Kísérőlevél lezárt ellenőrzési jelentés megküldéséhez**

..... Önkormányzat  
Ellenőrzés száma: .....

**Tisztelt.....jegyző!**

**Tárgy: Lezárt ellenőrzési jelentés megküldése**

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

Kérem szíves intézkedését, annak érdekében, hogy a Bkr. 44. § (1) bekezdésének megfelelően a jelentés megküldésre kerüljön az érintettek részére, és ezzel egyidejűleg kérje fel az érintetteket az intézkedési terv elkészítésére.

Kelt: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető



## 19. számú iratminta - Ellenőrzési jelentés / tervezet

## ELLENŐRZÉSI JELENTÉS/-TERVEZET

..... Önkormányzat  
Ellenőrzés azonosító száma: .....

Jóváhagyom	
Név:	belső ellenőrzési vezető
Aláírás:	
Dátum:	

A jelentést elfogadom és az intézkedési terv elkészítését elrendelem:	
Név:	költségvetési szerv vezető
Aláírás:	
Dátum:	

## ELLENŐRZÉSI JELENTÉS

.....című vizsgálatához

Kelt:.....



**I./**  
**AZ ELLENŐRZÉS SZERVEZÉSÉRE VONATKOZÓ ADATOK**

<b>Az ellenőrzést végző szervezet:</b>	
<b>A vizsgálat célja:</b>	Annak megállapítása volt, hogy...
<b>Ellenőrzött szervezet(ek):</b>	
<b>Az ellenőrzés típusa:</b>	
<b>Vonatkozó jogi háttér:</b>	A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet
<b>Alkalmazott ellenőrzési eszközök és módszertanok:</b>	
<b>Ellenőrzött időszak:</b>	
<b>Ellenőrzés időtartama:</b>	
<b>Időigény (ellenőri munkanapok száma):</b>	
<b>Vizsgálatvezető:</b>	Név / megbízólevél száma
<b>Az ellenőrzésben közreműködött belső ellenőrök:</b>	Név / megbízólevél száma
	Név / megbízólevél száma
	Név / megbízólevél száma
<b>Az ellenőrzött időszakban hivatalban lévő vezetők:</b>	Név / szervezet vagy szervezeti egység / időintervallum
	Név / szervezet vagy szervezeti egység / időintervallum
	Név / szervezet vagy szervezeti egység / időintervallum



## II./ VEZETŐI ÖSSZEFOGLALÓ

A vizsgálat során felmértük és értékeltük (Ellenőrzés tárgya és terjedelme).

Mintavételezés esetén a mintavétel módja, a minta mérete és a minta által biztosított ellenőrzési lefedettség bemutatása.

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

### **Főbb megállapításaink a következők:**

A megállapítások és a javaslatok részletes leírása az ellenőrzési jelentés további részében található.

Az ellenőrzési jelentést az ellenőrzött területek vezetőivel egyeztetjük, melyről készült jegyzőkönyvet mellékelem. (Az egyeztető (záró) megbeszélést követően esetlegesen fennmaradt vitás álláspont ismertetése).<sup>4</sup>

**Az ellenőrzés nyomán kialakított véleményünk a vizsgált területről, illetve folyamatokról összességében<sup>5</sup>:**

---

<sup>4</sup> Abban az esetben, ha volt egyeztető megbeszélés.

<sup>5</sup> Bkr. 41. § (4) bekezdése alapján Az ellenőrzési jelentés vezetői összefoglalójában az ellenőrzés eredményét és a feltárt hiányosságokat összefoglaló értékelést kell adni.

**III.****FŐBB MEGÁLLAPÍTÁSOK ÉS JAVASLATOK**

.....című vizsgálathoz

<b>Srsz.</b>	<b>Megállapítás</b>	<b>Rangsor</b>	<b>Kockázat / Hatás</b>	<b>Javaslat</b>	<b>Intézkedést igényel? (igen / nem)</b>

**IV./  
RÉSZLETES MEGÁLLAPÍTÁSOK**

<b>Keltezés:</b>	<b>Keltezés:</b>	<b>Keltezés:</b>
<b>Aláírás:</b>	<b>Aláírás:</b>	<b>Aláírás:</b>
<b>Név:</b> vizsgálatvezető	<b>Név:</b> belső ellenőr	<b>Név:</b> belső ellenőr



**20. számú iratminta - Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés tervezése előkészítésének folyamatos minőségbiztosításához****ELLENŐRZÉSI LISTA A BELSŐ ELLENŐRZÉS TERVEZÉSE ELŐKÉSZÍTÉSÉNEK FOLYAMATOS MINŐSÉGBIZTOSÍTÁSÁHOZ**

Iktatószám: .....

Az ellenőrzött szerv megnevezése: .....

Az ellenőrzött szervezeti egység: .....

Az ellenőrzés fő tárgyának megnevezése: .....

Az ellenőrzés száma: .....

Az ellenőrzés dátuma: kezdő....., befejező:.....

Ellenőr(ök)neve: .....

Vizsgálat vezető: .....

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
Kontroll környezet vizsgálata megtörtént?	
- Áttekintette a külső kontroll környezetet és annak esetleges változásait (pl.: jogszabályi változások)?	
- Megvizsgálta a belső kontroll környezetet és annak esetleges változásait (pl.: szervezeti változások)?	
Azonosította az érintett folyamatokat?	
- Ha nincs vagy hiányos, akkor készített naprakész folyamatlistát / folyamatábrát?	
- Az egyes érintett folyamatokhoz hozzárendelte a felelős folyamatgazdákat?	
Megszerezte és értelmezte a költségvetési szerv célkitűzéseit, stratégiáját?	
Megismerte a költségvetési szerv vezetésének elvárásait?	
Megszerezte és értelmezte az ellenőrzési nyomvonal hatályos példányát?	
Megszerezte a vonatkozó működési kézikönyveket, belső szabályzatokat, utasításokat?	
Belső ellenőrzési fókusz kialakítása megtörtént a szerv vezetése közreműködésével?	
A kritikus / fontos folyamatokat azonosították?	
A kritikus / fontos folyamatokat elemezték és osztályozták azok relatív jelentőségének megfelelően?	

Dátum: .....

.....  
minőségbiztosítást végző

Dátum: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető

**21. számú iratminta - Ellenőrzési lista a kockázatelemzés folyamatos minőségbiztosításához****ELLENŐRZÉSI LISTA A KOCKÁZATELEMZÉS FOLYAMATOS MINŐSÉGBIZTOSÍTÁSÁHOZ**

Iktatószám: .....

Az ellenőrzött szerv megnevezése: .....

Az ellenőrzött szervezeti egység: .....

Az ellenőrzés fő tárgyának megnevezése: .....

Az ellenőrzés száma: .....

Az ellenőrzés dátuma: kezdő....., befejező:.....

Ellenőr(ök)neve: .....

Vizsgálat vezető: .....

<b>Belső ellenőrzési folyamat lépései a belső ellenőrzés kockázatelemzéséhez</b>	<b>Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)</b>
A belső ellenőrzési vezető irányította a kockázatelemzést?	
A belső ellenőrök részt vettek a kockázatelemzésben?	
Folyamatok megértését előmozdították?	
A folyamat célját, tárgyát azonosították?	
- A cél elérése szempontjából fontos tényezőket azonosították?	
- A folyamat általános jellemzését elvégezték? - Kezdet, vége, - Inputjai és outputjai, - Változásai, - IT hatása a folyamatra, - Egyes részfolyamatait;	
- Kulcsfontosságú teljesítmény mutatókat figyelembe vették?	
- Kulcsfontosságú teljesítmény mutatók külső- belső összehasonlítását (benchmarking) elvégezték?	
- A fenti lépéseket a folyamatgazdákkal lefolytatott interjújuk keretében hajtották végre?	
Kockázatok azonosítását elvégezték?	
- Meghatározták a kockázat okát, valószínűségét?	
- Meghatározták a kockázat (negatív)hatását?	
- Meghatározták az egyes kockázati elemek súlyát?	
- A kockázatok összesített értékelését (valószínűség – hatás – súly) elvégezték?	
- A célkitűzések megvalósítását akadályozó tényezőket felderítették?	
- A kockázatok hordozó folyamatokat rangsorolták?	
Főbb ellenőrzési pontok azonosítása megtörtént?	
- A főbb ellenőrzési pontokat számbavették?	
- A főbb ellenőrzési pontokat dokumentálták?	
A folyamat teljes körű, összesített kockázati értékelését elkészítették?	
A kockázatelemzés eredményét megvitatták költségvetési szerv vezetésével?	

Cím:  
IratmintákOldal: 147/163  
Módosítás: 0

Belső ellenőrzési folyamat lépései a belső ellenőrzés kockázatelemzéséhez	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
A kockázatelemzés eredményét megvitatták a folyamatok működtetéséért felelős munkatársakkal?	
A kockázatelemzés eredményét illetően konszenzus alakult ki a szerv vezetése és a belső ellenőrzés között?	

Dátum: .....

.....  
minőségbiztosítást végző

Dátum: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető

**22. számú iratminta - Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés tervezésének folyamatos minőségbiztosításához****ELLENŐRZÉSI LISTA A BELSŐ ELLENŐRZÉS TERVEZÉSÉNEK FOLYAMATOS MINŐSÉGBIZTOSÍTÁSÁHOZ**

Iktatószám: .....

Az ellenőrzött szerv megnevezése: .....

Az ellenőrzött szervezeti egység: .....

Az ellenőrzés fő tárgyának megnevezése: .....

Az ellenőrzés száma: .....

Az ellenőrzés dátuma: kezdő....., befejező:.....

Ellenőr(ök)neve: .....

Vizsgálat vezető: .....

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
<b>Stratégiai ellenőrzési terv elkészítése</b>	
- A belső ellenőrzési vezető készítette a stratégiai tervet?	
- A stratégiai terv elkészítésébe bevonták a belső ellenőröket is?	
- A stratégiai terv egyeztetésre került a költségvetési szerv vezetésével?	
- A stratégiai terv jóváhagyója a költségvetési szerv vezetője?	
- A stratégiai terv aktualizált (a szükséges módosításokat tartalmazza)?	
- A stratégiai terv kockázatelemzés eredményein alapul?	
- A terv 4 éves időszakot fed le?	
- Tartalmazza-e a stratégiai terv az alábbiakat? <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ hosszú távú célkitűzések, stratégiai célok,</li> <li>▪ a belső kontrollrendszer általános értékelése,</li> <li>▪ kockázati tényezők és értékelésük,</li> <li>▪ belső ellenőrzési fejlesztési és képzési terv,</li> <li>▪ szükséges erőforrások felmérése (létszám, képzettség, tárgyi feltételek stb.),</li> <li>▪ ellenőrzési prioritások, ellenőrzési gyakoriság</li> </ul>	
<b>Éves ellenőrzési terv elkészítése</b>	
- A belső ellenőrzési vezető készítette a tervet?	
- Az éves ellenőrzési terv elkészítésébe bevonták a belső ellenőröket is?	
- Az éves ellenőrzési terv egyeztetésre került a költségvetési szerv vezetésével?	
- Az éves terv jóváhagyója (a belső ellenőrzési alapszabályban foglaltak szerint) a költségvetési szerv vezetője?	
- Tartalmazza-e az éves ellenőrzési terv az alábbiakat? <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ a megalapozó elemzések és kockázatelemzés összefoglaló leírása,</li> <li>▪ a tervezett ellenőrzések tárgya,</li> <li>▪ a tervezett ellenőrzések célja,</li> <li>▪ az ellenőrizendő időszak,</li> <li>▪ a rendelkezésre álló és szükséges ellenőri kapacitás meghatározása,</li> <li>▪ az ellenőrzések típusa,</li> <li>▪ az ellenőrzések tervezett ütemezése,</li> </ul>	



Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ az ellenőrzött szervek, szervezeti egységek megnevezése,</li><li>▪ tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitás,</li><li>▪ soron kívüli ellenőrzésekre tervezett kapacitás,</li><li>▪ képzésekre tervezett kapacitás,</li><li>▪ egyéb tevékenységek.</li></ul>	
- A vizsgálati időpontok tervezésénél a kockázatelemzés során megállapított magasabb kockázati faktorú területeket sorolták a közelebbi időpontokra?	

Dátum: .....

.....  
minőségbiztosítást végző

Dátum: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető

**23. számú iratminta - Ellenőrzési lista az ellenőrzésre való felkészülés folyamatos minőségbiztosításához****ELLENŐRZÉSI LISTA AZ ELLENŐRZÉSRE VALÓ FELKÉSZÜLÉS FOLYAMATOS MINŐSÉGBIZTOSÍTÁSÁHOZ**

Iktatószám: .....

Az ellenőrzött szerv megnevezése: .....

Az ellenőrzött szervezeti egység: .....

Az ellenőrzés fő tárgyának megnevezése: .....

Az ellenőrzés száma: .....

Az ellenőrzés dátuma: kezdő....., befejező:.....

Ellenőr(ök)neve: .....

Vizsgálat vezető: .....

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
<b>A rendelkezésre álló háttér információk összegyűjtése</b>	
- Rendelkezésre állnak-e előzetes anyagok az ellenőrizni kívánt folyamathoz, szervezeti egységhez, tevékenységhez kapcsolódóan?	
- A rendelkezésre álló anyagok felülvizsgálatát a vizsgálatvezető/belső ellenőrzési vezető irányította?	
- Az ellenőrizni kívánt folyamathoz, szervezeti egységhez, tevékenységhez kapcsolódó és rendelkezésre álló anyagok forrásaik szerint kapcsolódnak-e az alábbiakhoz? - Kockázatelemzés és ellenőrzés tervezés során azonosított kockázatok és célok, - Vonatkozó belső szabályzatok, - Vonatkozó rendeletek, törvények, útmutatók, - Elkészített ellenőrzési nyomvonalak, - Működési kézikönyvek és más írott eljárásrendek, - Korábbi évek ellenőrzési dokumentumai, - Külső ellenőrök, más szervezet által végzett belső ellenőrzések ellenőrzési jelentései (Európai Számvevőszék, Európai Bizottság ellenőrei, Állami Számvevőszék, KEHI, EUTAF, Kincstár stb.))	
- Amennyiben a fenti anyagok csak részben vagy egyáltalán nem álltak rendelkezésre, jelezte-e a vizsgálatvezető/belső ellenőrzési vezető ezt a tényt a felettesének a vizsgálat megkezdése előtt?	
- A vizsgálat megkezdése előtt a jelzett hiányosságok pótlásra kerültek?	
<b>Célkitűzések pontosítása a vizsgálat megkezdése előtt</b>	
- Az ellenőrzési célkitűzést meghatározták-e?	
- Aktuális-e a vonatkozó ellenőrzési célkitűzés?	
- Az ellenőrzési célkitűzést megfelelően jóváhagyták-e (éves ellenőrzési tervben)?	
- A vizsgálat megkezdése előtt a vizsgálatvezető – az ellenőrzési programban – pontosította-e az ellenőrzési célkitűzést – amennyiben annak pontosítása szükséges?	



Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
- A pontosítást a vizsgálatvezető a belső ellenőrzés vezetőjének jóváhagyásával véglegesítette?	
- Ezen belül a pontosítás – szükség szerint – kiterjedt-e a következőkre: - Vizsgálati terület, - Vizsgálati időszak, - Vizsgálati módszer, - A vizsgálat tárgya?	
- Az ellenőrzés pontosítása során figyelembe vették-e a rendelkezésre álló: - Szervezeti és folyamatokra vonatkozó ismereteket, - Háttér információkat?	
- Az ellenőrzés tárgyának meghatározásánál figyelembe vették-e a következőket: - Vonatkozó rendszerek, - Vonatkozó egyéb nyilvántartások, - Érintett alkalmazotti és vezetői kör, - A tevékenységhez kapcsolódó fizikai vagyontárgyak?	
- Az ellenőrzés tárgyának meghatározásánál figyelembe vették-e, hogy a kontrollok megfelelőségéről megalapozott véleményt kell majd nyújtani?	
- Az ellenőrzés tárgyának meghatározásánál figyelembe vették-e, hogy a jövőbeni megalapozott véleményt megfelelő bizonyítékokkal kell majd alátámasztani?	
<b>Az erőforrások meghatározása</b>	
- A vizsgálat megkezdése előtt, a pontosított célkitűzések ismeretében áttekintésre került-e a betervezett emberi erőforrás-igény?	
- Az áttekintést a belső ellenőrzés vezetője végezte?	
- Az áttekintés a résztvevő ellenőrök számának és szükséges kompetenciájának végleges meghatározása során figyelembe vették-e az alábbi szempontokat: - Az ellenőrzés típusa, - Az ellenőrzés komplexitása; - Az ellenőrök meglévő szakmai tapasztalata, - Az ellenőrök meglévő szervezeti tapasztalata, - Az ellenőrök speciális szakmai hozzáértése, - A rendelkezésre álló időkeret?	
<b>A részletes ellenőrzési program elkészítése</b>	
- Készült-e részletes ellenőrzési program a vizsgálatához kapcsolódóan?	
- A részletes ellenőrzési programot a belső ellenőrzési vezető ill. a megbízott vizsgálatvezető készítette? - Ha nem, megfelelően delegálták-e a feladatot? - A delegált személy megfelelő kompetenciával és szakmai tapasztalattal rendelkezik az ellenőrzési program kidolgozásához?	



Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
<ul style="list-style-type: none"><li>- Az ellenőrzési program elkészítésénél figyelemmel voltak-e az alábbiakra:<ul style="list-style-type: none"><li>- Az ellenőrzött szerv, egység működéséről, gazdálkodásáról rendelkezésre álló információk,</li><li>- Az ellenőrzés tárgya, feladatai,</li><li>- Az ellenőrzés célja,</li><li>- Az ellenőrzött szerv, egységnél lefolytatott korábbi ellenőrzések tapasztalatai,</li><li>- Az adott ellenőrzés lefolytatásához szükséges szakértelem és kapacitás,</li><li>- A szükséges idő és ütemezés,</li><li>- Esetleges összeférhetetlenség az ellenőr és az ellenőrzött szervezet, egység vezetői és alkalmazottai között,</li><li>- Az ellenőrzés céljainak eléréséhez szükséges tesztelési célterületek, a tesztelés mértéke, jellege és hatóköre?</li></ul></li></ul>	
<ul style="list-style-type: none"><li>- A kidolgozott ellenőrzési program tartalmazza-e az alábbiakat:<ul style="list-style-type: none"><li>- az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;</li><li>- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;</li><li>- az ellenőrzés típusát;</li><li>- az ellenőrzés tárgyát és célját;</li><li>- az ellenőrizendő időszakot;</li><li>- az ellenőrzés tervezett időtartamát, a jelentéselkészítésének határidejét;</li><li>- az ellenőrök, szakértők, valamint a vizsgálatvezető megnevezését, megbízólevelük számát, a feladatmegosztást;</li><li>- az ellenőrzés részletes feladatait és az alkalmazott módszereket;</li><li>- a kiállítás keltét;</li><li>- a belső ellenőrzési vezető aláírását?</li></ul></li></ul>	
<b>Adminisztratív felkészülés</b>	
<ul style="list-style-type: none"><li>- Rendelkeznek-e a belső ellenőrök és a vizsgálatvezető megbízólevellel?</li></ul>	
<ul style="list-style-type: none"><li>- A megbízólevél elkészítésénél figyelemmel voltak-e az alábbiakra:<ul style="list-style-type: none"><li>- Szabvány megbízólevél-minta használata,</li><li>- A belső ellenőrzés vezetője írta alá?</li><li>- Amennyiben a belső ellenőrzési vezető is részt vesz a vizsgálatban, megbízólevelét a költségvetési szerv vezetője írta alá?</li></ul></li></ul>	
<p>A megbízólevél tartalmazza:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- az ellenőr nevét, regisztrációs számát, szolgálati igazolványának, illetve - amennyiben szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik - a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát;</li><li>- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;</li><li>- az ellenőrzés típusát, kivéve tanácsadó tevékenység esetén;</li><li>- az ellenőrzés tárgyát és célját;</li></ul>	



Cím:  
IratmintákOldal: 153/163  
Módosítás: 0

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
<ul style="list-style-type: none"> <li>- az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást;</li> <li>- a megbízólevél érvényességi idejét;</li> <li>- a kiállítás keltét;</li> <li>- a kiállításra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát?</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Az ellenőrzött szerv vezetésének értesítése megtörtént-e a megfelelő módon? <ul style="list-style-type: none"> <li>- hogyan történt? szóban vagy írásban?</li> <li>- a helyszíni vizsgálat előtt 3 munkanappal, kivéve, ha az meghíúsíthatja az ellenőrzés eredményes lefolytatását;</li> <li>- a vizsgálatról nyújtott tájékoztatás kiterjedt az ellenőrzés céljára, formájára, hivatkozott jogszabályokra, ill. az ellenőrzés várható időtartamára;</li> </ul> </li> <li>készült értesítőlevél elektronikus vagy írott formában? az értesítőlevél által tartalmazott adatok a valóságnak megfelelőek?</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Vezetnek-e munkaóra elszámolást az ellenőrök?</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Egységes szerkezetben történik a munkaórák elszámolása? Ezen belül: <ul style="list-style-type: none"> <li>- létezik-e egységes formátum?</li> <li>- a munkanap elszámolás az egységes elveknek megfelelően történik?</li> <li>- a munkanap elszámolás teljes körűsége biztosított?</li> </ul> </li> <li>a munkanap elszámolások kellően részletezettek ahhoz, hogy a tervezéshez a későbbiekben felhasználhatóvá váljanak?</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Amennyiben nem egységes szerkezetben történik a munkaóra-elszámolás, biztosított-e az adatok kellő mélységű rendelkezésre állása a későbbi összegzésre, elemzésre, tervezésre, igazolásokra vonatkozóan?</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Az elszámolás az eredetileg tervezett idővel összevethető?</li> </ul>	

Dátum: .....

.....  
minőségbiztosítást végző

Dátum: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető

**24. számú iratminta - Ellenőrzési lista az ellenőrzés végrehajtásának folyamatos minőségbiztosításához****ELLENŐRZÉSI LISTA AZ ELLENŐRZÉS VÉGREHAJTÁSÁNAK FOLYAMATOS MINŐSÉGBIZTOSÍTÁSÁHOZ**

Iktatószám: .....

Az ellenőrzött szerv megnevezése: .....

Az ellenőrzött szervezeti egység: .....

Az ellenőrzés fő tárgyának megnevezése: .....

Az ellenőrzés száma: .....

Az ellenőrzés dátuma: kezdő....., befejező:.....

Ellenőr(ök)neve: .....

Vizsgálat vezető: .....

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
<b>A helyszíni munka általános elemei</b>	
Kiterjedt-e a munkavégzés az alábbi tartalmi elemekre? - A folyamatok és tevékenységek megértésének megerősítése a folyamatgazdákkal folytatott interjúk, és a folyamatok személyes végigkövetése alapján történt? - A kockázatok és alkalmazott kontrollok megértésének megerősítését interjúk segítették? - Az interjúk alapján azonosított további kockázatokat felmérték? - A kontrollokat tesztelték? - Elemezték a kontrollok kapcsolódását a kockázatokhoz? - Felmérték a kontrolloknak a kockázatok megelőzésére, feltárására és csökkentésére vonatkozó hatékonyságát? - Az ellenőrzési célkitűzéshez kapcsolódó megbízható bizonyítékokat beszerezték? - Az ellenőrzött vezetőkkel folytatottak megbeszéléseket az ellenőrzés tárgyában?	
Amennyiben a munkavégzés részben vagy egészben nem terjedt ki a fenti tartalmi elemekre, alkalmaztak-e helyettesítő megoldást a szükséges információk biztosítására?	
Az alkalmazott tartalmi elemek tekintetében volt-e eltérés a jóváhagyott ellenőrzési tervben és/vagy az ellenőrzési programban megállapított módszertanhoz képest?	
A tervezettől eltérő megközelítést a vizsgálatvezető egyeztetette-e a belső ellenőrzés vezetőjével?	
<b>Ellenőrzési munkalapok</b>	
Az ellenőrzési munkalapok megfelelnek-e az alábbi tartalmi követelményeknek: - Egyértelműen tanúsítják az elvégzett munka jellegét, - Egyértelműen tanúsítják az elvégzett munka hatókörét, - Egyértelműen tanúsítják a lefolytatott eljárásokat, - Egyértelműen tanúsítják az elvégzett tesztek,	



Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
<ul style="list-style-type: none"><li>- Egyértelműen tartalmazzák a levont következtetéseket,</li><li>- Tartalmazza az ellenőrzési program vonatkozó lépésire való utalást,</li><li>- A levont következtetések és az ellenőrzési célkitűzés tárgya kapcsolatban vannak,</li><li>- A levont következtetésekhez – amennyiben szükséges – megfelelő javaslatok tartoznak?</li></ul>	
Ezen felül az ellenőrzési munkalapok rendszerezése, formátuma megfelel-e az alábbi dokumentációs szükségleteknek: <ul style="list-style-type: none"><li>- Dokumentálja a munkaprogram elkészültét,</li><li>- Dokumentálja a kontroll rendszer megfelelőségének és hatékonyságának vizsgálatát és értékelését,</li><li>- Dokumentálja az ellenőrzési munka felülvizsgálatát,</li><li>- Dokumentálja az ellenőr és az ellenőrzött terület kommunikációját,</li><li>- Dokumentálja az ellenőrzések nyomon követését, utóellenőrzését?</li></ul>	
<b>Ellenőri munkalapok</b>	
Az ellenőrök által elkészített munkalapok tartalmazzák-e az alábbi elemeket: <ul style="list-style-type: none"><li>- Fejléc,</li><li>- Számozás,</li><li>- Ellenőrzési lépés célja,</li><li>- A megszerzett információ forrása,</li><li>- Bizonyítékok listája,</li><li>- Lezárással kapcsolatosan az ellenőr aláírása, dátum,</li><li>- Felülvizsgálattal kapcsolatosan a felülvizsgáló aláírása, dátum?</li></ul>	
<b>Iktatási követelmények</b>	
Alkalmaz-e a szervezet a folyamatban lévő ellenőrzésekre ellenőrzési mappákat és / vagy egyéb elektronikus nyilvántartást, melynek szerepe, hogy az adott ellenőrzésekhez tartozó dokumentációt meghatározott elrendezésben tartalmazza?	
<b>Munkalapok felülvizsgálata</b>	
A vezetői felülvizsgálat a munkalapokon szereplő aláírásból és dátumból megállapítható?	
A felülvizsgálat során megtett felülvizsgálói észrevételeket a vizsgálatot folytató ellenőrök kivétel nélkül megválaszolták?	
<b>Hozzáférés az ellenőrzési iratokhoz</b>	
Az ellenőrzési dokumentumokba való betekintés írásos hozzáférési kérelemmel szabályozott?	
Az írásos hozzáférési kérelmek a belső ellenőrzés vezetőjéhez vannak intézve?	
Az írásos hozzáférési kérelmek lehetővé teszik, hogy a kérelmező szervezeti hovatartozása felismerhető legyen?	
Amennyiben az ellenőrzési szervezeten és az ellenőrzött szervezeten kívüli féltől érkezik kérelem, az ellenőrzött szervezet vezetője is jóváhagyó?	



Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
Az ellenőrzési munkalapok fizikai tárolásának helye, körülményei biztonságosnak és védettnek nevezhetőek?	
<b>Kontrollok értékelése</b>	
Az ellenőrök a kontrollok vizsgálatokor végzett értékelése az alábbi szempontokat figyelemmel kísérte-e: - Kontrollok teljes körű beazonosítása, - A kontrolloknak közvetlenül a kockázatokhoz kapcsolása, - A kontrollok jellemzőinek (automatikus, manuális) felmérése, - Felmérni, hogy az ellenőrzési pont, vagy folyamat a kockázatot hatékonyan csökkenti-e, ha ez az egyetlen kontroll, amire támaszkodni lehet, - Felmérni, hogy az ellenőrzési pont, vagy folyamat a kockázatot csak akkor csökkenti hatékonyan, ha más kontrollokkal együtt működik, - A kontrollok hatékonyságát növelő kapcsolt folyamatok feltárása?	
<b>Tesztelés</b>	
Az ellenőrzési program részeként szereplő tesztelési terv felülvizsgálatra és szükség szerint módosításra került-e a folyamatok áttekintése után, a tesztelés megkezdése előtt?	
A tesztelés a meghatározott kontrollokra irányult?	
A tesztelés során az ellenőr vizsgálta-e, hogy a meglévő kontrollok a tervezettnél és szándékoltan megfelelően működnek?	
A tesztelés során az ellenőr azonosította-e az adott kontrollért felelős személyt?	
A tesztelés során az ellenőr egyeztetett-e az összes eltérés, nyitott kérdés, egyéb kifogás tekintetében az adott kontrollért felelős személlyel?	
<b>Teljességi nyilatkozat</b>	
Kértek-e az ellenőrök az ellenőrzés során az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetőjétől teljességi nyilatkozatot – amennyiben arra szükség volt?	
Megkapták-e az ellenőrök az ellenőrzés során az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetőjétől a kért teljességi nyilatkozatot?	
A kapott teljességi nyilatkozat tartalmazza, hogy az ellenőrzött feladattal összefüggő, a felelősségi körébe tartozó valamennyi okmányt, ill. információt az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetője az ellenőrök rendelkezésére bocsátotta?	
A teljességi nyilatkozatot az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetője írta alá?	
<b>Bizonyítékok</b>	
Az ellenőr által nyilvántartott információk és bizonyítékok megfelelnek-e az alábbi szempontoknak? - Független személy ugyanazt a következtetést vonná le belőle, mint a vizsgáló ellenőr (elégéses), - Mérvadó és a lehetőségekhez képest a szakmailag helyes módszerek alkalmazásán alapul (megbízható),	

Cím:  
IratmintákOldal: 157/163  
Módosítás: 0

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
- 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: <ul style="list-style-type: none"><li>▪ késelem nélkül informálta-e a belső ellenőrzés vezetőjét, ill. rajta keresztül a költségvetési szerv vezetőjét és a szabálytalanság felelőst?</li><li>▪ készült-e jegyzőkönyv?</li></ul>	

Dátum: .....

.....  
minőségbiztosítást végző

Dátum: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető

**25. számú iratminta - Ellenőrzési lista az ellenőrzési jelentés elkészítésének folyamatos minőségbiztosításához****ELLENŐRZÉSI LISTA AZ ELLENŐRZÉSI JELENTÉS ELKÉSZÍTÉSÉNEK FOLYAMATOS MINŐSÉGBIZTOSÍTÁSÁHOZ**

Iktatószám: .....

Az ellenőrzött szerv megnevezése: .....

Az ellenőrzött szervezeti egység: .....

Az ellenőrzés fő tárgyának megnevezése: .....

Az ellenőrzés száma: .....

Az ellenőrzés dátuma: kezdő....., befejező:.....

Ellenőr(ök)neve: .....

Vizsgálat vezető: .....

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
<b>Jelentéstervezet elkészítése</b>	
A vizsgálatvezető készítette a belső ellenőrzési jelentést?	
A vizsgálatvezető áttekintette a munkalapokon szereplő megállapításokat, és az ellenőrzött terület által ezekre adott válaszokat?	
Az ellenőrzési jelentés tervezete az ellenőrzött terület minden olyan választ tartalmazza, amelyben az ellenőrzés során már megegyeztek?	
A belső ellenőrzés vezetője felülvizsgálta-e a jelentéstervezetet? - Összevetette a tervezetet az alapjául szolgáló munkalapokkal a pontosság és az alátámasztottság szempontjából?	
<b>Tartalmi követelmények</b>	
A jelentéstervezet: - Tartalmilag objektíven értékelhető képet ad? - Eredményeket és hiányosságokat összegző részt is tartalmaz? - Kiterjed ajánlások, javaslatok megfogalmazására?	
Az ellenőrzési jelentés tartalmazza-e az alábbiakat: - az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését; - az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését; - az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését; - az ellenőrzés típusát; - az ellenőrzés tárgyát; - az ellenőrzés célját; - az ellenőrzött időszakot; - a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét; - az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat; - vezetői összefoglalót; - az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a köztük fennálló összefüggéseket;	



Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
- az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területért (vagy feladatért) felelős vezetők nevét, beosztását; a jelentés dátumát és az ellenőrzésben közreműködött ellenőrök, szakértők nevét és aláírását?	
A vezetői összefoglaló tartalmazza-e az alábbiakat: - Az ellenőrzés főbb megállapításai, - A belső ellenőrzés következtetései, javaslatai; az ellenőrzés eredményét és a feltárt hiányosságokat összefoglaló értékelés?	
A jelentésben szereplő ellenőrzési megállapításokat hatásuk alapján rangsorolták?	
A rangsorolás a megállapításra vonatkozó kockázat mértékéhez igazodik?	
A megállapításokhoz következtetéseket is fűzött a belső ellenőrzés?	
A megállapításokhoz, következtetésekhez javaslatokat is fűzött a belső ellenőrzés?	
A belső ellenőrzési vezető megküldte-e egyeztetésre / véleményezésre a jelentés tervezetét?	
Az ellenőrzési jelentés bemutatja a korábbi intézkedések megvalósulásának aktuális státuszát?	
<b>Ellenőrzési jelentés-tervezet megküldése, egyeztetése</b>	
Készült-e a jelentés-tervezet megküldésére vonatkozó kísérlével? A kísérlével tartalmazza az észrevételek megküldésére vonatkozó határidőt?	
Amennyiben az ellenőrzött észrevételt tett, azt a megadott határidőn belül tette?	
Amennyiben az érintettek részéről a megállapításokat vitatták, az észrevételek kézhezvételétől számított 8 munkanapon belül sor került-e egyeztető megbeszélésre?	
A megbeszélésen részt vett-e: - az ellenőrzést végző szerv belső ellenőrzési vezetője, - a vizsgálatvezető, - az ellenőrzést végző belső ellenőrök, - az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetője, - irányított szervnél végzett ellenőrzés esetén annak belső ellenőrzési vezetője, - a vizsgálatban érintett más egységek vezetői, - egyéb érintettek, akiknek jelenléte a vizsgálat szempontjából indokolt?	
Az egyeztető megbeszélésről készült-e jegyzőkönyv? A jegyzőkönyvet csatolták-e a lezárt ellenőrzési jelentéshez?	
Készült-e a jelentés-tervezet megküldésére vonatkozó kísérlével? A kísérlével tartalmazza az észrevételek megküldésére vonatkozó határidőt?	



Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/Nem/Nem értelmezhető)
<b>Jelentés lezárása, megküldése</b>	
Amennyiben az ellenőrzöttnek intézkedési terv készítési kötelezettsége van, akkor azt határidőn belül megküldte?	
Az ellenőrzési jelentés tartalmazza-e az alábbiak aláírásait: - a vizsgálatvezető, - a vizsgálatot végző valamennyi ellenőr?	
Az ellenőrzési jelentést jóváhagyta a belső ellenőrzési vezető?	
Az ellenőrzési jelentést – a belső ellenőrzési alapszabályban foglaltak szerint – megküldte a költségvetési szerv vezetője részére?	
Az ellenőrzési jelentést az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetője részére megküldte a költségvetési szerv vezetője? - Amennyiben az intézkedési terv elkészítéséért és elrendeléséért, valamint a határidőre végrehajtásért más vezetők felelősek, a jelentést részükre is megküldték?	
Az ellenőrzési jelentést megküldték egyéb, jogszabályban meghatározott szervezetek számára – amennyiben szükséges?	
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 szervezet vezetőjét, illetve a szervezet vezetőjének érintettsége esetén a felügyeleti szerv vezetőjét?	
<b>Intézkedési terv</b>	
Készült-e az ellenőrzési jelentés kapcsán intézkedési terv?	
Az intézkedési tervet az arra kötelezett készítette és megküldte?	
Az intézkedési terv a megadott határidőn belül készült el?	
A költségvetési szerv vezetője az intézkedési terv jóváhagyásáról annak kézhezvételétől számított 8 napon belül döntött (a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével)?	
A belső ellenőrzés vitatja-e az intézkedési tervet?	
Amennyiben igen: - Erről írásos tájékoztatást kapott-e az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője? - Tartottak-e megbeszélést, amelyen részt vett az ellenőrzött terület vezetője, a vizsgálatvezető és a vizsgálatot végző ellenőrök? (Költségvetési szerv felügyelete esetén az ilyen megbeszélésen a költségvetési szerv felügyeletét ellátó szerv vezetője is?)	
A véleményezett illetve megbeszélte, elfogadott intézkedési tervet az ellenőrzött szervezet vezetője megküldte a belső ellenőrzés vezetője részére?	

Dátum: .....

.....  
minősbiztosítást végző

Dátum: .....

.....  
belső ellenőrzési vezető



**26. számú iratminta - Minta a tanácsadói feladat munkaprogramjára**

..... Önkormányzat  
Ellenőrzés száma: .....

**Tanácsadói feladat munkaprogramja**

.....  
(feladatra)

**Jogszábai felhatalmazás:** A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet

Tanácsadói feladat célkitűzései: .....

Tanácsadói feladat hatóköre: .....

Tanácsadói feladat végrehajtásának módszere:

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

Tanácsadói feladat végrehajtásához szükséges kapacitás és szakértelem, kompetencia:

..... fő

..... szakértelem, kompetencia

Tanácsadói feladat tervezett időigénye:

..... munkanap

Tervezett ütemezés:

20. .... hó ..... től - .....-ig

Jelentés/záró dokumentum elkészítésének határideje:

Megjegyzések: .....

20..... hó ..... nap

Készítette:

.....  
vizsgálatvezető neve

Jóváhagyta:

.....  
belső ellenőrzési vezető neve

**27. számú iratminta - Jelentés minta a tanácsadói feladat végrehajtásáról történő beszámolóhoz**

..... Önkormányzat  
Ellenőrzés száma: .....

**Jelentés  
Tanácsadói feladat végrehajtásáról**

.....  
(feladatra)

**Jogszabályi felhatalmazás:** A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet

Tanácsadói feladat célkitűzései: .....

Tanácsadói feladat hatóköre: .....

Tanácsadói feladat végrehajtásának módszere: *(pl. folyamatelemzés, árajánlatok, dokumentumok elemzése, interjúk, tesztelés, kontroll pontok azonosítása, stb.)*

Tanácsadást végző belső ellenőrök: .....

Vezetői összefoglaló: .....

Tanácsadói feladat eredményeinek részletezése: .....

Tanácsadói munka során feltárt lényeges kockázatok, kontroll hiányosságok:

Ajánlások a felső vezetés számára: .....

Jelentés eredményeinek hasznosítását korlátozó tényezők: .....

20..... hó ..... nap

Készítette:

.....  
vizsgálatvezető neve

Jóváhagyta:

.....  
belső ellenőrzési vezető neve