

Egyedi azonosító:

2M/31-21/2023.

Röjtökmuzsaji Akácvirág Óvoda és Konyha BELSŐ ELLENŐRZÉSI KÉZIKÖNYV

A belső ellenőrzési kézikönyv eljárásrendjéről a 2023. (VIII. 1.) számú Intézményvezetői utasítással az alábbi kézikönyvet adom ki.


.....
Intézményvezető
ROZMÁLNÉ NÉMETH



Hatályos: 2023. augusztus 01. napjától

I. Bevezetés

Röjtökmuzsaji Akácvirág Óvoda és Konyha (a továbbiakban: Intézmény) tekintetében a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Bkr.) 17. § (2) bek b) pontja alapján jelen Belső Ellenőrzési Kézikönyv célja, hogy a belső ellenőrzési tevékenységet és annak elemeit, azok folyamat jellegének megfelelően mutassa be, külön tárgyalva a bizonyosságot adó és a tanácsadó tevékenységet.

Az Intézmény nem rendelkezik belső ellenőrzési egységgel, illetve belső ellenőrrel, mivel önálló belső ellenőrzési egység kiépítése, vagy belső ellenőr teljes munkaidőben történő foglalkoztatása nem lenne gazdaságos, ezért a belső ellenőrzési feladatellátásról az Intézményvezető a/az Sopronkövesdi Közös Önkormányzati Hivatal Jegyzőjének közreműködésével külső szolgáltató igénybevételével gondoskodik.

Jelen dokumentumban belső ellenőr, belső ellenőrzési vezető, belső ellenőrzésért felelős, vagy egyéb, a belső ellenőrzést ellátóra történő utalás alatt a külső szolgáltató értendő.

A belső ellenőrzési feladatellátásra vonatkozó rendelkezések, előírások:

- az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény,
- a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről és belső kontrollrendszeréről szóló 370/2011. (XII. 31.) Kormányrendelet,
- nemzetközi belső ellenőrzési standardok,
- Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normái (IIA Normák) és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok.

A Bkr. határozza meg a költségvetési szervek vezetői számára a belső kontrollrendszer kialakítására és működtetésére vonatkozó további részletszabályokat, valamint a bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység eljárásrendjét.

A nemzetközi belső ellenőrzési standardok alapján a belső ellenőrzés következő lényeges ismérveit kell hangsúlyozni:

- A belső ellenőrzés egy, az ellenőrzés és az arról való jelentés irányultságában belső, bizonyosságot adó és tanácsadó, nem hatósági jellegű tevékenység.
- A belső ellenőrzés a felelős szervezeten irányítás egyik legfontosabb elemeként működik.
- A belső ellenőrzés az eredményesség növelésével segíti a költségvetési szerv belső kontrollrendszerének folyamatait.

A Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáinak (IIA Normáknak) és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardoknak megfelelően a belső ellenőrzés kétfajta szolgáltatást nyújt:

- bizonyosságot adó tevékenység és
- tanácsadó tevékenység.

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

A 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.

Jelen belső ellenőrzési kézikönyv a belső ellenőrzési vezető által került kidolgozásra, melyet jogszabályváltozás esetén 90 napon belül, de legalább két évente felül kell vizsgálni. A felülvizsgálatot Záradék formájában kell jelen szabályzathoz csatolni.

Jelen belső ellenőrzési kézikönyvet az Intézmény vezetőinek, illetve a gazdálkodási feladatokat ellátó személyeknek kell megismerniük, s ezt a megismerési záradékon kézjegyükkel igazolniuk kell.

A belső ellenőrzési kézikönyv célja, hogy a belső ellenőrzés ellátása egységes eljárásrend és iratminták mentén történjen.

II. A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály (Charta)

A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és célját meghatározó alapszabály az alábbiak szerint kerül megfogalmazásra:

A belső ellenőrzés fogalma, célja

A Bkr. alapján a belső ellenőrzés független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy megállapításaival és javaslataival az Intézmény működését fejlessze és eredményességét növelje. Az Intézmény céljainak elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszertani útmutatások segítségével értékeli, illetve megállapításaival elősegíti az Intézmény irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát.

A belső ellenőr feladatellátása során a szervezeti működés hatékonyságának növelése érdekében a rendszeres és érdemi kommunikációra törekszik az Intézménnyel. Ennek során kiemelten kell kezelni, hogy a belső ellenőrzési vezető értesüljön a legfontosabb stratégiai és operatív működésre vonatkozó fejleményekről.

Belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó standardok, előírások

A belső ellenőr tevékenységét a vonatkozó jogszabályok, a nemzetközi és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok, az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók, valamint a vonatkozó szervezeti belső szabályzatok alapján és jelen, az Intézményvezető által jóváhagyott Belső Ellenőrzési Kézikönyv szerint végzi.

A belső ellenőrzésre vonatkozó fogalmakat a Bkr. tartalmazza.

Belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex

A Bkr. alapján a belső ellenőrzési vezető és a belső ellenőrök a belső ellenőrzési tevékenységet az államháztartásért felelős miniszter által kiadott etikai kódex figyelembevételével kötelesek végezni, mely jelen Belső Ellenőrzési Kézikönyv 2. mellékletét képezi.

A belső ellenőrzés feladata

A belső ellenőrzés feladata annak vizsgálata, hogy a kockázatkezelési, ellenőrzési és irányítási rendszerek és eljárások megfelelnek-e az előírt jogszabályi előírásoknak.

A követelményeknek való megfelelés vizsgálatakor elegendő bizonyítékkal alátámasztva bizonyosságot adni.

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

A belső ellenőr bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenysége keretében a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak való megfelelést, a tervezést, gazdálkodást, és a közfeladatok ellátását vizsgálva megállapításokat és javaslatokat fogalmaz meg.

A belső ellenőrzési vezető tájékoztatja a megbízást adó személyt a bizonyosságot adó és a tanácsadó tevékenység során feltárt, a belső kontrollrendszer hatékonyságának, minőségének javítására vonatkozó lehetőségekről. A belső ellenőrzés – mint vezetőt támogató tevékenység – nem mentesíti ugyanakkor a vezetőket azon felelősségük alól, hogy a kockázatokat kezeljék, illetve a belső kontrollrendszert működtessék.

A belső ellenőrzés céljainak elérése érdekében – többek között – információkat gyűjt és értékel, elemzéseket készít, ajánlásokat tesz és tanácsokat ad az Intézmény számára a vizsgált folyamatokra vonatkozóan, valamint a tudomására jutott jelentős kockázati kitettségéről, eseményről, kontrollhiányosságról az Intézményvezetőt, illetve az Ő érintettsége esetén az irányítói jogkört gyakorló szervezet képviselőjére jogosult személyt azonnal tájékoztatja.

Bizonyosságot adó tevékenység

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

A belső ellenőrzés elemzi, értékeli a folyamatokat és a belső kontrollrendszer kialakítását és működését aszerint, hogy azok eredményesen, hatékonyan és gazdaságosan biztosítják-e a feladatellátást.

A belső ellenőrzés feladata a bizonyosságot adó tevékenység körében:

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

- nyilvántartani és nyomon követni a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedéseket.

A belső ellenőrzés bizonyosságot adó tevékenysége körében ellátandó feladata annak vizsgálata, hogy az irányítás és a vezetés által kialakított, működtetett belső kontrollrendszer megfelel-e az alábbi követelményeknek:

- az intézményi célkitűzések összhangban vannak az intézményi stratégiával,
- az intézményi célkitűzések elérésére kidolgozott mutatórendszer megfelelő,
- az intézményi folyamatok kialakítása biztosítja a célkitűzések megvalósulását; a folyamatok belső szabályozása teljes, naprakész, naprakészségük biztosított, a felelősségek, feladatok egyértelműen meghatározottak,
- a kidolgozott programok, tervek és célkitűzések megvalósulnak,
- az intézményi célkitűzések elérését veszélyeztető kockázatokat az Intézmény kockázatkezelési rendszere képes azonosítani, elemezni és azokat - az Intézmény kockázatviselési hajlandóságának figyelembevételével - megfelelően kezelni,
- az Intézmény munkafolyamataiban a belső kontrollok kialakítása megfelel az elvárásoknak, képesek a kockázatokból fakadó veszteségek mérséklésére és folyamatos korszerűsítésük biztosított,
- az alkalmazottak tevékenysége megfelel a jogszabályokban, szabályzatokban és a vonatkozó szerződésekben foglalt rendelkezéseknek,
- az eszközökkel gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen gazdálkodnak, valamint a vagyon megóvásáról megfelelően gondoskodnak,
- az egyes vezetők, szervezeti egységek közötti információáramlás, kommunikáció és együttműködés megfelelő,
- a pénzügyi-, irányítási- és operatív működésre vonatkozó adatok, információk és beszámolók pontosak, megbízhatóak és a megfelelő időben rendelkezésre állnak,
- az Intézmény 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.

Tanácsadó tevékenység

A belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységével támogathatja az Intézményt az Intézményvezetőtől kapott megbízása alapján. **A tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatokról a Bkr. rendelkezik, azonban a jogszabályban meghatározott feladatokon túlmenően további feladatok is elláthatók, amennyiben azok megfelelnek a belső ellenőr függetlenségére vonatkozó előírásoknak.**

A belső ellenőr tanácsadó tevékenység keretében jellemzően ellátott feladata:

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

Ennek keretében feladata különösen:

- a jogszabályok értelmezése a helyes jogszabályalkalmazói gyakorlat kialakítása érdekében,
- számviteli feladatellátást támogató rendszerek ajánlasként történő megfogalmazása,
- a vezetői döntést igénylő előterjesztések előzetes véleményezése.

Fenti feladatellátása során a belső ellenőrzés az Intézmény belső kontrollrendszerének javítása érdekében javaslatokat tesz, de e javaslatok végrehajtása, vagy más intézkedések kezdeményezése kizárólag a vezetők felelősségi körébe tartozik.

Függetlenség

Szervezeti függetlenség

A belső ellenőrzés függetlenségének biztosítása érdekében

- a belső ellenőr közvetlenül az Intézményvezetőnek alárendelten végzi munkáját,
- jelentéseit közvetlenül az Intézményvezetőnek küldi meg.

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

Funkcionális függetlenség

A funkcionális függetlenség a külső szolgáltatás igénybevételével alapvetően biztosított.

A funkcionális függetlenség teljeskörű biztosítása érdekében a belső ellenőr nem rendelkezik semmilyen, az ellenőrzött tevékenység feletti hatáskörrel és nem felel az ellenőrzött tevékenységért.

A belső ellenőr nem vehet részt az Intézmény operatív működésével kapcsolatos feladatok ellátásában, kivéve saját tevékenységét.

A belső ellenőr tevékenységének tervezése során önállóan jár el, ellenőrzési tervét kockázatelemzésre alapozva, a soron kívüli ellenőrzések és a tanácsadói tevékenység egyidejű tervezésével és a vezetői igények figyelembevételével állítja össze.

A funkcionális függetlenség különösen az alábbiakra terjed ki:

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

A belső ellenőr hatásköre az alábbiakra nem terjed ki:

- a működéssel kapcsolatos döntések meghozatala, de ezzel kapcsolatban a belső ellenőrnek feladata lehet a vezetők támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével;
- a végrehajtási vagy irányítási tevékenységben való részvételre;
- pénzügyi tranzakciók kezdeményezésére vagy jóváhagyására,
- az Intézmény által alkalmazott munkatárs tevékenységének irányítására, kivéve, ha ezek a munkatársak megbízást kaptak arra, hogy részt vegyenek az ellenőrzésben, vagy egyéb módon segítsék a belső ellenőrzést.

Az Intézményvezető és a belső ellenőrzési vezető évente, közösen, az éves belső ellenőrzési jelentés, illetve összefoglaló éves ellenőrzési jelentés elkészítését megelőzően áttekinti és elemzi a belső ellenőrzési tevékenység függetlenségét és objektivitását érintő kérdéseket. Megállapításaik az éves ellenőrzési jelentésben kerülnek megfogalmazásra.

Összeférhetetlenség

A belső ellenőr tekintetében összeférhetetlenség áll fenn és ezért nem vehet részt bizonyosságot adó tevékenységben, ha

- az Intézmény vagy valamelyik szervezeti egység vezetőjének vagy alkalmazottjának a Polgári Törvénykönyvről szóló törvény szerinti hozzátartozója;
- korábban az Intézmény vagy valamelyik szervezeti egysége tevékenységében részt vett, a jogviszony megszűnésétől számított egy éven belül;
- az ellenőrzéssel érintett szakterülettel vagy szervezettel közös, illetve kapcsolódó program vagy feladat végrehajtásában közreműködött, a program lezárását, illetve a feladat elvégzését követő egy éven belül, valamint az ellenőrzött időszak tekintetében, amikor az ellenőrzött területen tevékenységet végzett;
- 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.

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

A belső ellenőr az egyes ellenőrzések kapcsán az ellenőrzési jelentésben tesz nyilatkozatot az összeférhetetlenségről.

A belső ellenőr, illetve a belső ellenőrzési vezető tekintetében fennálló összeférhetetlenségről az Intézmény vezetője az összeférhetetlenség okának tudomására jutásától számított 10 napon belül dönt, amely időtartamig az adott ellenőrzésben való részvétel alól a belső ellenőrt fel kell menteni.

A belső ellenőrzési vezető feladatai

Tekintettel arra, hogy az Intézményben külső szolgáltató látja el a belső ellenőrzést, ezért ő, mint belső ellenőrzést ellátó személy egyben a belső ellenőrzési vezető is.

A belső ellenőrzési vezető feladata:

- a belső ellenőrzési kézikönyv elkészítése;
- a kockázatelemzéssel alátámasztott stratégiai és éves ellenőrzési tervek összeállítása, jóváhagyás után a tervek végrehajtása, valamint azok megvalósításának nyomon követése;
- a belső ellenőrzési tevékenység megszervezése, az ellenőrzések végrehajtásának irányítása;
- az ellenőrzések összehangolása;
- ha az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az Intézményvezetőnek, az ő érintettsége esetén **a felette irányítói jogkört gyakorló szervezet képviselőjére jogosult személynek** haladéktalan tájékoztatása és javaslattevés a megfelelő eljárások megindítására;
- a lezárt ellenőrzési jelentés, illetve annak kivonatának a Jegyző részére történő megküldése a Bkr. alapján;
- az éves ellenőrzési jelentés összeállítása a Bkr. alapján;
- gondoskodni arról, hogy érvényesüljenek az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók;
- gondoskodni a belső ellenőrzések nyilvántartásáról, valamint az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről, illetve a dokumentumok és az adatok biztonságos tárolásáról;
- biztosítani a feladatellátáshoz előírt szakmai továbbképzést, ennek érdekében – az Intézményvezető által jóváhagyott - éves képzési tervet készíteni és gondoskodni annak megvalósításáról;
- az Intézményvezetőt az éves ellenőrzési terv megvalósításáról, és az attól való eltérésekről tájékoztatni;
- kialakítani és működtetni az elvégzett belső ellenőrzésekről szóló 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.

Belső ellenőrzési vezető felelősségi körébe tartozik:

- annak biztosítása, hogy minden, a belső ellenőrzés hatáskörébe tartozó tevékenység, a jelen Alapszabályban felsoroltaknak megfelelően ténylegesen végrehajtásra kerüljön az Intézményben a nemzetközi belső ellenőrzési standardoknak, útmutatóknak és gyakorlatnak megfelelően;
- a Belső Ellenőrzési Kézikönyv elkészítése és rendszeres felülvizsgálata;
- 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 felkérésre végzett soron kívüli feladatokat is;
- amennyiben indokolt, szakmailag képzett ellenőrök alkalmazása, akik megfelelő szakértelemmel és tapasztalattal rendelkeznek a jelen Kézikönyvben foglalt követelmények teljesítéséhez;

- az Intézményben működő főbb funkciók, valamint az új vagy átalakuló szervezeti egységek, feladatok és folyamatok, valamint az ezek kialakításával, működtetésével, illetve kiterjesztésével kapcsolatos kockázatok értékelése;
- a belső ellenőrzési tevékenység mérhető célkitűzéseinek meghatározása, figyelemmel kísérése, a költségvetési szerv vezetőjének tájékoztatása a belső ellenőrzési tevékenység mérhető célkitűzéseiről és az azokhoz mérten elért eredményekről;
- a más szervezetek által végzett ellenőrzések és a jogalkotók munkájának figyelemmel kísérése annak érdekében, hogy a belső ellenőrzés az Intézmény működését – ésszerű költségkihatás mellett – optimálisan lefedje.

Beszámolás

A belső ellenőrzési vezető köteles az Intézményvezető számára:

1. megküldeni az ellenőrzési jelentéseket;
2. elkészíteni és megküldeni az éves ellenőrzési jelentést;
3. időközönként tájékoztatást adni az éves ellenőrzési terv végrehajtásának helyzetéről, az elvégzett ellenőrzések eredményeiről, a tervtől való eltérés okairól, valamint a belső ellenőrzés feladatainak ellátásához szükséges személyi és tárgyi feltételek meglétéről;
4. 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 rendszeresen tájékoztatni.

A feladatellátáshoz kapcsolódva a belső ellenőr jogai és kötelezettségei

A belső ellenőr jogosult:

- az Intézmény helyiségeibe belépni, figyelemmel a biztonsági előírásokra, munkarendre;
- 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 Intézményvezetőtől, az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjétől és bármely alkalmazottjától írásban vagy szóban információt kérni;
- az Intézmény működésével és gazdálkodásával összefüggő kérdésekben információt kérni más szervektől;
- a vizsgálatba szakértő bevonását kezdeményezni az Intézményvezetőnél.

A belső ellenőr köteles:

- ellenőrzési tevékenysége során az ellenőrzési programban foglaltakat végrehajtani;
- tevékenységének megkezdéséről az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét tájékoztatni, és megbízólevelét bemutatni;
- objektív véleménye kialakításához elengedhetetlen dokumentumokat és körülményeket megvizsgálni;

- megállapításait, következtetéseit és javaslatait tárgyyszerűen, a valóságnak megfelelően írásba foglalni, és azokat elegendő és megfelelő bizonyítékkal alátámasztani;
- ha az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, haladéktalanul jelentést tenni – tekintettel arra, hogy a belső ellenőr ellátja a belső ellenőrzési vezetői feladatokat is – az Intézményvezetőnek, az Ő érintettsége esetén a felette irányítói jogkört gyakorló szervezet képviselőjére jogosult személynek;
- az ellenőrzési jelentés tervezetét az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjével vagy az ellenőrzött személlyel egyeztetni, ellenőrzési jelentést készíteni, az ellenőrzési jelentés aláírását követően a lezárt ellenőrzési jelentést az Intézményvezetőnek átadni;
- ellenőrzési megbízatásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetetlenségi ok tudomására jutásáról haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek, amelynek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik;
- az eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve, ha 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 Intézményvezetőnek jegyzőkönyv alapján átadni;
- a biztonsági szabályokat és a munkarendet figyelembe venni;
- a tudomására jutott minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot megőrizni;
- az ellenőrzési tevékenységet a 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.

A belső ellenőrzés zavartalan biztosítása érdekében az ellenőrzött szervezeti egység jogai és kötelezettségei

Az Intézmény vezetői és alkalmazottai jogosultak:

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

Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője és alkalmazottai kötelesek:

- az ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, együttműködni;
- az ellenőr részére szóban vagy írásban a kért tájékoztatást, felvilágosítást, nyilatkozatot megadni, a dokumentációkba a betekintést biztosítani, kérés esetén az eredeti dokumentumokat - másolat és jegyzőkönyv ellenében - az ellenőrnek a megadott határidőre átadni;
- a saját hatáskörébe tartozóan az ellenőrzés megállapításai, és javaslati alapján a végrehajtásért felelősöket és a végrehajtás határidejét feltüntető intézkedési tervet készíteni, az intézkedéseket a megadott határidőig végrehajtani, arról az Intézményvezetőt és a belső ellenőrt tájékoztatni;
- az ellenőr(ök) számára megfelelő munkakörülményeket biztosítani.

Az Intézményvezető – a pénzügyi-gazdálkodási feladatokat ellátó szerv vezetőjének közreműködésével – gondoskodik az Intézmény tekintetében lefolytatott külső ellenőrzések koordinációjáról. Az Intézményvezető egyúttal éves bontásban nyilvántartást köteles vezetni a külső ellenőrzések javaslatai alapján készült intézkedési tervek végrehajtásáról a Bkr. szerinti tartalommal.

III. A belső ellenőrzési tevékenység irányítása

A független belső ellenőrzés eredményes irányítása, a belső ellenőrzési erőforrások hatékony, eredményes és gazdaságos felhasználása a pénzügyi-gazdálkodási feladatokat ellátó szervezet vezetőjének bevonásával az Intézményvezető felelőssége.

Ennek során oly módon kell irányítani a független belső ellenőrzési tevékenységet, hogy az működésével növelje az Intézmény eredményességét. Ennek kapcsán a belső ellenőrzés irányításához kapcsolódó feladatok közül kiemelt jelentőségű a külső szolgáltató esetleges bevonásával kapcsolatos feladatellátás, valamint a belső ellenőrzési tevékenység értékelésével összefüggő feladatok.

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

A költségvetési szerv nem rendelkezik belső ellenőrzési egységgel, illetve belső ellenőrrel, mivel önálló belső ellenőrzési egység kiépítése, vagy belső ellenőr teljes munkaidőben történő foglalkoztatása nem lenne gazdaságos.

Tekintettel arra, hogy az Intézményben **a belső ellenőrzési tevékenységet külső szolgáltató látja el**, az erre vonatkozó megállapodásban rendelkezni kell a belső ellenőrzési vezetői feladatok és köteleességek ellátásának módjáról.

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 jelen kézikönyvben foglalt elvárásoknak.

A munka elvárt eredményessége szempontjából külső szolgáltató igénybevétele, illetve a megállapodás megkötése előtt – a pénzügyi-gazdálkodási feladatokat ellátó szervezet vezetőjének közreműködésével – az Intézményvezetőnek meg kell vizsgálnia, és értékelnie kell a külső szolgáltató kompetenciáját, függetlenségét és tárgyilagosságát a teljesítendő feladatok tekintetében, valamint figyelemmel kell lenni az alábbiakra:

1. a megbízás teljesítéséhez szükséges szaktudás, gyakorlat és egyéb ismeretek rendelkezésre állása;
2. a külső szolgáltató esetleges vagyoni érdekeltsége a szervezettel kapcsolatban;
3. a külső szolgáltató esetleges személyes vagy szakmai kapcsolatai a dolgozókkal;
4. a külső szolgáltató esetleges múltbeli kapcsolatai az Intézménnyel vagy a vizsgált tevékenységgel;
5. a külső szolgáltató egyéb, az Intézmény számára nyújtott, folyamatban lévő szolgáltatásai.

A fentiek teljesülése érdekében a külső szolgáltató, illetve a képviselőjében belső ellenőrzési vezetői tevékenységet végezni kívánó személy regisztrált belső ellenőri

státuszának éves igazolását be kell mutatni, illetve a 2.- 5. pontokban szereplő tények változásáról nyilatkozatot kell tenni.

A külső szolgáltatóval kötött megállapodás elemei

Külső szolgáltató igénybevétele esetén írásbeli szolgáltatói megállapodást kell kötni, mely megállapodás formája megbízási szerződés. Külső szolgáltató lehet magánszemély vagy jogi személy, akinek a hozzáértéséről, felkészültségéről az Intézményvezetőnek kötelessége meggyőződni.

A vonatkozó megállapodásban rendelkezni kell a belső ellenőrzési vezetői feladatok és kötelességek ellátásának módjáról.

A szerződésben rögzíteni kell, hogy:

- a külső szolgáltató a vonatkozó hazai és nemzetközi jogszabályok, valamint belső ellenőrzési standardok, szakmai, etikai normák szerint látja el ellenőrzési feladatait;
- a külső szolgáltató az Intézményre vonatkozó Belső Ellenőrzési Kézikönyvet és módszertani leírásokat, valamint a nemzetközi, hazai belső ellenőrzési standardok és a nemzetközi legjobb gyakorlat követelményeit is maradéktalanul alkalmazni köteles.

Részletesen meg kell határozni:

- a teljesítendő szolgáltatásokat (beleértve a munka célját és hatókörét);
- azokat a kérdéseket, melyeket a megbízással kapcsolatos tájékoztatásoknak tartalmazniuk kell;
- az irányadó jogszabályokat, amelyek figyelembevételével kell a tevékenységet végezni;
- a megfelelő nyilvántartásokhoz és fizikai eszközökhöz való hozzáférést, az alkalmazottakkal való kapcsolattartást;
- a megbízással kapcsolatos munkalapok, elkészült jelentések, munkaanyagok stb. tulajdonjogát és letétbe helyezését, illetve szükség szerint a szerzői jogokra vonatkozó előírásokat;
- a tevékenységek ütemezését, a feladatok elvégzésének határidejét;
- kapcsolattartás módját;
- az együttműködés rendjét: a külső szolgáltató rendelkezésére bocsátott/bocsátandó dokumentumok felsorolását, az információk átadására és felhasználására vonatkozó előírásokat;
- a külső szolgáltató által készített ellenőrzési program, jelentés átadását a megbízó részére (kinek, mikor, hány példányban);
- az elkészült dokumentumok egyeztetésének, észrevételezésének rendjét;
- az adatvédelemről szóló rendelkezéseket és azok betartásának kötelezettségét, a titoktartásra vonatkozó elvárásokat;
- a díjazás mértékét és ütemezését.

A külső szolgáltató belső ellenőrzési tevékenységének értékelését a vezetőnek az éves ellenőrzési jelentés elkészítésekor kell elvégezni.

Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás

A Bkr. rendelkezik a belső ellenőrzési vezető humánerőforrás-gazdálkodásra vonatkozó feladatairól, mely alapján a belső ellenőrzési vezető feladata:

- a belső ellenőrzési tevékenység megszervezése,

- az ellenőrzések végrehajtásának irányítása,
- az ellenőrzések összehangolása.

Mivel külső szolgáltató látja el a belső ellenőrzési feladatokat, ezért a belső ellenőrzésre vonatkozó humánerőforrás-gazdálkodással kapcsolatos szabályok kialakítása a külső szolgáltató feladata, melyet egyéb, önálló dokumentumban rendezhet.

Humánerőforrás-tervezés és kapacitás-felmérés

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

A humánerőforrás-tervezés

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

A kapacitás-felmérést a stratégiai ellenőrzési terv kialakítása után lehet elvégezni és végrehajtása során az elvégzendő munka mellett egyéb tényezőket is figyelembe kell venni. Ilyen egyéb tényezők lehetnek pl.: képességfejlesztés, tréningek (megszerezhető-e a szükséges tudás képzések révén), illetve szabadságok tervezése (az adott időben rendelkezésre áll-e a szükséges ellenőri kapacitás). A kapacitás-felmérést az éves ellenőrzési tervek előrehaladásával, illetve esetleges módosulásával összhangban rendszeres időközönként aktualizálni kell. A kapacitás-felmérés eredményeképpen a belső ellenőrzési vezető meg tudja határozni, hogy a rendelkezésére álló humán erőforrás elégséges-e a tervezett munka elvégzésére, vagy további erőforrásokat kell bevonnia.

Kiválasztási folyamat

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

Indokolt esetben szakértő bevonásával az Intézményvezető feladata a szakmai döntések meghozatala.

A kiválasztási folyamatnál az összeférhetetlenségi szabályok betartására is kiemelt figyelmet kell fordítani.

A belső ellenőrök bejelentési kötelezettsége

Az Áht. szerint, aki költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet kíván végezni, köteles az erre irányuló szándékát az államháztartásért felelős miniszter részére bejelenteni. Költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet csak az végezhet, aki cselekvőképés, büntetlen előéletű, nem áll a belső ellenőrzés körébe tartozó tevékenység vonatkozásában a foglalkozástól eltiltás hatálya alatt, továbbá rendelkezik a jogszabályban előírt végzettséggel és gyakorlattal.

A szakmai gyakorlatra vonatkozó jogszabályi előírások

Belső ellenőrzési vezetőnek az nevezhető ki, aki legalább ötéves belső ellenőrzési szakmai gyakorlattal rendelkezik.

A megállapodás alapján belső ellenőrzést végző külső szolgáltató képviselőjében eljáró személynek meg kell felelnie a költségvetési szervnél és köztulajdonban álló gazdasági

társaságnál belső ellenőrzési tevékenységet végzők nyilvántartásáról és kötelező szakmai továbbképzéséről, valamint a költségvetési szervek vezetőinek és gazdasági vezetőinek belső kontrollrendszer témájú kötelező továbbképzéséről szóló miniszteri rendeletben meghatározott feltételeknek, azzal, hogy a külső szolgáltató által kijelölt belső ellenőrzési vezetőnek legalább ötéves, jogszabályban meghatározott szakmai gyakorlattal kell rendelkeznie.

A külső szolgáltató képviselőjében belső ellenőrzésre és a belső ellenőrzési vezetői feladatokat ellátó személyre vonatkozóan a továbbképzési kötelezettség teljesítését igazoló dokumentumokat az Intézményvezető részére köteles másolatban átadni.

A munkakörök, a felelősség- és feladatmegosztás kialakítása

A felelősség- és feladatmegosztás a belső ellenőrök közötti munkamegosztást és együttműködést szabályozza. Munkakörök, illetve ellenőri beosztások szerint írja elő az egyes ellenőrzést végző személyek, illetve az Intézményvezető jóváhagyói, végrehajtói és közreműködői felelősségeit.

A belső ellenőrök három csoportba sorolhatók:

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

Tekintettel arra, hogy az Intézménynél külső szolgáltató látja el a belső ellenőrzési tevékenységet, az egyes kategóriák és a hozzájuk kapcsolódó felelősség, feladat az írásbeli megállapodásban leírtak szerint teljesítendő.

Jelen kézikönyvben és a belső ellenőrzési feladatellátásra vonatkozó írásbeli megállapodásban a felelősség- és feladatmegosztást a teljes belső ellenőrzési munkára ki kell alakítani, a stratégiai és éves ellenőrzési tervezéstől kezdve, az egyes ellenőrzések elvégzésének feladatain keresztül az (összefoglaló) éves ellenőrzési jelentés elkészítéséig.

A belső ellenőrzési tevékenység értékelése

Tekintettel arra, hogy az Intézménynél külső szolgáltató látja el a belső ellenőrzési feladatokat, ezért az Intézményvezetőnek a pénzügyi-gazdálkodási feladatokat ellátó szervezet vezetőjével együttműködve kell a feladatellátásról az értékelést elkészíteni, a BEK minta 2. számú iratmintája (Tudás- és készségfeltár, illetve fejlesztési terv) szerinti értékelő lap használatával.

A kompetenciafejlesztés része a rendszeres szakmai továbbképzés, mely lehetőséget biztosít a folyamatos fejlődésre. A szakmai fejlődés érdekében a külső szolgáltatónak is biztosítani kell a szaktudás folyamatos fejlesztését, az alkalmazott gyakorlatot és az egyéb ismereteket. A szakmai fejlődés az éves képzési tervben rögzített.

Kiemelt képzési területnek kell tekinteni:

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

A képzési tervek megvalósításához szükséges időszükségletet mivel külső szolgáltató látja el a belső ellenőrzési feladatokat az éves és stratégiai ellenőrzési tervekbe nem kell betervezni.

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

- az (egyéni) teljesítményértékelése (év végén);
- a rendszeres időközönként (általában évente egyszer, az éves ellenőrzési jelentés elkészítésével párhuzamosan) végzett önértékelés;
- 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 teljesítményértékelés az Intézmény stratégiai céljainak elérését támogató eszköz, melynek lényegi eleme, hogy horizontális és vertikális kommunikáció segítségével folyamatos visszajelzést és ezáltal fejlődést biztosít mind a külső szolgáltató, mind az Intézmény számára.

A megfelelően kialakított teljesítményértékelés visszajelzést ad a belső ellenőrzés hatékonyságáról és eredményességéről, s alapja a fejlesztési terveknek.

IV. A belső ellenőrzési tevékenység tervezése

A tervezés alapelvei

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 folyamat alapú kockázatelemzés eredményei felhasználásával kell eljárni.

2. A tervezésnek a jövőbe kell tekintenie

A stratégiai ellenőrzési tervnek a Bkr. 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 felül kell vizsgálni. Ezzel párhuzamosan év végén – kockázatelemzés alapján – el kell készíteni a következő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet.

4. A tervezésnek rugalmasnak és aktualizáltnak kell lennie

Az ellenőrzések tervezésének az Intézményre 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.

A tervezés előkészítése

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 az Intézmény **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 – az Intézmény célkitűzéseire viszonyított – fontosságáról;
- megvitatja a vezetőkkel, mit várnak el a belső ellenőrzéstől;
- meghatározza a **belső ellenőrzési fókusz**t.

A tervezés előkészítési folyamata a külső szolgáltató felelőssége, az általa kijelölt belső ellenőrzési vezető irányításával.

Általános felmérés

Az általános felmérés részeként a **külső és belső kontrollkörnyezet** vizsgálatára kerül sor. Ennek keretében a belső ellenőrzés összegyűjti és elemzi a működési környezetben és folyamatokban történt változásokra vonatkozóan rendelkezésre álló információkat is.

A környezet változásának elsődleges forrásai:

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

A Bkr. alapján az Intézményvezető rendszerezi az Intézmény folyamatait, írásban kijelöli a folyamatok működésében részt vevő szervezeti egységeket, valamint a folyamatgazdák személyét. Ennek felmérése érdekében a belső ellenőrzés részéről **meghatározásra kerül az audit univerzum**, azaz a folyamatok és folyamatgazdák azonosítása.

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

A folyamatok és folyamatgazdák azonosítását, valamint a folyamatok fontosságának pl.: 1-5-ig terjedő skálán történő elemzését lehetőleg az Intézmény vezetőjének a belső ellenőrzési vezetői feladatokat ellátóval közösen kell elvégezni. A vezetők bevonása történhet vezetői interjúk, munkamegbeszélések keretében, illetve az elkészült folyamatlista a vezetés részére észrevételezésre történő megküldésével is. A kialakított

ellenőrzési nyomvonalak segítenek az Intézmény folyamatainak azonosításában, megértésében.

A szervezet folyamatait főfolyamatok mentén kell csoportosítani (pl.: Humánerőforrásgazdálkodás), amelyek részfolyamatokra oszthatók.

Az azonosított főfolyamatok és részfolyamatai:

- I. Stratégiai főfolyamat
 - a. tevékenységek meghatározása,
 - b. a feladatellátás szabályozása, szakmai szabályozottság,
 - c. belső kontrollrendszer kialakítása és működtetése.
- II. Működési főfolyamat
 - a. költségvetés tervezése,
 - b. pénzügyi gazdálkodás,
 - c. humán erőforrásgazdálkodás,
 - d. szakmai tevékenység biztosítása,
 - e. adatvédelmi és adatbiztonsági kockázatok kezelése,
 - f. vagyongazdálkodás.
- III. Beszámolás, adatszolgáltatás főfolyamat
 - a. információs és kommunikációs rend, valamint a belső kapcsolattartás rendszerének kialakítása,
 - b. pénzügyi és szakmai tervek/beszámolók készítése.

A belső ellenőrzési vezető az éves ellenőrzés tervezése során az Intézményvezetővel egyeztetve a fő- és részfolyamatok tartalmát módosíthatja.

A folyamatokat főfolyamatok mentén kell csoportosítani. Az ellenőrzési nyomvonal és a működési folyamatok nem ugyanazt jelentik, nem egymás szinonimái. Az ellenőrzési nyomvonal elkészítése feltételezi, hogy a működési folyamatok már pontosan és teljes mértékben feltárássra kerültek.

A belső ellenőrzési fókusz kialakítása

A belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőrzést ellátó és az Intézményvezető azon közös nézetét, elképzeléseit jelenti, hogy a belső ellenőrzésnek elsősorban mely területekre kell irányítani erőforrásait. A belső ellenőrzési fókusznak 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 Intézmény célkitűzéseinek és a vezetők belső ellenőrzésre vonatkozó speciális elvárásainak figyelembevételével kell kialakítani.

Az Intézmény célkitűzéseinek feltárása során a belső ellenőrzésnek a vezetőkkel meg kell vitatnia és értelmeznie kell az Intézmény stratégiai időtávú és rövidtávú, éves célkitűzéseit annak érdekében, hogy ellenőrzési erőforrásait ezen célok elérésének támogatására mozgósítsa. (A vezetés elvárása alatt annak meghatározása értendő, hogy milyen kérdésköröket, feladatokat illetően számít a belső ellenőrzés bizonyosságot adó, illetve

tanácsadó tevékenységére. A vezetésnek lehetnek speciális elvárásai a belső ellenőrzéssel szemben.)

Mindezeket a vezetői elvárásokat az éves ellenőrzési terv elkészítése során figyelembe kell venni.

A belső ellenőrzési fókusz az elfogadott célkitűzések és egyeztetett vezetői elvárások alapján a belső ellenőrzésnek és az Intézményvezetőnek 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.

Kockázatelemzés

A kockázatelemzési folyamat célja, hogy azonosítsa, elemezze, rangsorolja és dokumentálja az Intézmény folyamataiban és főbb szervezeti egységeinél létező kockázatokat. A kockázatelemzés az első lépés ahhoz, hogy az éves ellenőrzési tevékenység a belső ellenőrzési fókusszal összhangban legyen.

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

A kockázatelemzés a külső szolgáltató felelőssége, az általa kijelölt belső ellenőrzési vezető irányításával.

A folyamatok azonosítása és megértése

A kockázatelemzés első lépése az Intézmény valamennyi, az elemzésbe bevont fő- és alfolyamatainak meghatározása. A folyamatokban rejlő főbb kockázatok azonosításának első lépéseként a belső ellenőrzésnek meg kell értenie a főbb folyamatokat. Ennek érdekében – a vonatkozó belső szabályzatok megismerését követően az Intézményvezetővel és a folyamatok felelőseivel (folyamatgazdákkal), illetve a folyamatba bevont kulcsfontosságú személyekkel interjúkat és munkamegbeszéléseket kell tartani. Mindezek során konszenzusra kell jutni a folyamatok fontosságának összesített értékelése tekintetében.

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

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

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

Kockázatok, kockázati tényezők és a főbb kontrollpontok azonosítása, elemzése

A belső ellenőrzés az integrált kockázatkezelési rendszerben azonosított kockázatokat a saját értékelési szempontjainak, szakmai ítéletének megfelelően átértékelheti, azokhoz további kockázatokat azonosíthat. Az azonosított kockázatokból kiindulva meg kell

határozni a lehetséges ellenőrizendő területeket, témákat. A stratégiai ellenőrzési tervben kell az egyes éves ellenőrzési tervekre eső ellenőrzési területeket felosztani, a kockázatok szintje és a szervezeti célkitűzésekhez való viszonyuk alapján. A belső ellenőrzésnek lehetőleg azt a területet kell kiválasztani ellenőrzésre, amely területen a leginkább segíteni tudja a hatékonyabb működést és a célkitűzések elérését.

Miután viszonylag részletesen megismerte és megértette a fő- és alfolyamatokat, a belső ellenőrzésnek azonosítania kell a folyamathoz kapcsolódó jelentős kockázatokat. Ehhez segítséget nyújthat a folyamatgazdának megküldött kockázatelemzési kérdőív, azonban fontos megjegyezni, hogy a belső ellenőrzés a saját szakmai véleményére támaszkodva felül bírálhatja a folyamatgazdák által meghatározott kockázatokat, illetve azok mértékét.

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?

Az egyes fő- és alfolyamathoz meghatározott kockázatokat a Kockázatelemzési Kritérium Mátrixban (KKM) meghatározott kockázati tényezők mentén kell az alábbi két szempont alapján értékelni:

- a kockázati tényező bekövetkezési valószínűsége, amelyet számszerű értékkel kell jelölni 1-5 között. A magas valószínűség számszerű értéke: 5.
- a kockázati tényező célokra gyakorolt hatása, azaz súlya, amelyet számszerű értékkel kell jelölni 1-5 között. A magas hatás számszerű értéke: 5.

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

A kockázatelemzés során a legfontosabb kontrollpontokat fel kell tárni, ennek érdekében a belső ellenőrzésnek látnia kell a kontrollpontok rendszerét. Fontos, hogy a belső ellenőr megértse és dokumentálja az információkat azért, hogy a kontrollpontokat és az azonosított jelentős kockázatokat közvetlenül egymáshoz kapcsolja.

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

Ezután a belső ellenőrzés összesítheti a hatások és valószínűségek értékelését a folyamatokhoz rendelt egyedi kockázatokra vonatkozóan. Ennek alapján egy átfogó besorolást ad az adott folyamat kockázatoságának.

A kockázatelemzés végeredményének kialakítása

A kockázatelemzés végeredményének kialakításához a belső ellenőrzésnek össze kell vetnie az egyes folyamatok átfogó kockázatelemzését a működési folyamatok jelentősége feltérképezésének és elemzésének eredményeivel a folyamatok jelentőségének és a belső ellenőrzési fókuszának a feltérképezéséről.

Az egyes részfolyamatokhoz kapcsolódó kockázatok valószínűségének és hatásának értékelése alapján megállapított kockázati értékek átlagolása eredményeként az adott részfolyamat átlagos kockázati értéke megállapításra kerül.

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

Stratégiai ellenőrzési terv

A stratégiai terv nem konkrét ellenőrzési feladatokat, hanem a belső ellenőrzés átfogó céljaira, a folyamatok kockázataira és a belső ellenőrzés fejlesztésének irányára, prioritásaira vonatkozó összegzést tartalmaz. A belső ellenőrzési vezető kockázatelemzés alapján, összhangban az Intézmény hosszú távú céljaival, stratégiai tervet készít, amely meghatározza a belső ellenőrzés irányait és súlypontjait, a feladat ellátáshoz szükséges erőforrásokat, valamint a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket.

Az ellenőrzési célokat az Intézmény céljaihoz igazítva kell meghatározni. A stratégiai terv négy évre készül, az Intézmény tevékenységi körét, sajátosságait és célkitűzéseit figyelembe véve. A stratégiai tervet a belső ellenőrzési vezetői feladatokat ellátó külső szakértő készíti el és az Intézmény vezetője hagyja jóvá.

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

- a hosszú távú célkitűzéseket, stratégiai célokat;
- a belső kontrollrendszer általános értékelését;
- a kockázati tényezőket és értékelésüket;
- a belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési és képzési tervet;
- a szükséges erőforrások felmérését elsősorban a létszám, képzettség, tárgyi feltételek tekintetében;
- a hosszú távú célkitűzések, stratégiai célok, a belső kontrollrendszer általános értékelése, valamint a kockázati tényezők és értékelésük alapján meghatározott ellenőrzési prioritásokat.

A stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint felül kell vizsgálni.

A stratégiai terv:

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

A belső ellenőrzésnek a kockázatelemzés megalapozására lefolytatott interjúk keretében kell felmérnie a hosszú távú szervezeti célokat.

Éves ellenőrzési terv

A belső ellenőrzési vezetői feladatokat ellátó külső szolgáltató - összhangban a stratégiai ellenőrzési tervvel - összeállítja a tárgyévet követő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet, melyet az Intézményvezető hagy jóvá, amelyet a tárgyév november 30. napig a Jegyző, illetve az irányító szerv képviselőjének meg kell küldenie.

Az Intézmény éves ellenőrzési feladatai beépülnek az irányító szerv éves ellenőrzési tervébe, amelyet a döntéshozó szerv a tárgyévet megelőző év december 31. napig hagy jóvá.

Amennyiben az Intézmény év közben átalakul, a tárgyévre vonatkozó éves ellenőrzési tervet az Intézmény átalakulását követő kilencven napon belül kell módosítani. A tárgyév szeptember 1-jét követő átalakulás esetén tárgyévre vonatkozó éves ellenőrzési tervet nem kell készíteni.

Ha az átalakulásra olyan időponttal kerül sor, ami miatt a következő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervét a Bkr.-ben meghatározott határidőben nem tudja elfogadni, úgy a következő évre vonatkozó ellenőrzési tervet az Intézmény átalakulását követő kilencven napon belül kell elkészíteni vagy módosítani.

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.

Az éves ellenőrzési tervet belső ellenőrzési vezetőként a külső szolgáltató az Intézményvezető egyetértésével módosíthatja.

A módosítást az éves ellenőrzési beszámolóban be kell mutatni annak indoklásával együtt.

A tervezett ellenőrzések elvégzéséhez szükséges ellenőri napok számának figyelembevételét és kiszámítását figyelmen kívül kell hagyni tekintettel arra, hogy a belső ellenőrzést külső szolgáltató végzi.

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 a rendelkezésre álló éves ellenőrzési erőforrás 10 %-át célszerű elkülöníteni az ellenőrzési tervezés során.

Tanácsadó tevékenységet, illetve soron kívüli ellenőrzést az Intézményvezető, illetve a belső ellenőrzési vezetői feladatokat ellátó külső szolgáltató kezdeményezésére lehet végezni.

V. A bizonyosságot adó tevékenységre vonatkozó eljárási szabályok

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

A belső ellenőrzési tevékenység során szabályszerűségi, pénzügyi, rendszer- és teljesítmény-ellenőrzéseket, illetve informatikai rendszerellenőrzéseket kell végezni.

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

A belső ellenőrzés bizonyosságot adó tevékenysége körében ellátandó feladata:

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

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

- a **szabályszerűségi ellenőrzés** arra irányul, hogy az Intézmény vagy a szervezeti egység működése, illetve tevékenysége megfelelően szabályozott-e, és érvényesülnek-e a hatályos jogszabályok, belső szabályzatok és vezetői rendelkezések előírásai;
- a **pénzügyi ellenőrzés** célja az Intézmény adott szervezeti egysége, program vagy feladat pénzügyi elszámolásainak, valamint az ezek alapjául szolgáló számviteli nyilvántartások ellenőrzése;

- a **rendszerellenőrzés** keretében az egyes rendszerek kialakításának, illetve működésének átfogó vizsgálatát kell elvégezni;
- a **teljesítmény-ellenőrzés** célja annak megállapítása, hogy az Intézmény vagy adott szervezeti egysége által végzett tevékenységek, programok egy jól körülhatárolható területén a működés, illetve a forrásfelhasználás gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen valósul-e meg;
- az **informatikai** ellenőrzés az Intézményben működő informatikai rendszerek megfelelőségére, megbízhatóságára, biztonságára, valamint a rendszerben tárolt adatok teljességére, megfelelőségére, szabályosságára és védelmére irányul.

A belső ellenőrzés vizsgálati hatásköre csak az éves ellenőrzési tervben elrendelt vizsgálatokra terjed ki.

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. Az éves ellenőrzés tervezése során a külső szolgáltatónak figyelemmel kell lennie arra, hogy a soron kívüli ellenőrzések elvégzésére az éves ellenőrzési erőforrás 10 %-át kell elkülöníteni.

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 ellenőrnek meg kell győződnie arról, hogy az ellenőrzés célját és tárgyát meghatározták-e, a megfelelő ellenőrzési erőforrások rendelkezésre állnak-e, illetve az általa elkészített ellenőrzési programot jóváhagyták-e. A felkészülési folyamatot a kockázatelemzés során azonosított, az ellenőrizendő folyamatokhoz, tevékenységekhez tartozó főbb kockázati tényezőkre, a vonatkozó ellenőrzési célkitűzésekre kell alapozni.

Az ellenőrzésre történő felkészülés

1. A rendelkezésre álló háttérinformációk összegyűjtése

Az ellenőrzés végrehajtását megelőzően át kell tekinteni az ellenőrzött területre vonatkozó eljárásokat, rendelkezéseket, belső szabályzatokat, a korábban készült ellenőrzési jelentéseket, valamint az ellenőrzött területnek az ellenőrizendő időszakról készült beszámolóit.

Szükség szerint előzetes tájékoztatás kérhető, illetve megbeszélés kezdeményezhető.

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

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

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

2. Az ellenőrzés célkitűzéseinek véglegesítése

Az ellenőrzés tervezése során megfogalmazott ellenőrzési célkitűzést véglegesíteni kell, s ennek keretében meg kell fogalmazni, hogy az ellenőrzés mire irányul. A céloknak a kockázatelemzés során azonosított kockázatok jellegzetességeit kell figyelembe venniük.

3. Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése

Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése során a belső ellenőr határozza meg, hogy az ellenőrzés mit foglaljon magába, mely fő- és alfolyamatokra, tevékenységekre irányuljon. 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 kockázatokot kezelni hivatott kontrollok megfelelőségéről megalapozott véleményt tudjon alkotni, és ahhoz kapcsolódóan megfelelő bizonyítékot tudjon szolgáltatni.

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

5. 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:

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

6. Az ellenőrzési program írásba foglalása

Amennyiben a belső ellenőr a fentieknek megfelelően megtervezte az ellenőrzés lefolytatását, azaz összegyűjtötte a rendelkezésre álló háttérinformációkat, 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 figyelemmel arra, hogy a belső ellenőrzési vezetői feladatokat a külső szolgáltató képviselője végzi el, ezért az Intézményvezető is jóváhagyja.

Az éves ellenőrzési terv végrehajtásáról szóló tájékoztatás érdekében a külső szolgáltatónak az Intézmény felett irányítói jogkört gyakorló szervezet képviselőjével az ellenőrzési programot meg kell ismertetni.

Az ellenőrzési program tartalmazza:

- az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- az ellenőrzés típusát;
- az ellenőrzés tárgyát és célját;
- az ellenőrizendő időszakot;
- az ellenőrzés tervezett időtartamát, a jelentés elkészítésének határidejét;
- az ellenőrök, szakértők, valamint a vizsgálatvezető megnevezését, megbízólevelük számát, a feladatmegosztást;
- az ellenőrzés részletes feladatait és az alkalmazott módszereket;
- a kiállítás keltét;
- a belső ellenőrzési vezető aláírását.

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

7. A megbízólevél elkészítése

A belső ellenőrt - ideértve a vizsgálatban részt vevő szakértőt is - megbízólevéllel kell ellátni, amelyet a belső ellenőrzési vezetői feladatokat ellátó külső szolgáltató ír alá. A belső ellenőrzési vezető megbízólevelét az Intézményvezető írja alá.

A megbízólevél - e megnevezés mellett - az alábbiakat tartalmazza:

- az ellenőr nevét, nyilvántartási számát, szolgálati igazolványának, illetve - ha szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik - a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát;
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- az ellenőrzés típusát, kivéve tanácsadó tevékenység esetén;

- az ellenőrzés tárgyát és célját;
- az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást;
- a megbízólevél érvényességi idejét;
- a kiállítás keltét;
- a kiállításra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát.

A megbízólevél tartalmi és formai megfeleléséért a belső ellenőrzési vezető felel.

Az éves ellenőrzési terv végrehajtásáról szóló tájékoztatás érdekében a külső szolgáltatónak a megbízólevelet az Intézmény felett irányítói jogkört gyakorló szervezet képviselőjével meg kell ismertetni.

8. Az ellenőrzött szervezet vezetőjének értesítése

Az ellenőrzés megkezdéséről szóban vagy írásban értesíteni kell az Intézményvezetőjét vagy az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét. A belső ellenőrzési vezető elsősorban elektronikusan tájékoztatást ad az ellenőrzés céljáról és formájáról, jogszabályi felhatalmazásról, az ellenőrzés várható időtartamáról, valamint a nyitómegbeszélés szükségességéről.

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 vagy a vizsgálatvezető tájékoztatást ad az ellenőrzés során végrehajtandó feladatokról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról.

Az előzetes bejelentést nem kell megtenni, ha az – a rendelkezésre álló adatok alapján – megghiúsíthatja az ellenőrzés eredményes lefolytatását. Az előzetes bejelentés elhagyásáról a belső ellenőrzési vezetői feladatokat ellátó külső szolgáltató dönt.

Az előzetes bejelentés elhagyására akkor kerülhet sor, ha pl.: a kockázatelemzés vagy mintavételezés eredménye alapján az ellenőrizendő bizonylatok nem, vagy csak hiányosan állnak rendelkezésre, a vizsgálat alá vont terület szabálytalanság vagy csalás gyanújában érintett, vagy az ellenőrizendő tevékenységért felelős vezetők várhatóan megghiúsítják az ellenőrzés eredményes lefolytatását.

Az ellenőrzés lefolytatása

Az ellenőrzést szükség szerint a helyszíni, illetve elektronikus adatbekérés, - gyűjtés útján (együtt: helyszíni munka), elsősorban az ellenőrzés tárgyához, céljához és időszakához kapcsolódó dokumentációk alapján a belső kontrollrendszer értékelésével, valamint az ellenőrzési programban meghatározott ellenőrzési módszerek alkalmazásával kell végrehajtani.

A helyszíni ellenőrzés megkezdésekor az ellenőr köteles bemutatni a megbízólevelét.

Az ellenőrzés során a belső ellenőr kérésére az Intézményvezetője igazolja, hogy az ellenőrzött feladattal összefüggő felelősségi körébe tartozó valamennyi okmányt, illetve információt hiánytalanul az ellenőr rendelkezésére bocsátotta. A teljességi nyilatkozat formáját a belső ellenőr a jelentés tervezettel együtt küldi meg az Intézményvezetőnek.

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

A helyszíni munka főbb feladatai a következők:

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

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

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

Nyitó megbeszélés, kommunikáció az ellenőrzöttel

A nyitó megbeszélésre általában a helyszíni munka első napján kerül sor az ellenőrzött területért felelős vezető (folyamatgazda) bevonásával. A nyitó megbeszélés szükségességéről a belső ellenőrzés az értesítő e-mailben ad tájékoztatást.

A nyitó megbeszélés főbb céljai a következők:

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

A nyitó megbeszélés az ellenőrzöttel való munkakapcsolatok kialakításában fontos szerepet játszik. A nyitó megbeszélést helyettesítheti a tájékoztató e-mail, illetve a nyitó megbeszéléssel összeköthető az első helyszíni ellenőrzés.

Az ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése

A Bkr. alapján az ellenőrzés megszakítható, ha

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

Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető felfüggesztheti, ha az ellenőrzöttnél

- az ellenőrzést érintő személyi vagy szervezeti változás,
- a számviteli rend állapota,
- a dokumentáció és a nyilvántartások hiányossága vagy
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogsértő magatartása

az ellenőrzés folytatását akadályozza.

Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető abban az esetben is megszakíthatja vagy felfüggesztheti, ha az ellenőrzés lefolytatását elháríthatatlan külső körülmény akadályozza.

Az ellenőrzés megszakításáról vagy felfüggesztéséről írásban tájékoztatni kell az Intézményvezetőjét. Az ellenőrzés megszakítása vagy felfüggesztése esetén határidő megállapításával egyúttal fel kell hívni az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét az akadály megszüntetésére.

Ha 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 észszerűen 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.

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

Az éves ellenőrzési terv végrehajtása kapcsán a külső szolgáltatónak az ellenőrzés megszakításáról vagy felfüggesztéséről, majd folytatásáról az Intézmény felett irányítói jogkört gyakorló szervezet képviselőjét tájékoztatni kell.

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

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

Ha 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.

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

A szabálytalanságok kezelésének célja, hogy a jogszabályokban és belső szabályzatokban meghatározott előírások be nem tartását megelőzze, valamint a mégis bekövetkezett szabálytalanságot megállapítsa, majd korrigálja, helyreállítsa.

A belső ellenőrzés feladata a szabálytalanságra utaló jelek azonosítása. Az Intézmény belső ellenőre megfelelő ismeretekkel kell, hogy rendelkezzen a szabálytalanságok és csalások jeleinek felismeréséhez.

A belső ellenőrzés felelőssége a szabálytalanságok bekövetkezésének csökkentése.

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

A belső ellenőrzés felelős azért, hogy a belső kontrollrendszer megfelelőségének és hatékonyságának vizsgálatával és értékelésével a szervezeti integritást sértő események bekövetkezését csökkentsék. Ez elsősorban a költségvetési szerv azon tevékenységeire, működési területeire vonatkozik, ahol magas a szervezeti integritást sértő események 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 szervezeti integritást sértő eseményekre utaló jelek azonosításra kerüljenek. A költségvetési szervek belső ellenőreinek kiemelt figyelmet kell fordítaniuk a csalások, korrupció elkövetésére utaló jelekre. A szervezet belső ellenőrei megfelelő ismeretekkel kell, hogy rendelkezzenek a szervezeti integritást sértő események jeleinek felismeréséhez.

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

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

A jegyzőkönyvben foglaltakat az érintett személy 3 munkanapon belül köteles észrevételezni.

Az ellenőrzés során feltárt jellemző bűncselekmények, a Btk. alapján:

- A számvitel rendjének megsértése
- Vesztegetés
- Költségvetési csalás
- A költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztása
- Sikkasztás
- Csalás
- Hanyag kezelés
- Hűtlen kezelés

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

A Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény 6:519. §-a kimondja, hogy aki másnak jogellenesen kárt okoz, köteles azt megtéríteni. Mentessül a felelősség alól a károkozó, ha bizonyítja, hogy magatartása nem volt felróható.

A kártérítési eljárás megindítására a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény rendelkezései az irányadók.

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

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

Fegyelmi eljárás mellett a szabálytalanság és a felelősség súlyától függően büntető és egyéb eljárás is indítható.

A súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyvben hivatkozni kell a megállapításokat alátámasztó bizonyítékokra, továbbá rögzíteni kell, hogy a kifogásolt cselekmények során mely jogszabályok, belső szabályzatok előírásai sérültek.

A súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv tartalmazza:

- a) az ellenőrzést végző, valamint az ellenőrzött szervezeti egység megnevezését,
- b) az ellenőrzés tárgyát,
- c) a jegyzőkönyv készítésekor jelenlevők nevét, beosztását,
- d) az ellenőrzési jegyzőkönyv készítésének időpontját,
- e) az ellenőrzési jegyzőkönyv készítésének helyszínét,
- f) az ellenőrzésre vonatkozó felhatalmazást,
- g) a tényállást (a büntető, szabálysértési, kártérítési eljárás megindítására okot adó cselekményekre, mulasztásokra, károkozásokra, egyéb jogsértő cselekményekre vonatkozó megállapításokat, következtetéseket, hivatkozva a megállapításokat alátámasztó bizonyítékokra és megjelölve, hogy a kifogásolt cselekmények során mely jogszabályok, belső szabályzatok előírásait sértették meg),
- h) javaslatot további eljárások indítására,
- i) a jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolását (amennyiben releváns),

- j) a felelősként megjelölt személy(ek) nevét, beosztását (amennyiben az megállapítható a rendelkezésre álló információk alapján),
k) a jelenlevők nevét, beosztását, aláírását.

A súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyvben szereplő megállapításokat az ellenőrzési jelentésbe is be kell építeni, valamint javaslatokat kell tenni a megállapított szervezeti integritást sértő események kiküszöbölése érdekében.

Ellenőrzési munkalapok

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 végig követését, 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;
- 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.

A belső ellenőrzési tevékenység során felhasznált dokumentumok jellemzően kétféleképpen lehetnek:

1. Már meglévő, rendelkezésre álló dokumentumok, pl.:
 - a vizsgálat alá vont folyamatok, tevékenységek ellenőrzési nyomvonalai;
 - 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 által alkalmazott belső szabályzatok, vezetői utasítások, kézikönyvek, írásbeli iránymutatások és eljárások.

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

- az ellenőrzött személyekkel folytatott tárgyalásról, megbeszélésről, interjúról készült jegyzőkönyv, emlékeztető;
- az ellenőrzött személyek által adott nyilatkozat;
- a belső ellenőrzés által végzett tesztelés vagy egyéb vizsgálati eljárás leírása, ideértve a teszteredményeket, illetve az egyéb vizsgálati eljárások eredményeit is;
- a belső ellenőrzés által készített kérdőívek vagy egyéb a vizsgálatot támogató segédletek;
- a gazdasági informatikai rendszerből történt lekérdezések, az ezekből készített kigyűjtések, összegzések, elemző táblázatok.

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

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

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

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

Alapvető vizsgálati eljárások, technikák

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

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

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

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

A rendszer-alapú ellenőrzési megközelítési mód (System Based Approach, SBA) alkalmazása azt jelenti, hogy a szükséges ellenőrzési bizonyosság megszerzéséhez az ellenőr az ellenőrzött (szervezet, tevékenység, projekt) belső kontrollrendszere,

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. Ha a kontroll kockázatokat előzetesen közepes vagy alacsony szintűnek értékelték, elviekben lehetséges a rendszer alapú megközelítés alkalmazása.

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

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

Mind a rendszer-alapú, mind a közvetlen vizsgálati megközelítés során alkalmazható vizsgálati módszerek, technikák:

- elemző eljárások (dokumentumok vizsgálata, elemzése; esettanulmányok; összehasonlító elemzés; költség-haszon elemzés, statisztikai elemzés);
- tételes tesztelés;
- egyedi tesztelés;
- mintavételi eljárás;
- kérdésfelvetés (interjú, tájékoztatás, kérdőívek, felmérések, fókuszcsoport interjú);
- folyamatábrák;
- belső kontrollok tesztelése (tesztelési technikák: bizonylatolás, újraértékelés, számítás(át/újraszámítás), megfigyelés, analitikus eljárások, szemle (szemrevételezés), visszaigazolás, összehasonlítás, rovincsolás, kísérlet);
- számítógéppel támogatott ellenőrzési technikák;

- bizonyítékok beszerzése, nyilvántartása és teljességi nyilatkozat (eredeti dokumentum, másolat, kivonat, tanúsítvány, közös jegyzőkönyv, fénykép, videofelvétel, szakértői vélemény, nyilatkozat, többes nyilatkozat, informatikai rendszerben nyerhető adat).

A Bkr. szerint az ellenőrzési jelentésben foglaltakat elegendő, megbízható, érdemi és hasznos ellenőrzési bizonyítékokkal kell alátámasztani.

Az ellenőrzés megállapításainak bizonyítására felhasználható különösen:

- az eredeti okirat, amely a gazdasági esemény elsődleges okirata, bizonylata;
- a másolat, amely az eredeti okirat szöveghű, hitelesített másolata; Hitelesítésnél a „másolat” szó feltüntetése mellett utalni kell arra, hogy a másolat az eredeti okirattal mindenben megegyezik;
- a kivonat, amely az eredeti okirat meghatározott részének, részeinek szöveghű, hitelesített másolata; Hitelesítésnél a „kivonat” szó feltüntetése mellett utalni kell arra, hogy a kivonat mely eredeti okirat, melyik oldalának, meg szövegrészét tartalmazza;
- a tanúsítvány, amely több eredeti okiratnak az ellenőr által meghatározott szövegrészét és számszaki adatait tartalmazza. Hitelesítésnél a „tanúsítvány” szó feltüntetése mellett meg kell jelölni, hogy mely okiratok alapján készült;
- 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 tényről aláírásukkal igazolják;
- a fénykép, videofelvétel vagy más kép-, hang- és adatrögzítő eszköz, amely alkalmazható az ellenőr által szemrevételezett helyzet, állapot hiteles igazolására;
- a szakértői vélemény, amely a speciális ismereteket igénylő szakkérdésekben felkért szakértő által adott értékelés;
- 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;
- a többes nyilatkozat, amely több személynek külön-külön vagy együttesen tett nyilatkozata ugyanazon tényállásról;
- az informatikai rendszerben rögzített, feldolgozott, onnan lekérdezéssel paraméterek, illetve szűrési feltételek beállításával nyerhető adat.

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 (elégéses);
- mérvadó, és a lehetőségekhez képest a szakmailag helyes módszerek alkalmazásán alapul (megbízható);
- logikai kapcsolatban áll azzal, aminek a bizonyítására irányul (releváns és fontos).

Az ellenőrzés dokumentálása

Az ellenőrzési jelentés

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

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

A jelentésben lényegre törő, az eredményeket és a hiányosságokat összefoglaló, rövid, tömör értékelést kell adni, és ajánlásokat, javaslatokat kell megfogalmazni a hiányosságok felszámolására, illetve a folyamatok hatékonyabb, eredményesebb működése érdekében.

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

Az ellenőrzési megállapításokat mindig az ellenőrzési kritériumokkal, ellenőrzési feladatokkal összefüggésben kell leírni. Az ellenőrzés nyomán tett következtetéseket, majd javaslatokat annak figyelembevételével kell megfogalmazni, hogy a vizsgált folyamatnak, tevékenységnek hogyan kellene működnie.

Minden megállapítást és következtetést ismertetni kell az ellenőrzött terület vezetőivel, mielőtt az ellenőrzési jelentés lezárásra kerül.

Az ellenőrzési jelentés tartalmi követelményei

Az ellenőrzési jelentésnek tartalmaznia kell:

- 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;
- az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területért (vagy feladatért) felelős vezetők nevét, beosztását;
- a jelentés dátumát és az ellenőrzésben közreműködött ellenőrök, szakértők nevét és aláírását.

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

A jelentés a következő részekből áll:

- Az ellenőrzés szervezésére vonatkozó adatok
- Vezetői összefoglaló
- Részletes megállapítások

- Főbb megállapítások, következtetések és javaslatok
- Záradék

Az ellenőrzés szervezésére vonatkozó adatok című rész tartalmazza a Bkr. szerint meghatározott kötelező tartalmi elemeket és adatokat.

Az ellenőrzési jelentésen belül megfogalmazott **vezetői összefoglalónak** az ellenőrzéssel kapcsolatos legfontosabb információkat kell kiemelnie, úgy, mint a főbb megállapítások, következtetések, valamint a vizsgált területről, folyamatról kialakított, összesített vélemény.

A belső ellenőr a vezetői összefoglalóban összesített értékelést és véleményt ad az ellenőrzött területéről. A véleményt a következő öt kategória valamelyikébe lehet sorolni.

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

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

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

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

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

A részletes megállapításokban kerülnek kifejtésre - a vonatkozó jogszabályi háttér szemléltetése mellett - a megállapítások, következtetések és javaslatok, illetve a vizsgált területről, folyamatról kialakított, részletes vélemény.

Főbb megállapítások, következtetések és javaslatok táblázat formájában kerülnek rögzítésre, mely tartalmazza:

- a megállapításokat,
- azok rangsorát (kiemelt, átlagos, vagy csekély jelentőségű),
- a következtetéseket,
- a javaslatokat,
- a kockázati szintet/hatást, illetve
- azt, hogy az adott megállapítás intézkedési terv készítési kötelezettséget von-e maga után.

A megállapítások, következtetések és javaslatok részletes ismertetése

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

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

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

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

- az ellenőrzött szervezeti egység egészének működése, gazdálkodása vagy az ellenőrzött tevékenység objektíven értékelhető legyen,
- vegye figyelembe a működéssel, gazdálkodással, tevékenységgel kapcsolatos kockázatokat,
- azok végrehajthatóak, teljesítésük pedig ellenőrizhető és számonkérhető legyen.

A megállapításokat azok folyamatokra gyakorolt hatása alapján kell sorba rendezni, beleértve a belső kontrollrendszer hatékonyságára és eredményességére gyakorolt hatásukat is.

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

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

Az ellenőrzési jelentés megállapításait rangsorolni kell aszerint, hogy azok milyen hatással vannak az ellenőrzött tevékenységre. A megállapítások és az adott megállapításhoz tartozó kockázatok rangsorolásának összhangban kell lennie.

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

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

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

A Záradék az érintettek általi megismerést, illetve az intézkedési terv készítési kötelezettségre vonatkozó nyilatkozatot tartalmazza, amennyiben a belső ellenőrzés arra irányuló megállapítást tett.

A belső ellenőrzési jelentés elkészítéséért felelős személy

Az ellenőrzési jelentés elkészítéséért, annak tartalmáért, a levont következtetésekért és a kapcsolódó javaslatokért a belső ellenőr a felelős.

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

A belső ellenőrzési vezető feladata és felelőssége az ellenőrzési folyamat figyelemmel kísérése, a szükséges iránymutatások megadása, az ellenőrzési jelentés tervezet és az annak alapjául szolgáló munkalapok felülvizsgálata.

A jelentéstervezet megküldése egyeztetésre

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

A belső ellenőr a jelentés tervezetét, illetve annak kivonatát egyeztetés céljából megküldi az Intézményvezetőnek, 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 ellenőr részére. Indokolt esetben a belső ellenőr legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat az észrevételezésre.

Soron kívüli ellenőrzés esetén 8 napnál rövidebb határidő is megállapítható.

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 azt, hogy az észrevételek megküldésével egy időben lehetősége van egyeztető megbeszélés kezdeményezésére.

Amennyiben egyeztető megbeszélésre kerül sor, annak jegyzőkönyvét csatolni kell az ellenőrzési jelentéshez, melyben be kell mutatni a fennmaradt vitás kérdéseket, álláspontokat.

Ha az egyeztető megbeszélés nem vezet az ellenőrzött terület és a belső ellenőrzés közötti egyetértésre - azaz az egyeztető megbeszélést követően nézeteltérés marad valamely lényeges témában - akkor a vezetői összefoglalóban be kell mutatni az ellenőrzött terület és a belső ellenőrzés álláspontját is a fontosnak ítélt vitás kérdésben.

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 ellenőr részére a megadott véleményezési határidőn belül.

Az észrevétel elfogadásáról vagy elutasításáról a belső ellenőr dönt, amelyről az észrevételezési határidő lejártától számított 8 napon belül az érintetteknek írásbeli tájékoztatást ad és indokolja az el nem fogadott észrevételeket vagy kezdeményezi megbeszélés összehívását.

Az elfogadott észrevételeket a belső ellenőr átvezeti az ellenőrzési jelentéstervezeten. Az egyeztetés valamennyi dokumentumát csatolni kell az ellenőrzés dokumentációjához.

Amennyiben az ellenőrzési jelentés jelentősen módosul az egyeztető megbeszélést követően, a belső ellenőrzési vezető ismételten megküldheti a jelentéstervezetet 5 napos határidővel visszamutatás céljából.

Az ellenőrzés lezárása

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

A lezárt ellenőrzési jelentés a belső ellenőr által elkészített, az Intézményvezetővel, vagy az ellenőrzött szervezettel, illetve személlyel egyeztetett, az elfogadott észrevételek átvezetésével véglegesítésre került és aláírt ellenőrzési jelentés.

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

Az ellenőrzési jelentést, illetve annak kivonatát a vizsgálatvezető és a vizsgálatot végző valamennyi ellenőr aláírását követően a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá. Tekintettel arra, hogy az Intézménynél a belső ellenőrzést külső szolgáltató végzi, ezért a lezárt ellenőrzési jelentést az ellenőrzésben résztvevők aláírják és a külső szolgáltató által kijelölt belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá.

Az Intézményvezető – az SZMSZ eltérő rendelkezésének hiányában – rendelkezhet úgy, hogy a külső szolgáltató, mint belső ellenőrzési vezető a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát annak valamennyi mellékletével megküldje:

- az ellenőrzött szervezeti egységek vezetőinek, továbbá
- annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz, és szükség esetén felkéri az intézkedési terv elkészítésére.

Az Intézmény vezetője - a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével - dönthet úgy, hogy a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát nyilvánosságra vagy harmadik fél tudomására hozza az adatvédelemre vonatkozó jogszabályok figyelembevételével.

Intézkedési terv elkészítése, jóváhagyása és módosítása

Az intézkedési terv elkészítéséért, végrehajtásáért és a megtett intézkedésekről történő beszámolásért az Intézményvezető, amennyiben a vizsgálat adott szervezeti egységhez köthető, akkor az ellenőrzött szervezeti egység vezetője felelős.

Az intézkedési tervet a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével kell elkészíteni.

Az intézkedési tervben az egyes feladatokhoz kapcsolódó határidőket úgy kell meghatározni, hogy azok számon 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 belső ellenőrzési vezető részére. Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető javaslatára az Intézményvezető ennél hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat.

Az Intézményvezetője az intézkedési terv jóváhagyásáról az intézkedési terv kézhezvételétől számított 8 napon belül - a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével - dönt.

A jóváhagyott intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtása tekintetében a határidő, illetve a feladat legfeljebb egy alkalommal - a határidő lejártát megelőzően – módosítható az Intézményvezető döntése alapján. Ha a módosítást ellenőrzött szervezeti egység vagy ellenőrzött személy kéri az Intézmény vezetőjétől, akkor ennek elfogadásáról vagy elutasításáról az Intézmény vezetője - a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével - dönt, és erről tájékoztatja az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt is.

Az ellenőrzések nyomon követése

Az ellenőrzések nyomon követése az a folyamat, melynek keretében az Intézmény belső ellenőrzése értékeli, hogy az ellenőrzött terület vezetői vagy felelős személyei 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**, melynek keretében a felelősként megjelölt személynek az intézkedési tervben foglaltak megvalósításáról tájékoztatnia kell a belső ellenőrt, illetve
- **az utóellenőrzés**: a végrehajtott intézkedések hatékonyságát szükség esetén utóvizsgálat keretében vagy a területet érintő következő ellenőrzés során felül kell vizsgálni.

Az intézkedési terv végrehajtásának nyomon követése

Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője vagy a felelős személy az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról az intézkedési tervben meghatározott legutolsó határidő lejártát követő 8 napon belül írásban beszámol az Intézményvezető részére, és ezen beszámolót egyúttal tájékoztatásul megküldi a belső ellenőrzési vezetője részére is.

Ha az intézkedési tervben felelősként csak az Intézményvezetője van megjelölve, akkor a beszámolást az Intézményvezető a belső ellenőrzési vezető felé köteles megküldeni határidőn belül.

Ha az intézkedési tervben szereplő egyes feladatok végrehajtási határideje a tárgyévén túlmutat, a lejárt határidejű feladatok végrehajtásáról szóló beszámolási kötelezettségnek évenként, az adott évben a legutolsó határidő lejártát követően kell eleget tenni.

A beszámolóban tartalmaznia kell a megtett intézkedések rövid leírását, a végre nem hajtott intézkedések okát és esetlegesen a határidő, illetve feladat módosítási kérelmet.

Ha az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról a határidőn belül nem történik beszámolás és határidő hosszabbításra sem kerül sor, akkor az Intézményvezető, illetve a belső ellenőrzési vezető utóellenőrzést kezdeményezhet a soron kívüli feladatokra tervezett kapacitásának a terhére.

Utóellenőrzés

Az utóellenőrzés az intézkedések nyomon követése érdekében elrendelt ellenőrzés, amelynek célja, hogy a belső ellenőrzés bizonyosságot szerezzen az elfogadott intézkedések végrehajtásáról vagy arról a tényről, hogy az nem az elfogadott intézkedésnek megfelelően került végrehajtásra, továbbá meggyőződjön arról, hogy a végrehajtott intézkedésekkel a megállapított kockázat ténylegesen megszűnt, vagy a kockázati tőréshatár alá csökkent.

Ha az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról határidőn belül nem kerül sor beszámolásra és a határidő hosszabbítás sem történik, akkor az

Intézményvezető, illetve a belső ellenőrzési vezető utóellenőrzést kezdeményezhet a soron kívüli feladatokra tervezett kapacitásának a terhére.

Az utóellenőrzés 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 utóellenőrzés 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 utóellenőrzés mire terjedjen ki.
- Az intézkedés értékeléséhez használt ellenőrzési tesztelést és eljárást megfelelően meg kell tervezni.
- Szükség szerint helyszíni ellenőrzést kell végezni, és az elvégzett ellenőrzési munkát dokumentálni kell.
- A végrehajtás esedékességi dátumát igazolni kell, és ha szükséges, felül kell vizsgálni.

Ha a belső ellenőr az utóellenőrzés során megállapítja, hogy a korábbi ellenőrzés során feltárt hiányosságok megszüntetése érdekében nem történtek meg a megfelelő lépések, akkor arról az Intézményvezetőt, az ő érintettséges esetén a felette irányítói jogkört gyakorló szervezet vezetőjét tájékoztatni kell.

VI. Beszámolás

Az éves ellenőrzési jelentések elkészítésének elsődleges célja áttekinteni, elemezni és értékelni a tárgyévi belső ellenőrzési tevékenységet, az ellenőrzési tervek teljesítését, valamint a belső ellenőrzési tevékenység által tett megállapítások hasznosítását.

A belső ellenőrzési vezetői feladatokat ellátó külső szolgáltató az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével készíti el az Intézmény éves ellenőrzési jelentését, majd a tárgyévet követő február 15-éig megküldi azt az Intézményvezetőnek, az irányítói jogkört gyakorló szervezet vezetőjének, illetve a Jegyzőnek.

Az éves ellenőrzési jelentésnek az alábbiakat kell tartalmaznia:

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

VII. Az ellenőrzési dokumentumokkal kapcsolatos előírások

Az ellenőrzési dokumentumok megőrzésével és nyilvántartásával kapcsolatban a belső ellenőrzési vezető köteles:

- gondoskodni a belső ellenőrzések nyilvántartásáról, valamint az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről, illetve a dokumentumok és az adatok biztonságos tárolásáról;
- kialakítani és működtetni a Bkr-ben meghatározott ellenőrzések nyilvántartását;
- 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 köteles nyilvántartást vezetni az elvégzett belső ellenőrzésekről és gondoskodni az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről.

A nyilvántartásnak tartalmaznia kell:

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

A belső ellenőrnek az elvégzett ellenőrzési munkáról minden fontos információt és adatot dokumentálni kell, amelyek bizonyítékkul szolgálnak a megállapítások és következtetések, a vélemények alátámasztásához, valamint igazolják, hogy az ellenőrzést a Bkr. által előírt követelményeknek megfelelően végezték el.

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

Az ellenőrzésekhez tartozó dokumentumok nyilvántartását ún. ellenőrzési mappák képezik. A mappáknak tartalmuk jellege alapján két fajtája van:

- Konkrét ellenőrzés mappa,
- Általános belső ellenőrzési mappa.

Az előbbi az aktuális ellenőrzés munkalapjait tartalmazza, míg az utóbbi a korábbi belső ellenőrzésekre és a kontrollrendszerre vonatkozó releváns információkat tartalmazza. Az Általános belső ellenőrzési mappa lényegében egy olyan információ halmaz, amelyet a belső ellenőr gyűjt össze.

Az **Általános belső ellenőrzési mappa** háttér információval szolgál az ellenőrzött szervezetről, szervezeti egységekről, a folyamatokról, a belső kontrollrendszeréről, a vonatkozó stratégiai és operatív tervekről, jogszabályokról és belső szabályzatokról, módszertanokról, az esetleges egyéb ellenőrzések eredményeiről, vagyis a rendszerről.

Ezt a mappát folyamatosan aktualizálni szükséges.

Tartalmi elemei a következők lehetnek különösen

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

A Konkrét ellenőrzési mappát a külső szolgáltató, mint belső ellenőr kezeli, a munkalapok mappában történő elhelyezésével. Ezzel egyidejűleg a munkalapok biztonságos őrzéséről, valamint tartalmuk bizalmas kezeléséről is köteles gondoskodni.

Az ellenőrzés során elkészített vagy kapott munkalapokat úgy kell rendezni és iktatni, hogy az a felülvizsgálatot és a szükséges ellenőrzési információk visszakeresését megkönnyítse. Ezért minden ellenőrzési dokumentumot, nyilvántartást az adott ellenőrzésre vonatkozó mappába le kell fűzni, illetve elektronikus mappa esetén oda lementeni.

Az ellenőrzési dokumentumokhoz való hozzáférés

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

Az Intézmény vezetése vagy 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 alátámasztásához vagy megmagyarázásához, illetve az ellenőrzési dokumentumok más célra történő felhasználásához. Ezeket a hozzáférési kérelmeket a belső ellenőrzési vezetőnek kell jóváhagynia.

Abban az esetben, ha a hozzáférési kérelem külső féltől érkezik, az Intézményvezető – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönthet úgy, hogy a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát nyilvánosságra vagy harmadik fél tudomására hozza az adatvédelemre vonatkozó jogszabályok figyelembevételével.

Az ellenőrzési iratok kezelése és őrzése az Intézmény Iratkezelési Szabályzata szerint történik, melynek során kiemelten kell kezelni, hogy az ellenőrzési iratokat biztonságos és védett helyen kell tárolni.

Elektronikus dokumentumkezelés

Az ellenőrzési dokumentumokat (minden dokumentumot beleértve a megbízólevéltől a munkalapokon át a jóváhagyott ellenőrzési jelentésig és intézkedési tervig) nem szükséges papír alapon elkészíteni, amennyiben az elektronikus aláírás és iratkezelés feltételei biztosítottak az Intézménynél.

Gondoskodni kell az adatok biztonságos tárolásáról, valamint a megfelelő jogosultságok kiosztásáról is.

VIII. Tanácsadó tevékenység és kapcsolódó eljárásrend

A tanácsadó tevékenység fogalma, elhatárolása a bizonyosságot adó tevékenységtől

Bizonyosságot adó tevékenység: belső ellenőrzési tevékenység, amelynek során a belső ellenőr objektív értékelést nyújt egy adott folyamatról, rendszerről, eljárásról, és az ellenőrzési program végrehajtása során tett megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat ellenőrzési jelentésbe foglalja.

Tanácsadó tevékenység: a belső ellenőrzés által az Intézményvezető részére nyújtott, olyan hozzáadott értéket eredményező szolgáltatás, amely jellegét tekintve konzultációs tevékenység, és amelynek a hatókörét az Intézményvezető írásban vagy szóban határozza meg anélkül, hogy a vezetői felelősséget a belső ellenőr magára vállalná.

A tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok lehetnek különösen:

- vezetés támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével;
- pénzügyi, tárgyi, informatikai és humán erőforrás-kapacitásokkal való észszerűbb és hatékonyabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás;
- a vezetés 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 tanácsadó tevékenységre szóló felkérésnek – amely történhet szóban vagy írásban – tartalmaznia kell:

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

Az ellenőr nem fogadhat el olyan tanácsadói megbízást, amelynek célja olyan követelmények megkerülése, vagy ennek mások számára történő lehetővé tétele, mely követelmények fennállnának egy ellenőrzési feladat során.

A belső ellenőr olyan folyamatok tekintetében is végezhet tanácsadó tevékenységet, ahol korábban felelős szerepe volt. A tanácsadó tevékenység független egy esetleg később elrendelt ellenőrzéstől.

A tanácsadó tevékenység lehetséges kategóriái a következők:

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

A tanácsadó tevékenységre vonatkozó irányelvek

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

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

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

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

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

1. Függetlenség és objektivitás értelmezése a tanácsadó tevékenység vonatkozásában

Mind a belső ellenőrnek, mind az Intézmény vezetőjének figyelembe kell venni 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 ellenőr nem ellenőrzés jellegű feladat elvégzésre kap utasítást, akkor az Intézményvezetőt tájékoztatni kell 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.

2. 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.

A tanácsadó tevékenység tervezése és végrehajtása

A Bkr. alapján az éves ellenőrzési tervben meg kell határozni a tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitást.

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

Az éves tervezés során – amennyiben ez lehetséges – a tanácsadói feladatokat ugyanolyan alapossággal és részletességgel ajánlott megtervezni, mint a bizonyosságot nyújtó ellenőrzési feladatokat, különös tekintettel az alábbiakra:

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

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

A Belső Ellenőrzési Kézikönyv nem tartalmaz specifikus korlátozásokat.

A tanácsadói feladat elfogadása előtt az alábbi értékelést célszerű lefolytatni:

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

Ha az értékelést nem az Intézményvezető végzi el, akkor annak eredményét meg kell vitatni vele.

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

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

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

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

A belső ellenőrzés által végzett tanácsadó tevékenység dokumentálásának célja:

- az elvégzett munka átláthatóságának növelése,
- a tanácsadó tevékenység eredményességéhez való hozzájárulás,

- az elvégzett munka eredményeinek és az azok alapján megszületett javaslatoknak a dokumentálása, a rendszerezés és a visszakereshetőség érdekében,
- a tanácsadói feladat eredményei és javaslatai megalapozottságának biztosítása.

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

Az elvégzett tanácsadói feladatokról szóló nyilvántartás:

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

A tanácsadói feladat eredményeiről szóló tájékoztatás

A belső ellenőrnek tájékoztatnia kell az Intézményvezetőt a tanácsadói megbízás eredményeiről. A tájékoztatás formai és tartalmi követelményeit a tanácsadó tevékenység végzésére vonatkozó felkérés tartalmazza.

A tanácsadó tevékenység elvégzéséről szóló jelentésben az alábbiakra ajánlott kitérni:

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

A tanácsadó tevékenység eredményeinek hasznosítása, nyomon követés

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

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

- írásbeli beszámoló/szóbeli tájékoztatás kérése a tanácsadással érintett szervezettől a tanácsadás eredményeinek hasznosításáról;
- lehetőség szerint a folyamatokban bekövetkezett változások nyomon követése;
- 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).

A tanácsadó tevékenységre vonatkozó beszámoló

A Bkr. alapján az éves ellenőrzési jelentés keretében be kell mutatni az elvégzett tanácsadói tevékenységet.

IX. Vezetői nyilatkozat a belső kontrollrendszer működéséről

Az Intézményvezető köteles az 1. melléklet szerinti nyilatkozatban értékelni az Intézmény belső kontrollrendszerének minőségét.

A Bkr. alapján a helyi önkormányzati költségvetési szerv vezetője a nyilatkozatot az éves költségvetési beszámolóval együtt küldi meg az irányító szerv vezetőjének. A vezetői nyilatkozatot a képviselőre jogosult vezető a zárszámadási rendelet vagy határozat tervezetével együtt terjeszti a testület elé.

Amennyiben a megtett nyilatkozat és a zárszámadással kapcsolatosan elvégzett ellenőrzések eredménye között ellentmondás áll fenn, az Intézményvezető az ellentmondás okairól – az ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított harminc napon belül – írásban beszámol az irányító szerv vezetőjének. Az irányító szerv vezetője – amennyiben a beszámolást nem tartja elfogadhatónak – az Intézményvezetőt intézkedési terv készítésére kötelezi.

Ha év közben változás történik az Intézményvezető személyében, vagy az Intézmény átalakul, megszűnik, a távozó vezető, illetve az átalakuló, megszűnő költségvetési szerv vezetőjeként az Intézményvezető köteles az 1. mellékletet az addig eltelt időszak vonatkozásában kitölteni, és az új vezetőnek, illetve a jogutód költségvetési szerv vezetőjének átadni, aki azt saját nyilatkozatához mellékel.

X. Adatkezelés

Az egyes ellenőrzések megkezdését megelőzően - jellemzően az adatbekérés során - a belső ellenőr köteles az adatkezelésre vonatkozóan írásbeli tájékoztatót küldeni az Intézményvezető, illetve az ellenőrzött szervezeti egység vezetője, vagy ellenőrzött személy részére.

A tájékoztatónak tartalmaznia kell, hogy a belső ellenőr a Bkr-ben meghatározottak szerinti adatkezelési, illetve adatvédelmi szabályok alkalmazásával jár el, így az ellenőrzés során birtokába került adatok, információk adatkezelésére vonatkozóan különösen a törvény alábbi rendelkezései alkalmazandók:

A belső ellenőr jogosult az Intézménynél, mint 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.

A külső szolgáltató, mint a belső ellenőrzési vezetői feladatokat is ellátó véleményének kikérésével az Intézményvezető dönthet úgy, hogy a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát nyilvánosságra vagy harmadik fél tudomására hozza az adatvédelemre vonatkozó jogszabályok figyelembevételével.

XI. Egyéb rendelkezések

A belső ellenőrzés dokumentálására a módszertani útmutatóban **közzétett iratmintákat kell alkalmazni, iránymutatónak tekinteni.**

A Belső Ellenőrzési Kézikönyv 2023. augusztus 1. napján lép hatályba.

Kelt: Röjtökmuzsaj, 2023. augusztus 1.


.....
Intézményvezető



Készítette:

Dr. Hosszuné Szántó Anita
belső ellenőrzési vezető
SZÁNTÓ ÉS TÁRSA Bt.

NYILATKOZAT

A) Alulírott,, a(z) költségvetési szerv vezetője jogi felelősségem tudatában kijelentem, hogy az előírásoknak megfelelően évben/időszakban az általam vezetett költségvetési szervnél gondoskodtam

1. a belső kontrollrendszer kialakításáról, valamint szabályszerű, eredményes, gazdaságos és hatékony működéséről,
2. olyan szervezeti kultúra kialakításáról, amely biztosítja az elkötelezettséget a szervezeti célok és értékek iránt, valamint alkalmas az integritás érvényesítésének biztosítására,
3. a költségvetési szerv vagyonkezelésébe, használatába adott vagyon rendeltetésszerű használatáról, az alapító okiratban megjelölt tevékenységek jogszabályban meghatározott követelményeknek megfelelő ellátásáról,
4. a rendelkezésre álló előirányzatok célnak megfelelő felhasználásáról,
5. a költségvetési szerv tevékenységében a hatékonyság, eredményesség és a gazdaságosság követelményeinek érvényesítéséről,
6. a tervezési, beszámolási, információszolgáltatási kötelezettségek teljesítéséről, azok teljességéről és hitelességéről,
7. a gazdálkodási lehetőségek és a kötelezettségek összhangjáról,
8. az intézményi számviteli rendről,
9. olyan rendszer bevezetéséről, amely megfelelő bizonyosságot nyújt az eljárások jogszerűségére és szabályszerűségére vonatkozóan, biztosítja az elszámoltathatóságot, továbbá megfelel a hazai és közösségi szabályoknak,
10. olyan szabályzatok kiadásáról, valamint a szervezeten belül olyan folyamatok kialakításáról, amelyek biztosítják a rendelkezésre álló források eredményes felhasználását,
11. - a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 8. § (2) bekezdés b) pontjában előírtak szerint - a kontrolltevékenység részeként minden tevékenységre vonatkozóan a szervezeti célok elérését veszélyeztető kockázatok csökkentésére irányuló kontrollok kiépítéséről a döntések eredményességi szempontú megalapozottsága vonatkozásában,
12. arról, hogy a vezetők a szervezet minden szintjén tisztában legyenek a kitűzött célokkal és az azok elérését segítő eszközökkel, annak érdekében, hogy végre tudják hajtani a meghatározott feladatokat, és értékelni tudják az elért eredményeket; e tevékenységről a vezetői beszámoltatás rendszerén keresztül folyamatos információval rendelkeztem, a tevékenységet folyamatosan értékeltem.

A vonatkozó jogszabályok belső kontrollrendszerre vonatkozó előírásainak az általam vezetett költségvetési szervnél történő érvényesülését az alábbiak szerint értékelem:

a) Kontrollkörnyezet:

b) Integrált kockázatkezelési rendszer:

c) Kontrolltevékenységek:

d) Információs és kommunikációs rendszer:

e) Nyomonkövetési rendszer (monitoring):

Kijelentem, hogy a benyújtott beszámolók a jogszabályi előírások szerint a valóságnak megfelelően, átláthatóan, teljeskörűen és pontosan tükrözik a szóban forgó pénzügyi évre vonatkozó kiadásokat és bevételeket.

B1) Nyilatkozom, hogy 20... évben részt vettem a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 12. § (1) bekezdésében előírt továbbképzésen.

vagy

B2) Nyilatkozom, hogy 20... évben az általam írásban kijelölt személy (név, beosztás, munkakör) vett részt a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 12. § (2) bekezdésében előírt továbbképzésen.

vagy

B3) Nyilatkozom, hogy 20... évben nem voltam képzésre kötelezett a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 12. § (1) bekezdésében előírtak alapján.

C1) Nyilatkozom, hogy 20... évben az általam vezetett költségvetési szerv gazdasági vezetője (név, beosztás, munkakör) részt vett a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 12. § (2) bekezdésében előírt továbbképzésen.

vagy

C2) Nyilatkozom, hogy 20... évben az általam vezetett költségvetési szerv gazdasági vezetője (név, beosztás, munkakör) nem volt képzésre kötelezett a költségvetési

szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 12. § (2) bekezdésében előírtak alapján.

vagy

C3) Nyilatkozom, hogy az általam vezetett költségvetési szerv gazdasági szervezettel nem rendelkezik.

Kelt:

P. H.

.....

aláírás

D) Az A) pontban meghatározott nyilatkozatot az alábbiak miatt nem áll módomban megtenni:

Kelt:

P. H.

.....

aláírás

A BELSŐ ELLENŐRÖKRE VONATKOZÓ ETIKAI KÓDEX

BEVEZETŐ

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet alapján a belső ellenőrzési vezető és a belső ellenőrök a belső ellenőrzési tevékenységet (mind a bizonyosságot adó, mind pedig a tanácsadó tevékenységet ideértve) az államháztartásért felelős miniszter által kiadott etikai kódex figyelembevételével végzik.

A Kódex a belső ellenőrök feladatellátásával kapcsolatos etikai alapelveket és az elvek gyakorlati megvalósítását jelentő, elvárt magatartási szabályokat tartalmazza, ebből eredően a jelen Etikai Kódex (továbbiakban: Kódex) a belső ellenőrzési tevékenységet folytató külső szolgáltatóra is kiterjed.

A Kódex célja, hogy

- ismertesse minden érintettel a belső ellenőrzési tevékenység ellátása során kiemelten fontos etikai normákat,
- deklarálja a belső ellenőrzést végzők elkötelezettségét az etikai célok mellett,
- segítséget nyújtson a szakmai etikai problémák felismerésében és kezelésében, valamint
- elősegítse a belső ellenőrzési szakmán belüli egységes etikai kultúra kialakulását.

A független és tárgyilagos belső ellenőrzési tevékenységet ellátóknak a közsférában általános etikai követelményekhez viszonyítva szigorúbb etikai elvárásoknak kell megfelelniük. Ahhoz, hogy ellenőri véleményüket hitelesnek tartsák és elfogadják, az ellenőrök munkájának és magatartásának mindenkor és minden körülmények között feddhetetlennek kell lennie. Mind a szakmai, mind az etikai követelményeknek megfelelő feladatvégzés megerősíti az ellenőrzés iránti bizalmat, a szakmai megbízhatóságot és általában kedvező hatást gyakorol a közigazgatásnak, az ellenőrzés rendszerének és az ellenőrök tisztességének társadalmi megítélésére is.

A Kódex elfogadása, az abban megfogalmazottak betartása ugyanakkor megalapozza a bizalmat az ellenőrök és munkájuk iránt.

A belső ellenőrzési vezetőnek kiemelt szerepe van a belső ellenőrzés etikus működésének kialakításában. Ez a felelősség magában foglalja a példamutatást, a belső ellenőrök tevékenységének figyelemmel kísérését szakmai, etikai szempontból is, valamint segítségnyújtást a felmerülő egyéb szakmai, etikai problémák felmerülésének elkerülésében, illetve megoldásában.

A Kódex egyrészt ismerteti a belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó, kiemelten fontosnak tartott alapelveket, másrészt tartalmazza az egyes alapelvekhez kapcsolódó elvárt cselekvési szabályokat is.

A Kódex ugyanakkor nem tartalmaz és nem is tartalmazhat útmutatást minden lehetséges, etikai szempontok mérlegelését igénylő helyzetre.

Jelen Kódex a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének (IIA, Institute of Internal Auditors) etikai kódexének figyelembevételével készült.

A BELSŐ ELLENŐRÖK ETIKAI KÓDEXE

Integritás

A belső ellenőr feddhetetlensége, tisztessége megalapozza az ellenőr tevékenysége iránti bizalmat.

A belső ellenőr:

- munkáját becsülettel, a tőle elvárható tisztességgel, szakmai gondossággal, hozzáértéssel és felelősséggel végzi;
- a vonatkozó jogszabályoknak és szakmai követelményeknek megfelelően végzi munkáját, alakítja ki szakvéleményét;
- tartózkodik minden olyan tevékenységtől, viselkedéstől, amely jogszabályellenes vagy belső szabályzatot sért, illetve nem méltó a belső ellenőrzési szakmához;
- tiszteletben tartja az ellenőrzött szervezet céljait, hozzájárul azok megvalósulásához, illetve munkáját a közérdek szem előtt tartásával végzi;
- tevékenysége során olyan magatartást tanúsít, amely nem vezet jogtalan hátrány okozásához, illetve jogtalan előny szerzéséhez.

A visszaélés-bejelentési rendszer kialakítására és működtetésére az Intézmény vonatkozásában irányadó integritást sértő események kezelésének eljárás rendjéről szóló szabályzatban foglalt panaszok és közérdekű bejelentések kezelésére irányadó szabályokat kell alkalmazni.

Tárgyilagosság és pártatlanság

A belső ellenőr minden esetben objektíven, kellő szakmai gondossággal, részrehajlás nélkül jár el bármely tevékenység vagy folyamat vizsgálatánál az információ gyűjtése, elemzése, értékelése és közlése, valamint szakmai álláspontjának kialakítása és közlése során.

A belső ellenőr minden lényeges és jelentős körülményt mérlegelve értékeli, szakmai véleménye kialakításakor nem befolyásolja saját, vagy harmadik fél érdeke.

A belső ellenőr:

- tartózkodik minden olyan tevékenységtől, mely során a szakmai célok ütközhetnek a belső ellenőr egyéni érdekeivel;
- az összeférhetetlenségét azonnal jelenti;
- nem vesz részt olyan tevékenységben, illetve elkerül minden olyan kapcsolatot, amely a korrupció veszélyét hordozza magában, vagy amely csorbíthatja értékítéletének pártatlanságát, objektivitását, illetve annak látszatát keltheti;
- nem fogad el ajándékot, juttatást vagy bármely előnyt, amely befolyásolhatja objektív szakmai véleményének kialakításában, illetve a befolyásolhatóság látszatát keltheti;
- feltár és az ellenőrzési jelentésben bemutat minden olyan lényeges és jelentős tény, amely biztosítja a vizsgált tevékenységről szóló ellenőrzési jelentés teljességét.

Bizalmasság

A belső ellenőr bizalmasan kezel minden, az ellenőrzés során tudomására jutott szakmai, személyes vagy egyéb adatot és információt. Megfelelő felhatalmazás nélkül ezeket az információkat nem hozhatja nyilvánosságra, harmadik személy(ek) tudomására, kivéve amennyiben az információ közlése jogszabályi vagy szakmai kötelessége.

A belső ellenőr:

- a tevékenysége során tudomására jutott információkat körültekintően kezeli, azok megfelelő védelméről gondoskodik;
- a tudomására jutott adatokat, információkat személyes célokra, haszonszerzésre, a jogszabályi előírásokkal ellentétes, illetve közérdeket sértő módon nem használhatja fel;
- a tevékenysége során tudomására jutott információkat saját hatáskörben sem közvetett, sem közvetlen formában, még beazonosításra alkalmatlan formában sem hozhatja nyilvánosságra.

Kompetencia

A belső ellenőrzési tevékenységet a belső ellenőr a feladat elvégzéséhez szükséges ismeretek, szakértelem és tapasztalatok (együtt: kompetencia) birtokában látja el.

A belső ellenőr:

- kizárólag olyan, bizonyosságot adó vagy tanácsadó tevékenységet végez, amelyhez rendelkezik a szükséges ismeretekkel, szakértelemmel és tapasztalattal;
- amennyiben olyan feladatot kap, amit megítélése szerint nem tud ellátni, azt jelzi;
- tevékenységét a nemzetközi és hazai standardokon alapuló iránymutatásokkal, ajánlásokkal és az államháztartásért felelős miniszter által kiadott módszertani útmutatókkal összhangban végzi;
- szakmai ismereteit, tevékenysége eredményességét, hatékonyságát és minőségét folyamatosan fejleszti.

Együttműködés

A belső ellenőr köteles olyan magatartást tanúsítani, amely elősegíti közte és az ellenőrzöttek közötti együttműködést és jó munkakapcsolatok kialakítását.

A belső ellenőr:

- együttműködés révén elősegíti saját maga és kollégái szakmai fejlődését;
- együttműködik az ellenőrzött szervezet alkalmazottaival.

Jelen Etikai Kódexben foglaltakat magamra és az általam képviselt vállalkozásra nézve kötelezőnek ismerem el az Intézménynél ellátott belső ellenőri feladatellátásom során.

Kelt: Szombathely, 2023. augusztus 1.


Szántó és Társa Bt.
9700 Szombathely, Szarhoid u. 36.
Adószám: 13-06-31749-1-18
Cégjegyzék: 13-06-104552

Dr. Hosszuné Szántó Anita
belső ellenőrzési vezető

Megismerési záradék: *Orada és*

Aláírással igazolom, hogy a Pöjtökmenzsi Ásacsnag konyha Belső Ellenőrzési Kézikönyvében foglaltakat és a hozzátartozó dokumentumok előírásait megismertem, betartását rám nézve kötelezőnek ismerem el:

[illegible]