

Költségvetési szervek ellenőrzése



2017. február 8.

Gyórfi Dezső Miskolci Egyetem



A költségvetési szervek belső ellenőrzéséről rendelkező jogszabályok

A belső ellenőrzésre vonatkozó szabályozási rendszer

Nemzetközi standardok
INTOSAI, IIA, IFAC,

Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Áht.)

A költségvetési szervek belső
kontrollrendszeréről és belső
ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.)
Korm. rendelet (Bkr.)

Belső kontroll
kézikönyv

Útmutatók,
hazai
standardok

Belső
ellenőrzési
kézikönyv
minta

A
Kormányzati
Ellenőrzési
Hivatalról
szóló
355/2011.
(XII. 30.)
Korm.
rendelet

A
támogatások
ellenőrzésére
vonatkozó
előírások
(Pl. 4/2011. (á.
28.) Korm.
rendelet)

Külső és belső ellenőrzés a költségvetési szerveknél

Az államháztartás kontrollja

- Külső ellenőrzés :
 - állami Számvevőszék; az országgyűlés általános hatáskörű pénzügyi-gazdasági ellenőrző szervezete
 - Államháztartási belső kontrollrendszerek : (**államháztartási kontroll: a pénzügyi irányítási és ellenőrzési tevékenység, valamint a belső ellenőrzési tevékenység együttesen**)
 - folyamatba épített, előzetes, utólagos és vezetői ellenőrzési tevékenység,
 - belső ellenőrzési tevékenység,
 - költségvetési bevételek és kiadások tervezése, felhasználása és elszámolása, valamint az eszközökkel és forrásokkal való gazdálkodás
 - az előző pontokban meghatározott ellenőrzési tevékenységeket is magában foglaló belső kontrollrendszer központi harmonizációja, szabályozása és koordinációja,

A belső kontrollrendszer

A költségvetési szerv által a kockázatok kezelésére és tárgyilagos bizonyosság megszerzése érdekében kialakított folyamatrendszer, amely azt a célt szolgálja, hogy a költségvetési szerv megvalósítsa a következő fő célokat:

- *a) a tevékenységeket (műveleteket) szabályszerűen, valamint a megbízható gazdálkodás elveivel (gazdaságosság, hatékonyság és eredményesség) összhangban hajtsa végre;*
- *b) teljesítse az elszámolási kötelezettségeket;*
- *c) megvédje a szervezet erőforrásait a veszteségektől (károktól) és a nem rendeltetésszerű használatától.*

A költségvetési szerv belső kontrollrendszeréért a költségvetési szerv vezetője felelős, aki köteles - a szervezet minden szintjén érvényesülő - megfelelő

- *a) kontrollkörnyezetet,*
- *b) kockázatkezelési rendszert,*
- *c) kontrolltevékenységeket,*
- *d) információs és kommunikációs rendszert,*
- *e) monitoringrendszert kialakítani és működtetni.*

A folyamatba épített, előzetes, utólagos és vezetői ellenőrzés

Létrehozásáért, működtetéséért és fejlesztéséért a költségvetési szerv vezetője felelős: köteles olyan szabályzatokat kiadni, folyamatokat kialakítani és működtetni a szervezeten belül, amelyek biztosítják a rendelkezésre álló források szabályszerű, szabályozott, gazdaságos, hatékony és eredményes felhasználását.

A FEUVE magában foglalja:

- *a)* pénzügyi döntések dokumentumainak elkészítését (ideértve a költségvetési tervezés, a kötelezettségvállalások, a szerződések, a kifizetések, a szabálytalanság miatti visszafizettetések dokumentumait is),
- *b)* az előzetes és utólagos pénzügyi ellenőrzést, a pénzügyi döntések szabályszerűségi és szabályozottsági szempontból történő jóváhagyását, illetve ellenjegyzését,
- *c)* a gazdasági események elszámolásának (a hatályos jogszabályoknak megfelelő könyvvizetés és beszámolás) kontrollját.

A FEUVE-nek biztosítania kell:

- a)* a költségvetési szerv valamennyi tevékenysége és célja összhangban legyen a szabályszerűség, szabályozottság és megbízható gazdálkodás elveivel;
- b)* az eszközökkel és forrásokkal való gazdálkodásban ne kerüljön sor pazarlásra, visszaélésre, rendeltetésellenes felhasználásra;
- c)* megfelelő, pontos és naprakész információk álljanak rendelkezésre a költségvetési szerv működésével kapcsolatosan;
- d)* a FEUVE harmonizációjára és összehangolására vonatkozó jogszabályok végrehajtásra kerüljenek, a módszertani útmutatók figyelembevételével.

Belső ellenőrzés

- Független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze és eredményességét növelje:
 - » az ellenőrzött szervezet céljai elérése érdekében
 - » rendszerszemléletű megközelítéssel módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet kockázatkezelési, ellenőrzési és irányítási eljárásainak hatékonyságát,
 - » vizsgálja a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak való megfelelést,
 - » vizsgálja a gazdaságosságot, hatékonyságot és eredményességet
 - » megállapításokat és ajánlásokat fogalmaz meg a költségvetési szerv vezetője részére.

A költségvetési szerv vezetője köteles gondoskodni:

- a belső ellenőrzési rendszer kialakításáról és megfelelő működtetéséről,
- a belső ellenőrök funkcionális (feladatköri és szervezeti) függetlenségéről, különösen az alábbiak tekintetében:
 - a) az éves ellenőrzési terv kidolgozása, kockázatelemzési módszerek alapján és soron kívüli ellenőrzések figyelembevételével,*
 - b) az ellenőrzési program elkészítése és végrehajtása,*
 - c) az ellenőrzési módszerek kiválasztása,*
 - d) következtetések és ajánlások kidolgozása, ellenőrzési jelentés elkészítése,*
 - e) a belső ellenőr ellenőrzési tevékenységen kívül más tevékenység végrehajtásába nem vonható be.*

A belső ellenőrzési tevékenység során:

- szabályszerűségi,
- pénzügyi rendszer- és teljesítmény-ellenőrzéseket,
- informatikai rendszerellenőrzéseket,
- megbízhatósági ellenőrzéseket kell végezni (fejezetet irányító szerv esetén).

A belső ellenőrzést végző személyek feladatainak maradéktalan ellátása érdekében :

- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység bármely helyiségébe beléphet,
- számára akadálytalan hozzáférést kell biztosítani valamennyi irathoz, adathoz és informatikai rendszerhez,
- kérésére az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység bármely dolgozója köteles szóban vagy írásban információt szolgáltatni.

A belső kontrollrendszerek központi harmonizációja és koordinációja

Az államháztartásért felelős miniszter feladata, aki ennek keretében:

- koordinálja és összehangolja a költségvetési, illetve nemzetközi források kontrollrendszereit, valamint javaslatokat tesz az ezekhez kapcsolódó jogszabályok kialakítására;
- megalkotja, közzéteszi és rendszeresen felülvizsgálja a belső kontrollokkal kapcsolatos irányelveket, módszertani útmutatókat;
- figyelemmel kíséri és vizsgálja a jogszabályok, irányelvek, módszertani útmutatók, belső ellenőrzésre vonatkozó nemzetközi standardok alkalmazását és végrehajtását;
- ellátja az Államháztartási Belső Pénzügyi Ellenőrzési Tárcaközi Bizottság felállításával, működtetésével és ügyrendjének megalkotásával kapcsolatos feladatokat;
- gondoskodik a költségvetési szerveknél belső ellenőrzési tevékenységet végzőkről nyilvántartás vezetéséről.

A költségvetési ellenőrzés sajátos szabályai, eljárásai

1. Ellátandó feladatok jellegéből adódó sajátosságok

(Nehéz mérni az igényeket és a teljesítményeket a költségvetési szférában → eredmény, hatékonyság elemzése minőségi kategóriák figyelembevételével lehetséges)

2. A költségvetési gazdálkodás szemléletéből adódó sajátosságok

(pénzforgalmi szemlélet; működésük középpontjában meghatározott feladatok ellátása, és nem pénzügyi eredmény elérése áll; érdekeltségi rendszer megléte)

3. Az ellenőrzési rendszerből származó sajátosságok

(számvevőszéki, kormányzati, felügyeleti ellenőrzések, és belső ellenőrzési funkciók → munkamegosztás, együttműködés)

A költségvetési ellenőrzés sajátos szabályai, eljárásai

4. A kiterjedt intézményhálózatból adódó sajátosságok

(1-1 fejezethez viszonylag homogén intézményi rendszer tartozik, az önkormányzatokat általában sokszínűség jellemzi → kapcsolódó jellegű ellenőrzések)

5. A gazdálkodás szabályozási rendszeréből adódó sajátosságok

(az egyes alrendszerek, feladat- vagy intézménytípusok gazdálkodásának szabályozása és/vagy feltételrendszere több tekintetben eltér egymástól; a gazdálkodással kapcsolatos döntési mechanizmus sajátossága)

6. Az ágazati sajátosságok szerepe

- Fekvőbeteg-ellátással kapcsolatos vizsgálatok
- Szociális otthon ellenőrzésének feladatai
- Oktatási intézmények ellenőrzése
- A felsőoktatás ellenőrzése
- Színházak ellenőrzésének kérdései
- A művelődési házak vizsgálata

Minőségbiztosítás

Felülvizsgálat területei:

- Az ellenőr(ök) a programnak megfelelően jártak-e el, megvalósították-e a program szempontjait, nem vált-e szükségessé a program kiegészítése;
- Az ellenőrzési munka megfelelt-e a vonatkozó jogszabályoknak, a belső előírásoknak;
- A helyszíni vizsgálatok során készült munkaanyagok, munkaegységek szerkezetükben, tartalmukban megfelelnek-e a követelményeknek, az adatok, információk nem tartalmaznak-e ellentmondásokat;
- A megállapítások, számítások, a közölt adatok egyértelműek, pontosak, megbízhatók és tárgyszerűek-e;
- A következtetések a megállapításokból levezethetők-e, helytállóak-e;
- A javaslatok ésszerűek, végrehajthatók-e, összhangban vannak-e a megállapításokkal.

Hasznosítás (realizálás)

Az ellenőrzött szervnél a megállapítások és javaslatok alapján –szükség esetén- intézkedéseket kell kezdeményezni, illetve tenni.

Ennek formái:

- Realizáló levél,
- Realizáló megbeszélés
- Utóellenőrzés

Soron kívüli intézkedések (a realizáló intézkedéseket megelőzően) →

kármegelőzés céljából

- Anyagi és pénzeszközök zárolása (munkabérek nem!),
- Vagy felfüggesztése.

A szabályszerűségi-, pénzügyi-, rendszer-, teljesítmény-, informatikai ellenőrzés fogalma, illetve sajátos módszerei – I.

(a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (Bkr.) szerint)

Szabályszerűségi ellenőrzés	Pénzügyi ellenőrzés	Rendszerellenőrzés	Teljesítmény-ellenőrzés	Informatikai ellenőrzés
annak ellenőrzése, hogy az adott szervezet vagy szervezeti egység működése, illetve tevékenysége megfelelően szabályozott-e, és érvényesülnek a hatályos jogszabályok, belső szabályzatok és vezetői rendelkezések előírásai	az adott szervezet, program pénzügyi elszámolásainak, valamint az ezek alapjául szolgáló számviteli nyilvántartások ellenőrzése	rendszerek (irányítási, végrehajtási, pénzügyi lebonyolítási, beszámolási és ellenőrzési) működésének átfogó vizsgálata, melynek keretében a szabályszerűség, szabályozottság, gazdaságosság, hatékonyság és eredményesség kerül ellenőrzésre.	az adott szervezet által végzett tevékenységek, programok egy jól körülhatárolható területén a működés, illetve a forrásfelhasználás gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének vizsgálata.	a költségvetési szervnél működő informatikai rendszerek megfelelősége megbízhatósága, biztonsága

A szabályszerűségi-, pénzügyi-, rendszer-, teljesítmény-, informatikai ellenőrzés fogalma, illetve sajátos módszerei – II.

	Szabályszerűségi ellenőrzés	Pénzügyi ellenőrzés	Rendszerellenőrzés	Teljesítmény-ellenőrzés	Informatikai ellenőrzés
Mire irányul az ellenőrzés?	Működés-, tevékenység-, illetve szabályozottság-orientált.	Beszámoló, jelentés, bizonylat, pénzügyi kimutatás, számviteli és pénzügyi nyilvántartás-orientált.	A szervezet fő célkitűzéseinek teljesítése érdekében kialakított kontrollok működése.	Cél- illetve eredmény orientált.	A rendszerben tárolt adatok teljességére, megfelelőségére, szabályosságára, védelmére
Minőségi vagy mennyiségi?	Kvalitatív.	Kvantitatív.	Mindkettő lehet.	Mindkettő lehet.	Általában kvantitatív.
Milyen szempontból vizsgál?	Szabályszerűségi szempontból.	A beszámoló valóban összhangban van-e az adott jogszabállyal, standarddal, előírással, vagy gyakorlattal.	Összetetten, átfogóan, mindenre kiterjedően vizsgál.	A közpénzek elszámoltatására irányul, és azt vizsgálja, hogy a pénzeszközöket és erőforrásokat gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen használták-e fel.	Elsődleges szempont a biztonság és a szabályosság

A belső ellenőrzés tervezése, végrehajtása

Ellenőrzés tervezése

Kockázatelemzés alapján

- stratégiai tervet és
- éves ellenőrzési tervet kell készíteni, amelyeket a **költségvetési szerv vezetője hagy jóvá.**

A belső ellenőrzési tevékenység tervezése

A tervezés előkészítése

A folyamatot a belső ellenőrzési vezető irányítja, a belső ellenőrök segítik munkáját.

Az előkészítés lépései:

- **Általános felmérés** (külső és belső kontroll környezet változásai, folyamatos információgyűjtés);
- **Folyamatok és folyamatgazdák azonosítása** (a főfolyamatok mentén az elsődleges folyamatfelelősök);
- **Belső ellenőrzési fókusz kialakítása** (a költségvetési szerv vezetőinek elképzelései a belső ellenőrzési erőforrások irányítására vonatkozóan, megbeszélés keretében kell egyeztetni);
- **Kockázatelemzési kritérium mátrix** elkészítése.

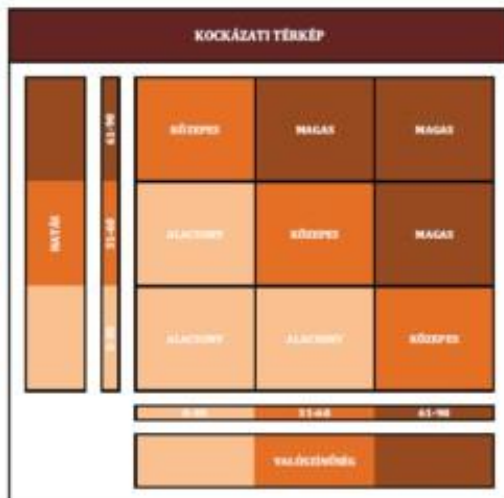
Kockázatalapú tervezés



A belső ellenőrzési tervezésnek kockázatelemzésen kell alapulnia.

Kockázatelemzés lépései:

- **A szervezet folyamatainak azonosítása** (célja, tárgya, általános jellemzői, KTM);
- **A kockázati tényezők és a főbb kontrollpontok azonosítása, elemzése** (mi a kockázat);
- Minden egyes fő- és alfolyamathoz hozzá kell rendelni és értékelni a folyamatot leginkább jellemző, objektíven értékelhető kockázati tényezőt (bekövetkezése, hatása);
- **Kontrollpontok azonosítása** (fontos kontroll vagy ellenőrzési lépések);



A belső ellenőrzési tervezési alapelvei:

- a tervezést kockázatokra és folyamatokra kell alapozni,
- a tervezésnek a jövőbe kell tekintenie,
- a tervezésnek folyamatosnak kell lennie,
- tervezésnek rugalmasnak és aktualizáltnak kell lennie.

Stratégiai tervezés

költségvetési szerv vezetője hagyja jóvá (meghatározza a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket).



Stratégiai terv

- a. a hosszú távú célkitűzéseket, stratégiai célokat;
- b. a folyamatba épített, előzetes utólagos és vezetői ellenőrzési rendszer értékelését;
- c. a kockázati tényezőket és értékelésüket;
- d. a belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési tervet;
- e. a szükséges ellenőri létszám és az ellenőri képzettség felmérését;
- f. a belső ellenőrök hosszú távú képzési tervét;
- g. a belső ellenőrzés tárgyi és információs igényét;
- h. az ellenőrzés által vizsgált területeket, figyelembe véve a szervezet struktúrájában vagy tevékenységében szükséges változásokat.

Éves ellenőrzés terv

- a) az ellenőrzési tervet megalapozó elemzéseket, különös tekintettel a kockázatelemzésre;
- b) a tervezett ellenőrzések tárgyát;
- c) az ellenőrzések célját;
- d) az ellenőrizendő időszakot;
- e) a szükséges ellenőrzési kapacitás meghatározását;
- f) az ellenőrzések típusát és módszereit;
- g) az ellenőrzések ütemezését;
- h) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységek megnevezését.

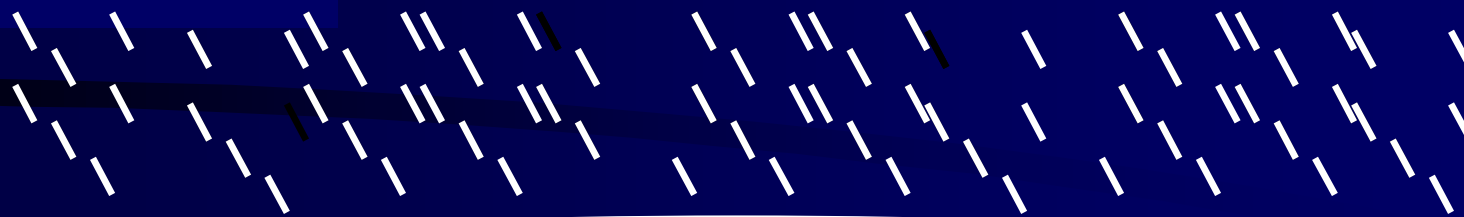
A költségvetési ellenőrzés munkaszakaszai

1. Előkészítés

Adat- és információgyűjtés, információk feldolgozása,

- Kockázatok felmérése (**eredendő, ellenőrzési, feltárási**),
 - **Eredendő kockázat**, amely szabálytalanságok vagy a megvalósítás során fellépő hibák előfordulásának kockázata.
 - **Ellenőrzési kockázat**: ezen hibákat vagy szabálytalanságokat meg nem előző, illetve fel nem táró, folyamatba be nem épített ellenőrzési eljárásokból fakadó kockázat.
- Ellenőrzés céljának kijelölése,
- Ellenőrzési feladatok, szempontok meghatározása,
- Vizsgálat szervezésével összefüggő teendők meghatározása,
- **Ellenőrzési program elkészítése** (külön dia),
- **Megbízó levelek** (külön dia),

Eredendő Kockázat



Ellenőrzési kockázat



Ellenőrzési program tartalma

Az ellenőrzési program tartalmazza:

- a)* az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését,
- b)* az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését,
- c)* az ellenőrzés tárgyát,
- d)* az ellenőrzés részletes feladatait,
- e)* az ellenőrzés célját,
- f)* az ellenőrizendő időszakot,
- g)* az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást,
- h)* az ellenőrzés módszereit,
- i)* az ellenőrzési kérdőíveket,
- j)* az ellenőrök, szakértők, valamint a vizsgálatvezető megnevezését, megbízólevelük számát, a feladatmegosztást,
- k)* az ellenőrzés tervezett időtartamát, a jelentések elkészítésének határidejét,
- l)* a kiállítás keltét,
- m)* a jóváhagyásra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát.

Megbízólevél tartalma

Az iktatószámmal ellátott megbízólevél az alábbiakat tartalmazza:

- a) a „Megbízólevél” megnevezést,
- b) az ellenőr nevét, beosztását, szolgálati igazolványának, illetve - amennyiben szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik - a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát,
- c) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését,
- d) az ellenőrzési program megnevezését,
- e) az ellenőrzés tárgyát,
- f) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást,
- g) a megbízólevél érvényességi idejét,
- h) a kiállítás keltét,
- i) a kiállításra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát.

Felkészülés

- A vizsgálat hatékony, szakszerű ellátásához szükséges általános és speciális ismeretek megszerzése
 - a vizsgált költségvetési szervre vonatkozó szakismeretek, szabályok, szakirodalmak;
 - a költségvetési szerv fontosabb szakmai, gazdasági adatai;
 - korábbi ellenőrzési tapasztalatok;

Helyszíni vizsgálat

Az ellenőrzés végrehajtása

- Helyszínen
- Adatbekérés útján a teljesítéshez szükséges dokumentációk értékelésével (szűrőpróba szerű vizsgálat mellett)

Vizsgálati eljárások és módszerek:

- Számviteli és statisztikai adatok, költségvetés, beszámoló, szerződések, programok elemzése és értékelése
- A folyamatok és rendszerek szabályzatainak elemzése és értékelése
- A folyamatok és rendszerek működésének tesztelése
- Az okmányok és nyilvántartások vizsgálata
- A közvetlen megfigyelésen alapuló ellenőrzés (rovancsolás, szemle, kísérlet, mintavételes vizsgálat)
- Számítástechnikai és információs teszt

Írásba foglalás

Formái:

- Ellenőrzési részjelentés
- Ellenőrzési jelentés
- Összefoglaló ellenőrzési jelentés
- Ellenőrzési jegyzőkönyv

Részei:

- Megállapítások alátámasztása (bizonyítás)
- Jelentés az ellenőrzésről
- A felelősség felvetése

Ellenőrzési jelentés tartalma

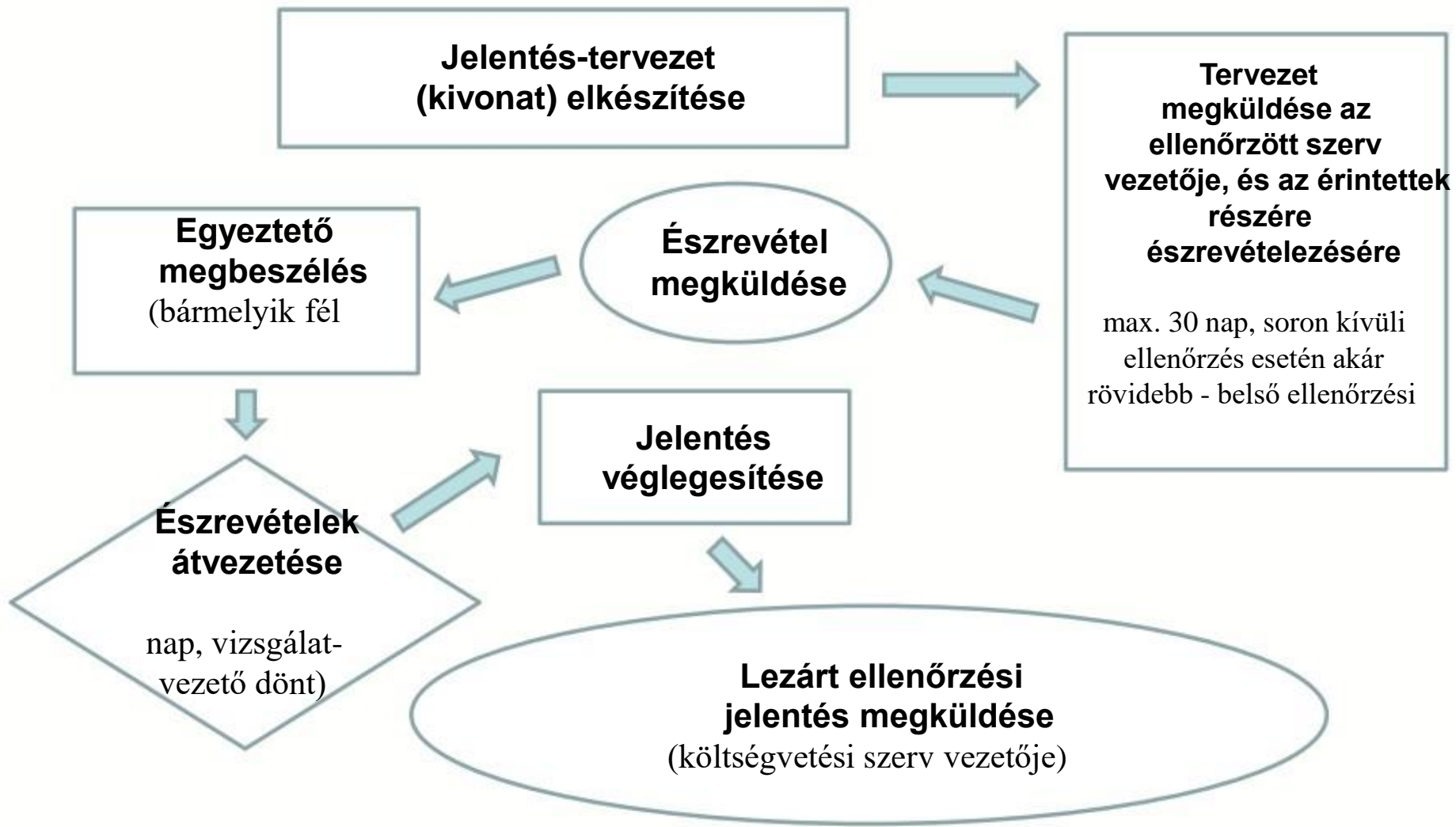
A jelentésnek tartalmaznia kell:

- a) az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését,
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését,
- c) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését,
- d) az ellenőrzés tárgyát,
- e) az ellenőrzött időszakot,
- f) a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét,
- g) az ellenőrzés célját, feladatait,
- h) az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat,
- i) az ellenőrzési megállapításokat az ellenőrzési programnak megfelelően,
- j) a következtetéseket és javaslatokat,
- k) az ellenőrzött időszakban hivatalban levő vezetők (költségvetési szerv vezetője, gazdasági vezető) nevét, beosztását,
- l) a jelentés dátumát és az ellenőrök aláírását.

A megállapításokat úgy kell megfogalmazni, hogy

- a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység egészének működése, gazdálkodása vagy az ellenőrzött tevékenység objektíven értékelhető legyen,
- b) vegye figyelembe a működéssel, gazdálkodással, tevékenységgel kapcsolatos előnyös és hátrányos összefüggéseket.

Az ellenőrzési jelentés-tervezet egyeztetése



Az ellenőrzési jelentés megküldése

•
A költségvetési szerv vezetője a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát megküldi:

- a) irányított, illetve felügyelt költségvetési szerv ellenőrzése esetén az ellenőrzött szerv vezetőjének, illetve
 - b) saját szervezet ellenőrzése esetén az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének, továbbá
 - c) annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz, és szükség esetén felkéri az intézkedési terv elkészítésére.
- büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény nem befolyásolja az ellenőrzés lezárását

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

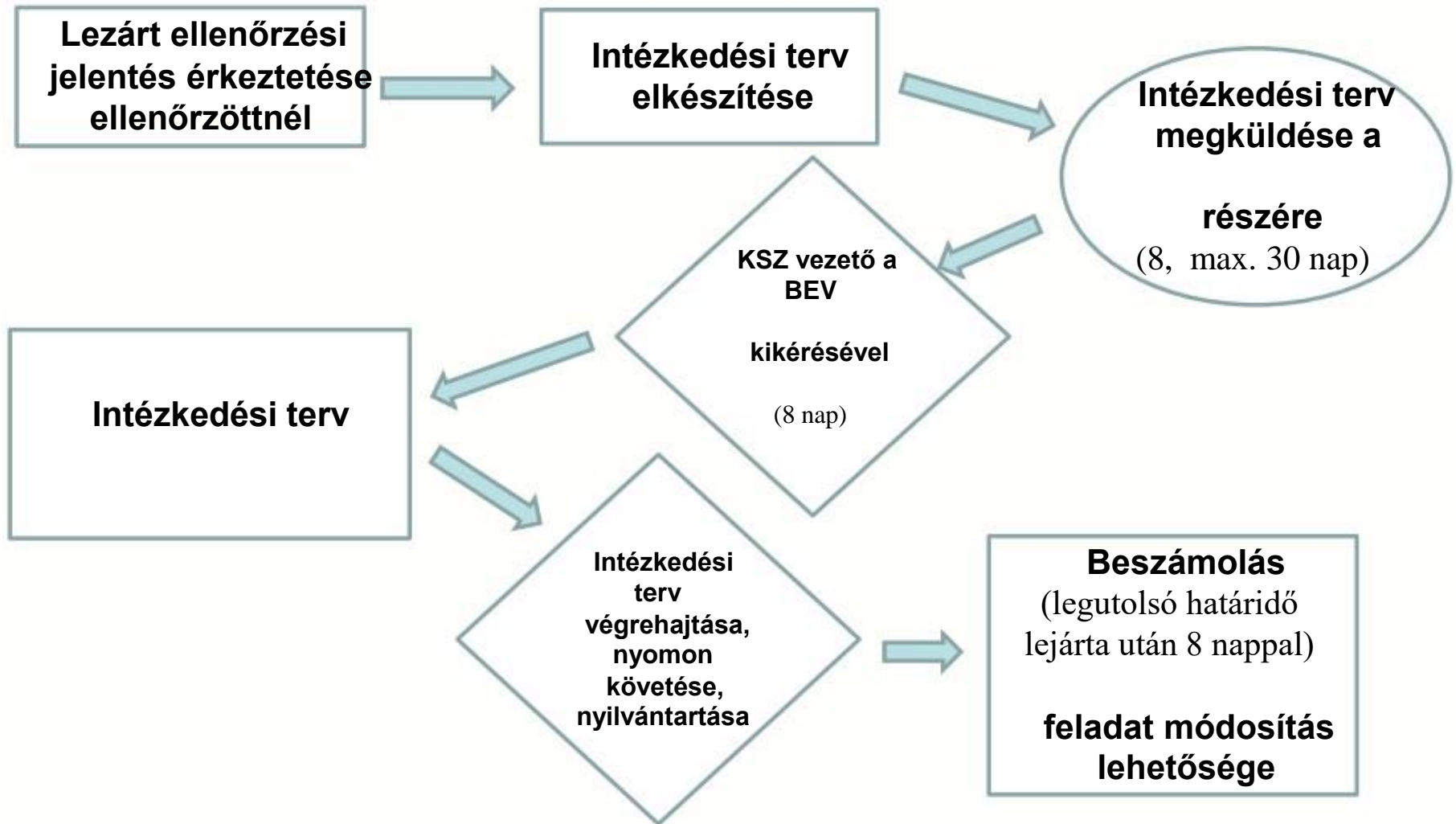
Az ellenőrzések nyilvántartása

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

A nyilvántartás tartalmazza:

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

Az ellenőrzési jelentés hasznosítása (realizálás)



Éves ellenőrzési jelentés és összefoglaló éves ellenőrzési jelentés tartalma

- a) 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;
- b) 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;
 - az intézkedési tervek megvalósítása.

A költségvetési gazdálkodás ellenőrzésének fő témakörei, követelményei I.

1. A költségvetési gazdálkodás sajátosságainak hatása az ellenőrzésre

2. A rendszerszemlélet érvényesítése a költségvetési ellenőrzésben

- Költségvetési ellenőrzés szempontjából rendszernek minősülhetõ egy-egy szervezet, de a mûködés, gazdálkodás bármely részterülete is.

Mindig az ellenőrzés célja dönti el, hogy mi tekinthetõ rendszernek, ill. alrendszernek vagy lényeges elemnek.

- A rendszer mûködésének fő kérdései (a költségvetési ellenőrzés általános témavázlata):

- A feladatellátás színvonala és a gazdálkodás összefüggései;
- A mûködés szabályozottsága, szervezettsége;
- A munkaerõ- (létszám) és bér-gazdálkodás (személyi juttatásokkal való gazdálkodás);
- A tárgyi eszközökkel való gazdálkodás;
- Készletgazdálkodás;
- A gazdálkodás rendje, szabályszerûsége, a tulajdon (vagyon) védelme;
- A rendszerrõl nyújtott kép (pl. beszámolók) megbízhatósága;
- A belsõ ellenőrzés helyzete.

A költségvetési gazdálkodás ellenőrzésének fő témakörei, követelményei II.

3. A feladatellátás színvonala és a gazdálkodás összefüggéseinek ellenőrzése

- Kellő hatékonysággal működik, gazdálkodik-e a költségvetési szerv?
- A költségvetési szervek teljesítménye nehezen mérhető, nem vagy csak ritkán sűrítető egy-egy mutatóba
 - → szakmai-gazdasági mutatók körének jó kiválasztása
 - → ellenőrzési, elemzési módszerek széles skálájának alkalmazása
 - → ok-okozati összefüggések mély feltárása
- Fontos az együttműködés az ellenőrzés során a pénzügyi (ellenőrzési) szakemberek, az adott szakma képviselői, más szakértők (pl. műszaki) között

A költségvetési gazdálkodás ellenőrzésének fő témakörei, követelményei III.

4. A szervezet és a szabályozottság ellenőrzése

- Alapító okirat az ellenőrzés kiindulópontja
- Átszervezés → alapító okirat módosítása
- Megszüntetés → megszüntető okirat
- Szervezeti felépítés meghatározásában nagy önállósággal bírnak viszonylag a költségvetési szervek.
- Hogy mennyire igazodik egy adott szervezet az ellátandó feladatokhoz, a következő kérdéskörök vizsgálata szükséges:
 - A szervezet méretének, tagoltságának vizsgálata
 - A döntési és hatásköri rendszer értékelése
 - A belső információs rendszer vizsgálata
 - A működés szabályozottságának ellenőrzése

A költségvetési gazdálkodás ellenőrzésének fő témakörei, követelményei IV.

5. A horizontális folyamatok ellenőrzésének menete

- Horizontális folyamatok: a munkaerővel és a személyi juttatásokkal, a tárgyi eszközökkel és a készletekkel való gazdálkodás
- A folyamatok ellenőrzésének szempontjai:
 - az adott erőforrásból, kapacitásból (személyi vagy tárgyi feltételből) a feladatok ellátásához szükséges mennyiség megfelelő minőségben és időben rendelkezésre áll(t)e,
 - az adott szintű ellátottság miként függ össze a gazdálkodási folyamatokkal, azok jellemzőivel.
- Bizonyos intézménytípusokra, egyes feladatokra vonatkozóan ehhez rendelkezésre állnak szakmai előírások, normatívák, de az ellenőrzés sok esetben csak korábbi időszakhoz, tervhez vagy más, hasonló típusú intézkedéshez történő viszonyítással, illetve minőségi kritériumok alapján tud állást foglalni.

A költségvetési tervezés ellenőrzése I.

1. A költségvetés mint az ellenőrzés tárgya, illetve információs bázisa

- Az éves költségvetés az ellenőrzés egyik legfontosabb információs bázisa.
- Vizsgálni kell:
 - Költségvetés megfelel-e a tartalmi követelményeknek,
 - Költségvetés megalapozottságát,
 - Költségvetési tervezés menetét (vizsgálni kell a logikai lépéseit és megfelelő, korszerű módszerek érvényesülését),
 - A költségvetési szerv alapelőirányzatát a tervévet megelőző és eredeti előirányzatából kiindulva, az ún. szerkezeti változásokkal és a szintrehozásokkal módosítva határozta-e meg,
 - Előirányzati többleteket,
 - Tervezési módszereket (normatív tervezés, feladatfinanszírozás, nullbázisú tervezés),
 - Gördülő tervezést,

A költségvetési tervezés ellenőrzése II.

1. A költségvetés mint az ellenőrzés tárgya, illetve információs bázisa folyt.

Vizsgálni kell továbbá:

- A költségvetési javaslatot

A költségvetési szerv összeállításakor megtervezték-e mindazon bevételeit és kiadásait, amelyek

- a forrásuktól függetlenül a feladataival, ezen belül a vállalkezási tevékenységeivel kapcsolatosak és
 - » jogszabályon alapulnak,
 - » szerződési, megállapodási kötelezettségen nyugszanak,
 - » a tapasztalatok alapján rendszeresen előfordulnak,
 - » eseti jelleggel vagy egyébként várhatóak, továbbá
- az eszközei hasznosításával függenek össze.

A költségvetési tervezés ellenőrzése III.

1. A költségvetés mint az ellenőrzés tárgya, illetve információs bázisa folyt.

Vizsgálni kell továbbá:

- Tervezés szakmai és pénzügyi feladatainak végrehajtását

Meg kell győződni arról, hogy a vizsgált esetben a költségvetési év(ek)re:

- maradéktalanul érvényesítették-e a tervezési követelményeket, előírásokat, s ezekhez igazodó volt-e a megállapított, alkalmazott módszertan,
- a szakmai feladatellátást a költségvetési keretszámokkal és a szakmai követelményekkel összhangban állapították-e meg,
- megfelelően határozták-e meg a szakmai feladatellátás személyi, létesítményi, szervezeti, szervezési és tárgyi feltételeit,

továbbá a számszaki feladatok keretében megtörtént-e

- a költségvetési kiadások és bevételek előirányzatainak kidolgozása és megállapítása,
- a költségvetés finanszírozási tervének kidolgozása és megállapítása,
- a költségvetési létszámkeret kidolgozása és megállapítása,
- a költségvetéssel rendelkező feladatait jellemző mutatószámainak és a normatív hozzájáruláshoz kapcsolódó mutatószámok kidolgozása és megállapítása.

A költségvetési tervezés ellenőrzése IV.

2. Az önkormányzatok tervező munkájának ellenőrzése

- A helyi önkormányzat a költségvetést önállóan állapítja meg.
- A tervező munka menete:
 - Költségvetési koncepciót a jegyző készíti el, és a polgármester november 30-ig benyújtja a képviselő-testületnek
 - Rendelettervezetet a polgármester február 15-ig nyújtja be a képviselő-testületnek
- Vizsgálni kell:
 - Tartalmi helyesség
 - Költségvetési rendelet, rendeletervezet és az önkormányzat költségvetése megfelel-e a jogszabályi előírásoknak, és hogy tartalmazza-e a elkülönítetten a működési és a falhalmozási célú bevételi és kiadási előirányzatokat.
 - Általános és céltartalékok vizsgálata
 - Tartalomra és szerkezetre vonatkozó vizsgálati szempontok
 - Eljárási szabályok érvényesítésének vizsgálata
- Sajátos eljárások figyelembevétele (közös hivatalok)

A költségvetési tervezés ellenőrzése V.

3. A tervezés minősítése a végrehajtás tükrében

- A költségvetés eredeti, illetve módosított előirányzatának teljesítési arányait célszerű vizsgálni-
- Adott szintű teljesítés mögött meghúzódó ok-okozati összefüggések vizsgálata többet érhet.
- Mutatószámok
 - Tényleges teljesítés / eredeti előirányzat * 100
 - Tényleges teljesítés / módosított előirányzat * 100
 - Tervszerűségi mutató:
Tervszerűségnél figyelembe vehető előirányzat / eredeti előirányzat * 100

A költségvetési tervezés ellenőrzése VI.

4. Az előirányzatok módosításának vizsgálata

- Módosítási arány : $\text{módosított előirányzat} / \text{eredeti előirányzat} * 100$
- Előirányzat módosításokkal kapcsolatban az ellenőrzés fő kérdései:
 - Mi tette szükségessé az előirányzatok megváltoztatását?
 - A módosításnál megfelelő szinten és módon hoztak-e döntést?
 - A döntésről a szükséges dokumentáció rendelkezésre áll-e, illetve a változásokat átvezették-e az előirányzatok nyilvántartásán?
 - A módosítás milyen változtatásokat eredményezett a költségvetés pozícióján, a feladatok végrehajtásának feltételeiben?
- Előirányzat módosítására jogosult:
 - az Országgyűlés,
 - a Kormány,
 - a központi költségvetési szerv felügyeleti szerve,
 - a helyi önkormányzat képviselő-testülete, a helyi kisebbségi önkormányzat,
 - a költségvetési szerv.

A személyi juttatások előirányzatának és a létszám tervezésének, felhasználásának ellenőrzése I.

1. Létszámellátottság

- Arra keresi a választ, hogy munkaerő megfelelő számban és összetételben rendelkezésre áll-e.
- Erre nincs egy általános egzakt mérési módszer.
- Lehetőségek a vizsgálatra:
 - a létszámnormatívák,
 - az azonos típusú intézmény ellátottságával való összehasonlítás,
 - a költségvetési szervben belül a létszámalakulás tendenciáinak elemzése,
- Vizsgálni kell még a munkaerő (munkaidő) kihasználást és a fluktuációt.

A személyi juttatások előirányzatának és a létszám tervezésének, felhasználásának ellenőrzése II.

2. Létszámszükséglet

- Függ az elvégzendő feladatoktól és azok megoldási módjától. → vizsgálni kell, hogy terveztek-e olyan belső változásokat, amelyek az ésszerűbb létszámgazdálkodást (is) szolgálják.
- Így foglalkozni kell:
 - Tervezik-e a költségvetési szerv szervezeti felépítésének, elhelyezésének módosítását,
 - Korszerűtlen szervezeti, szervezési megoldások felváltása hatékonyabb formákkal napi renden van-e,
 - Olyan technikai korszerűsítéseket terveznek-e, amik egyes munkaköröket kiváltanak,
 - Munkakörülményekben várhatóak-e változások.
- Ellenőrzés során alkalmazott kategóriák: munkajogi állományi létszám, statisztikai állományi létszám, átlagos állományi létszám.

A személyi juttatások előirányzatának és a létszám tervezésének, felhasználásának ellenőrzése III.

3. Létszám foglalkoztatási formák szerinti összetétele

- Állományba tartozó és nem tartozók foglalkoztatásának ellenőrzése

4. Személyi juttatásokkal és a létszám előirányzatának való gazdálkodás ellenőrzése

(személyi juttatások: rendszeres, nem rendszeres, külső személyi juttatások)

- Fő kérdések:
 - A költségvetési szerv tevékenységéhez rendelkezik-e megfelelő számú és képzettségű dolgozóval és a feladatokhoz a lehető legjobb létszámfeltételeket biztosította-e;
 - Személyi juttatások előirányzataival való gazdálkodás során érvényesült-e a hatékonyság;
 - Az megfelel-e a jogszabályi előírásoknak.

A személyi juttatások előirányzatának és a létszám tervezésének, felhasználásának ellenőrzése IV.

5. A munkaadókat terhelő járulékok ellenőrzése

- Társadalombiztosítási járulék, szocho

6. Személyi juttatások elszámolásának ellenőrzése

- A költségvetési szerv a munkavállalóinak teljesített ilyen kifizetéseket valamennyi jogcímre kiterjedően, teljeskörűen elszámolta-e.

A befektetett eszközökkel való gazdálkodás ellenőrzése I.

1. Tárgyi eszközökkel való gazdálkodás ellenőrzése

- **Állomány és összetétel vizsgálat**
(Tárgyi eszközök értékelése eszközcsoportonként, illetve hogy milyen tevékenységet szolgálnak)
- **Használhatóság és korszerűség ellenőrzés**
(használati idő szerinti csoportosítás, átlagos életkor számítása, elhasználódási szint, használhatósági fok meghatározása; miként javult az eszközpark minősége; alkalmaznak-e új, korszerű technikai eszközöket)
- **Tárgyi eszközökkel való ellátottság és kihasználtság vizsgálata**
(feladatellátás szükséglet és meglévő tárgyi eszközök állományának összehasonlítása; feladatmutatók; teljesítménymutatók; műszaki paraméterek, működési idő, „zsúfoltság”)
- **Felesleges kapacitások hasznosításának vizsgálata**
(a kapacitás által biztosított szolgáltatás(termelés) kifelé történő értékesítése; eszköz bérbeadása; közös használat, térítésmentes átadás, értékesítés, gazdasági társaságba történő bevétel)

A befektetett eszközökkel való gazdálkodás ellenőrzése II.

2. A beruházások vizsgálata

- Beruházások előkészítésének vizsgálata
(a beruházó rendelkezik-e azokkal a szakismeretekkel, személyi feltételekkel, amelyek birtokában a beruházást végre tudja hajtani; szerződések, engedélyek, tervdokumentációk ellenőrzése)
- Beruházások lebonyolításának, kivitelezésének ellenőrzése
(közbeszerzésekre vonatkozó előírások betartásának vizsgálata; ajánlatok, beszerzések ellenőrzése; szerződéskötés ellenőrzése; kivitelezés ellenőrzése; legfőbb dokumentáció: építési és felmérési napló)
- Beruházások átvételének, aktiválásának ellenőrzése
(műszaki átadás-átvétel; határidők betartásának; beruházási célok megvalósulásának; beruházások hatékonyságának vizsgálata; teljesítmények elszámolásának ellenőrzése; üzembe helyezés ellenőrzése; aktiválás helyességének vizsgálata (bekerülési érték))

A befektetett eszközökkel való gazdálkodás ellenőrzése III.

3. A felújítások, karbantartások ellenőrzése

- Felújítási munkák pénzügyi lebonyolításának ellenőrzése
- A felújítások műszaki előkészítésének, lebonyolításának ellenőrzése
- A felújítási munkák műszaki átadásának, átvételének ellenőrzése
- A kisjavítási és karbantartási tevékenység ellenőrzése
- Szervezetten belül, saját rezsiben végzett karbantartás ellenőrzés
- Idegen kivitelezésben végzett karbantartás ellenőrzése

4. A tárgyi eszközökkel kapcsolatos elszámolások, nyilvántartások ellenőrzése

- Szintetikus, és analitikus nyilvántartások ellenőrzése
- Egyedül nyilvántartások ellenőrzése
- Értékcsökkenés megállapításának, elszámolásának, megosztásának ellenőrzése

A befektetett eszközökkel való gazdálkodás ellenőrzése IV.

5. Immateriális javakkal kapcsolatos sajátos ellenőrzési feladatok

- Előírások betartásának vizsgálata
- Immateriális javakkal való ellátottság, használat, kihasználtság ellenőrzése

6. A befektetett pénzügyi eszközökkel való gazdálkodás vizsgálata

- Biztonság és kockázat vizsgálata
- Pénzügyi befektetések hasznának ellenőrzése
- Befektetett pénzügyi eszközökkel kapcsolatos döntések és nyilvántartások vizsgálata
- Értékelés ellenőrzési szempontjai

7. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba adott, vagyonkezelésbe vett eszközökkel kapcsolatos kérdések

A pénzkezelés és vagyonvédelem ellenőrzése I.

1. Pénz- és értékkezelés ellenőrzése:

→ beletartozik mindaz, ami a pénzeszközök vizsgálatához kapcsolható, vagyis a pénztárban, ill. a bankszámlán a költségvetési szerv rendelkezésre álló készpénz és pénzkövetelés, továbbá bizonyos sajátos feladatokkal kapcsolatos elkülönített pénzkezelés ellenőrzése.

– Pénztár ellenőrzésének típusai:

- Rovancsolás
- Rendszeres (napi, heti, stb.) pénztárellenőrzés
- Ismétlődő átfogó pénztárellenőrzés

Pénz- és értékkezelés ellenőrzésével kapcsolatos témakörök:

- Pénzellátás, likviditási helyzet vizsgálata
- Készpénzkezelés ellenőrzésének fő követelményei (pénzkezelési szabályzat)
- Pénztári rovarcs (jegyzőkönyv készítése erről)
- Házipénztár kialakításának, biztonságának vizsgálata (pénzkezelő helyek működésének, szabályozásának vizsgálata, valamint a házipénztár biztonságának ellenőrzése)
- Pénztári pénzkezelés ellenőrzése (pénzkezelés személyi feltételeinek vizsgálata)
- Házipénztár készpénzszükséglet ellenőrzése (pénzszükséglet meghatározása, pénzszállítás biztonságának vizsgálata)
- Készpénzforgalom ellenőrzésének fő követelményei (bevételi, kiadási pénztárbizonylat; személyi juttatások kifizetésének, pénztári nyilvántartásoknak ellenőrzései; elszámolásra kiadott összegekkel kapcsolatos ellenőrzések; letétek, értékpapírok, részvények, valuta (deviza) kezelésének ellenőrzése)
- Pénztárzárlat ellenőrzése (záró pénzkészlet, pénztári kulcsok, pénztáros helyettesítése)
- Pénzkezelési szabályzat értékelése (célja annak megállapítása, hogy a szabályzat biztosítja-e a pénz kezelésével, annak folyamatával kapcsolatos előírások betartását, ill. a vagyon védelmét)

A pénzkezelés és vagyonvédelem ellenőrzése II.

2. A vagyon védelmének ellenőrzése

→ költségvetési ellenőrzés fő célja:

- Vagyonkezelés hatékonyságának,
- Szabályszerűségének,
- Vagyonvédelem biztosítása.

– vagyonvédelem ellenőrzésének fő kérdései:

- A gazdálkodó szervezettsége, személyi megbízhatóság és szakértelem biztosítása, összeférhetetlenség elkerülése, az eszközök megóvásával, megőrzésével kapcsolatos intézkedései és a felelősségi körök kialakítása;
- Állagvédelem, a „műszaki” vagyonvédelem szabályozottsága és gyakorlati érvényesítése;
- Pénztár-, készpénz-, valamint értékkezelésre vonatkozó szabályozás, ill. előírások betartása;
- Az eszközök állagának megóvásával, karbantartásával kapcsolatban igénybe vett szolgáltatások megrendelése, az elvégzett munkák mennyiségi és minőségi átvétele, az elvégzett munkák kifizetései;
- Felesleges vagyontárgyak hasznosítása;
- Bizonylati és nyilvántartási fegyelem biztosítása.

Számviteli és bizonylati rend a vagyon védelmében

- A számviteli rend akkor tudja a feladatát teljesíteni, ha a főkönyvi könyveléshez megfelelő analitikus nyilvántartások kapcsolódnak.
- Az analitikus nyilvántartásokkal lehet ellenőrizni az egyezőségeket és az eszközök elszámoltatását.
- A készletek analitikus nyilvántartása és a főkönyvi könyveléssel való egyezőség vizsgálata
- Raktári rend, az anyagok tárolásának és kivételezésének nyilvántartása

Leltározás, hasznosítás, selejtezés és vagyonvédelem

- Leltározási és leltárkészítési szabályozása és ehhez kapcsolódó dokumentumok
- Selejtezés és hasznosítás ellenőrzése és ehhez kapcsolódó dokumentumok

Az önkormányzati vagyon védelmének sajátosságai

- Önkormányzati vagyon fő részei: törzsvagyon (forgalomképtelen, és korlátozottan forgalomképes), és egyéb (forgalomképes, **Üzleti**) vállalkozói vagyon
- Helyi rendelet, kataszter, vagyonkimutatás (vagyonleltár)

A bevételek, kiadások, a pénzgazdálkodási folyamat (vertikális, horizontális) ellenőrzése I.

1. Költségvetés végrehajtásának (bevételek, kiadások teljesítésének) ellenőrzése

- Fő kérdés: Szabályszerűen, tevékenység szempontjait, ill. a hatékonysági követelményeket szem előtt tartva történt-e?
- Kiindulópont: az alapító okirat, ill. az elemi költségvetés
- Fontos dokumentum továbbá az éves (féléves) beszámoló
- Ellenőrzéshez: teljesítési arány (tényleges bevétel és/vagy tényleges kiadás viszonyítása a módosított vagy az eredeti előirányzathoz)
- Ehhez szükséges továbbá az adott arányú teljesítések mögött meghúzódó ok-okozati összefüggések feltárása
- A kiadások és bevételek teljesítésének üteme határozza meg a költségvetési szervek likviditását → likviditás, finanszírozás ellenőrzése
- A költségvetési gazdálkodás a bevételi előirányzatok teljesítésének kötelezettségét és a kiadási előirányzatok felhasználásának jogosultságát foglalja magába.

Bevételek alakulásának vizsgálata

- Tudni kell, hogy a költségvetés összeállítása során megtörtént-e azok teljeskörű számbavétele, ill. ismerni kell az egyes bevételi források jellemzőit
- Vizsgálni kell, hogy a költségvetési szerv kellő erőfeszítéseket tett-e a bevételeinek beszedése, esetleg forrásainak növelése érdekében
- A bevételek realizálása kapcsán fontos kérdés, hogy a vizsgált szerv rendelkezik-e megfelelő nyilvántartásokkal, információkkal a bevételeit megalapozó tényezők (mutatók) alakulásáról

- Működési bevételek ellenőrzése
 - A vizsgált szervnél megtettek-e mindent a működésből származó bevételi lehetőségek feltárására és kihasználására,
 - A bevételek beszedése szabályszerűen történt-e,
 - A bevételek nyilvántartási rendszere alátámasztja-e azok maradéktalan realizálását,
 - A működési bevételek behajtására szükség esetén megfelelő intézkedéseket tettek-e,
 - A működési bevételek eléréséhez, ill. növeléséhez intézményi szinten és/vagy intézményen belül kötődtek-e érdekeltségi elemek, ill. azok a várt hatást váltották-e ki.

Bevételek alakulásának vizsgálata

– Vállalkozásból származó bevételek ellenőrzése

- A költségvetési szerv helyesen mért-e fel a vállalkozásra számható „erejét”, szabad kapacitását, a tevékenység nem jelent-e a bevételek kiegészítésére irányuló „kényszerpályát”,
- A vállalkozási tevékenység nem zavarja- az alaptevékenységet,
- A vállalkozás nem feszíti-e az intézményi kereteket, nem lenne-e azt célszerűbb más gazdálkodási formában ellátni.

– Felhalmozási és tőkejellegű bevételek ellenőrzése

A vagyonhasznosítás egy érzékeny kérdés → pontos képet kell kapni:

- Az immateriális javak, tárgyi eszközök, földterületek értékesítéséből származó bevételekről,
- Az önkormányzati lakások, helyiségek értékesítéséből, cseréjéből származó bevételekről,
- Befektetésekből származó osztalékokról és osztalék jellegű bevételekről,
- A volt tanácsi (majd önkormányzati) vállalatoknak az ÁPV Rt. által történt értékesítéséből származó bevételekről,
- Esetleg az ide sorolható olyan sajátos forrásokról, mint a vadászati jog értékesítéséből elért bevétel, egyes speciális készletek értékesítésének ellenértéke.

Kiadások alakulásának vizsgálata

- Az ellenőrzés kiterjedt arra, hogy:
 - Kiadásokra, azaz a rendelkezésre álló pénzeszközök felhasználásra, ill. a kiadási előirányzatok felhasználásra a vizsgált költségvetési szerv céljaival, feladataival összhangban, költségvetésének megfelelően került-e sor,
 - A kiadások teljesítésekor érvényesültek-e a takarékoság, az ésszerűség, a hatékony felhasználás követelményei
 - A kiadási előirányzatok és teljesítésük nyilvántartása és elszámolása a jogszabályi előírások, a vizsgált szerv belső szabályzatai alapján történt-e.

- A kiadások vizsgálatát különböző szemszögből (csoportosításban) szükséges elvégezni.
 - Működési kiadások
 - Felhalmozási célú kiadások
 - Pénzeszközátadások
 - Hitel, értékpapír
 - Pénzforgalom nélküli kiadások
 - Egyszerű és összetett kiadások vizsgálata
 - Állandó, illetve változó kiadások vizsgálata

A bevételek, kiadások, a pénzgazdálkodási folyamat (vertikális, horizontális) ellenőrzése II.

2. Pénzgazdálkodás ellenőrzése

- Pénzgazdálkodási folyamatokon a kiadási előirányzatok felhasználása, valamint a bevételek teljesítése érdekében tett intézkedések értendők.
- Pénzgazdálkodás fázisai:
 - Kötelezettségvállalás (követelés előírása) – pénzügyi ellenjegyzés,
 - Érvényesítés, teljesítés igazolás
 - Utalványozás – pénzügyi ellenjegyzés,
 - (Az utalványozás teljesítése).
- A felsorolt teendőknek szigorú rendben kell követniük egymást, az egyes fázisok nem hagyhatók ki, és nem is cserélhetők fel, ugyanakkor a gazdálkodás egészét „átfogják”, így a pénzgazdálkodás vertikális folyamatokat alkot.
- Az ellenőrzés fő célja: annak megállapítása, hogy a pénzgazdálkodási folyamatokat a jogszabályi előírásokkal, a vizsgált szerv sajátosságaival összhangban szervezték-e meg, megfelelőnek minősíthető-e ennek tükrében az operatív végrehajtása.

A számviteli, a bizonylati és a FEUVE rendszer működésének ellenőrzése I.

1. A számviteli rendszer ellenőrzése

- Számviteli alapelvek érvényesülésének ellenőrzése
- Számviteli politika ellenőrzése
 - A számviteli politika tartalmazza-e a költségvetési szerv számviteli munkájának alapvető elveit, fő belső szabályait, módszereit?
 - A kötelezően elkészített szabályzatok vizsgálata (leltározási és leltárkészítési; eszközök és források értékelésének szabályozása; pénzkezelési szabályzat; önköltségszámítási belső szabályzat)
 - Lényegesség, jelentős összeg megítélése
 - Mérlegkészítés időpontját tartalmazza-e a számviteli politika?

A számviteli, a bizonylati és a FEUVE rendszer működésének ellenőrzése II.

1. A számviteli rendszer ellenőrzése folyt.

- Számlarend vizsgálata → ellenőrzési szempontok:
 - támaszkodik-e a számviteli törvény előírásaira;
 - Szem előtt tartották-e a számviteli alapelveket,
 - Figyelemmel voltak-e a vonatkozó kormányrendeletben foglaltakra;
 - Az alkalmazott számlákat a számlakeret-tükör alapján választották-e meg;
 - Érvényesítették-e a helyi sajátosságot, a saját számviteli politikában rögzítetteket;
 - Gondoskodnak-e ezáltal is számviteli politikájuk érvényesítéséről.

A számviteli, a bizonylati és a FEUVE rendszer működésének ellenőrzése III.

2. A bizonylati rendszer ellenőrzése

- Alapkérdés, hogy érvényesül-e az az előírás, miszerint minden gazdasági műveletről, eseményről, amely az eszközök, források állományát vagy összetételét megváltoztatja, bizonylatot kell kiállítani.
- Vizsgálni kell:
 - a bizonylati rend megfelelően szabályozott-e,
 - alkalmaznak-e bizonylati albumot,
 - a bizonylati elv érvényesülését,
 - bizonylatokat, kitöltésüket (alaki, tartalmi követelmények),
 - számlák, szigorú számadású nyomtatványok kezelését,
 - egyes bizonylatfajták megőrzésére vonatkozó előírások betartását.

A számviteli, a bizonylati és a FEUVE rendszer működésének ellenőrzése IV.

3. A belső ellenőrzési rendszer működésének vizsgálata

- Belső ellenőrzési rendszer felépítésének vizsgálata
- Függetlenített belső ellenőrzési tevékenység értékelése
- Vezetői ellenőrzés működésének értékelése
- A tevékenységek folyamatába épített ellenőrzések értékelése
- A belső ellenőrzések tartalmának vizsgálata

A FEUVE rendszer működésének ellenőrzése

- Fő kérdés, hogy a szakmai és gazdasági folyamatokba beépülnek-e a kötelező ellenőrzési pontok és szükség esetén a folyamatok nem is haladnak tovább, amíg az ellenőrzés meg nem történt.
- Hatékony működés feltétele kijelölni egyértelműen:
 - ellenőrzési pontokat,
 - ellenőrzési feladatokat (beleértve a viszonyítási alapot),
 - az a munkakör, amelybe az ellenőrzés beilleszkedik.
- A szabályozásnak meg kell határozni, hogy eltérések esetén mi a teendő, hova és milyen módon kell visszajelzéssel élni, biztosítva azt, hogy a folyamat csak akkor mehessen tovább, ha az ellenőrzéstől „zöld” utat kap.
- A munkafolyamatok szabályozottsága és az azokba beépülő ellenőrzés hatékonysága szoros összefüggésben van egymással.

Az éves beszámoló ellenőrzése

A beszámolási kötelezettség teljesítésének ellenőrzése

- A beszámolási határidő betartásának ellenőrzése
 - **Éves költségvetési beszámoló → fordulónap: december 31, határidő: február 25.**
- Meg kell vizsgálni, hogy a költségvetési beszámolót a vonatkozó kormányrendeletben meghatározott formában és tartalommal készítették-e.
- Az elkészült költségvetési beszámoló az előírásoknak megfelelően bekerültek-e az államháztartás információs rendszerébe? → A beszámolók jelentős hányada auditálás nélkül kerül jóváhagyásra, illetve feldolgozásra az államháztartás információs rendszerében
- Zárszámadási rendlettervezet tartalmának, szerkezetének ellenőrzése

Az államháztartás szervezeteinek beszámolási kötelezettsége kiterjed:

- a költségvetési előirányzatok alakulására és azok teljesítésére,
- a vagyoni, a pénzügyi és létszámhelyzetére,
- a költségvetési támogatások elszámolására.

Éves költségvetési beszámoló részei:

a költségvetés végrehajtásának ellenőrzését és a zárszámadás elkészítését szolgálja a költségvetési számvittel alátámasztott

- költségvetési jelentés,
- maradvány kimutatás,
- adatszolgáltatás a személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről,
- önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolások,

a vagyoni helyzet és az eredményszemléletű bevételek, költségek, ráfordítások alakulását, valamint a zárszámadás kiegészítő információinak elkészítését szolgálja a pénzügyi számvittel alátámasztott mérleg,

- eredmény-kimutatás,
- költségekről és megtérült költségekről szóló kimutatás, és
- kiegészítő melléklet.

A költségvetési beszámolók megbízhatóságára irányuló ellenőrzések célja annak megállapítása, hogy:

- a költségvetés végrehajtása megfelelt-e a hatályos jogszabályi előírásoknak, az egyéb (szakmai) szabályoknak, elveknek, normáknak;
- a beszámolót (pénzügyi elszámolást, kimutatást) az érvényes számviteli és beszámoló készítési elvek alapján állították-e össze, készítették-e el;
- a költségvetési beszámoló (pénzügyi elszámolás, kimutatás) a pénzügyi, vagyoni helyzetről, illetve a költségvetés teljesítéséről megbízható és valós képet ad-e.

A beszámoló vizsgálatának szakaszai:

1. Rendszervizsgálat
2. Gazdasági események, tranzakciók, azok számviteli rögzítésének ellenőrzése
3. Az éves zárlati munkák vizsgálata
4. A beszámolónak (a mérlegnek) az auditálása, felülvizsgálata

1. Rendszervizsgálatok

a) *Számviteli rendszer vizsgálata*

- Számviteli politika összhangban van-e a törvényi, jogszabályi előírásokkal
- A számviteli törvénnyel, illetve államháztartási szervezetekre vonatkozó kormányrendelettel összhangban lévő számlarend, számlatükör alkalmazása
- Belső szabályozottság vizsgálata

b) *Információs rendszer vizsgálata*

- Kérdés, hogy a költségvetési szerv számviteli, pénzügyi- gazdasági és szakmai információi alkalmasak-e valamennyi külső-belső információs igény kielégítésére,
- és megfelelő képet lehet-e ezek alapján kapni az intézmény működéséről, gazdálkodásáról, vagyoni helyzetéről.
- Szükség van az információáramlás és –feldolgozás valamint a technikai háttér vizsgálata

c) *A belső ellenőrzés rendszerének vizsgálata*

- Fő kérdés, hogy működése megfelelően elősegíti-e a beszámoló megalapozottságának, valódiságának biztosítása?

2. Gazdasági események, tranzakciók rögzítésének vizsgálata

- A könyvvezetés,
 - nyilvántartások,
 - azok bizonylati alátámasztottságának vizsgálata.
-
- A tranzakciók vizsgálatának egyik alapvető kérdése, hogy a költségvetési szernél **folyamatosan és teljes körűen** megvalósult-e
 - a számviteli rend,
 - és bizonylati fegyelem,
 - a kialakított számlarendben, a belső szabályzatoknak megfelelően történt-e
 - a főkönyvi számlák,
 - az analitikus nyilvántartások vezetése.

3. A zárlati munkák ellenőrzése:

- Zárlati munkák kapcsán többnyire év végi teendők vetődnek fel, de zárlati feladatok adódnak havonta, negyedévente, félévente is.
- Vizsgálat kiterjed:
 - a zárlati munkák végrehajtására,
 - a leltár elkészítésére, leltározásra (főkönyv-analitika-leltár),
 - előirányzat-, előirányzatteljesítés-számlák zárására,
 - kapcsolódó átvezetések, megállapított tartalékok átvezetésére,
 - megfelelően történt-e a támogatások, előirányzat-változások egyeztetése.
- Az ellenőrzés két főkönyvi kivonattal találkozhat az ellenőrzés során:
 - Az első az év végi rendező és zárlati tételek könyvelése előtt készül
 - A második a rendező és zárlati tételek könyvelés után tartalmazza a mérlegszámlák egyenlegét.

A mérlegben szereplő adatok valódiságának ellenőrzése

- számszerű összefüggések vizsgálata,
- a mérlegtételek leltárral, illetve főkönyvi számlákkal való alátámasztása
- a szükséges egyezőségek fennállnak-e,
- helyesen alkalmazták-e az egyes tételek értékelésére vonatkozó szabályokat,
- a költségvetési szerv évközi könyvelésének szervezettségének, lebonyolításának vizsgálata,
- a mérleg és a főkönyvi kivonat egyezőségének vizsgálata.

A költségvetési szervek által kapott EU-s támogatások ellenőrzésének rendszere

- Ellenőrzési nyomvonal kialakítása, és folyamatos karbantartása;
- Ellenőrzési nyomvonallról szóló dokumentum elküldése a felügyeleti ellenőrzési szervének, KEHI-nek, ÁSZ-nak, Nemzeti Programengedélyezőnek;
- Adott szervezeten belül önálló, független belső ellenőrzési egység létrehozása;
- Ellenőrzési terv készítése →részei: ellenőrzés célja, módszertana, eszközrendszer (kiemelten a humán erőforrásra);
- Terv egyeztetése a felügyeleti ellenőrzési szervével, KEHI-vel, ÁSZ-szal, Nemzeti Programengedélyezővel;
- Olyan számviteli és ügyviteli rendszer kialakítása, amely biztosítja a vizsgálati és elemzési eljárások végrehajtását;
- Az ellenőr csak a programmal kapcsolatos adatok, információk vizsgálatára jogosult;
- Több fejezet által felügyelt, illetve társfinanszírozott programok esetén az ellenőrzést az adott programért elsősorban felelős tárca irányítja;
- Magyar Államkincstár → a kifizetéseket megelőzően ellenőrzést végez, megtagadja a folyósítást, ha
 - » Nem biztosított a fedezet, ill. pénzügyi garancia,
 - » Bizonylatok nem felelnek meg az alaki, tartalmi követelményeknek.

Első szintű ellenőrzés hitelesítési (verifikációs) eljárások

- Az irányító hatóság (a helyszínen is) ellenőrzi a termékek és a szolgáltatások leszállítását, fizikai megvalósulását, a bizottsági és a nemzeti (jog)szabályoknak való megfelelést, az igényelt költségek valós voltát. Ez az úgynevezett 100%-os ellenőrzés.
- A 438/2001 EK rendelet 4. cikke előírja az egyes műveletek helyszíni ellenőrzésének regisztrálását, illetve azon intézkedések rögzítését, amelyeket a feltárt hiányosságok esetében hoznak az illetékes szervezetek.
- A kifizető hatóság felelős az összesített formában lehívásra kerülő költségek jogos és valós voltaért, ezért megvizsgálja, hogy az elszámolt kiadások finanszírozhatók-e az adott alap támogatásaiból, és megfelelnek-e az alapra vonatkozó szabályozásnak, csatolták-e a megfelelő számlákat, illetve más szükséges dokumentumokat, és végül azt, hogy a kiadás időpontja belül esik-e a finanszírozhatósági időszakon.
- A tagállam – azaz az irányító hatóság – köteles biztosítani a megfelelő ellenőrzési nyomvonal kialakítását és fenntartását. A Bizottság az illetékes nemzeti hatósággal együtt auditálja az irányító és ellenőrzési rendszereket.

Második szintű ellenőrzés (internal auditing)

- A Strukturális Alapok esetében a tagállamok kötelesek gondoskodni arról, hogy az irányító és a kifizető hatóságok által korábban már ellenőrzött műveletek 5 %-át (illetve a Kohéziós Alapból támogatott műveletek esetén 15 %-át) újra, mindenre kiterjedően ellenőrizzék.
- Az ellenőrzésre kerülő műveletek kiválasztásánál kockázat-elemzésre kell támaszkodni. Ezek az ellenőrzések egyben az irányító- és az ellenőrzési rendszerek működésének hatékonyságát is vizsgálják.
- A mintavétel során alkalmazandó további szempont, hogy a minta a műveleti típus, méret és földrajzi megoszlás szerint kiegyensúlyozott legyen, illetve, hogy a jelentős szerepet betöltő közbenső testületeket és a jelentékeny támogatást felhasználó végső kedvezményezetteket az egyes támogatások végelszámolása előtt legalább egyszer ellenőrizzék.
- Törekedni kell arra, hogy az ellenőrzéseket a program ideje alatt lehetőleg egyenletesen végezzék el.

A második szintű ellenőrzés során elvégzendő főbb feladatok

E mélyreható ellenőrzés során a következőket szükséges vizsgálni:

- az irányító és az ellenőrzési rendszerek gyakorlati alkalmazását és hatékonyságát;
- a számviteli feljegyzések megfelelő számát tekintve ezeknek a feljegyzéseknek a megfelelését a közbenső testületek, végső kedvezményezettek, valamint a műveleteket végrehajtó testületek vagy cégek által tartott alátámasztó dokumentumoknak;
- az elégséges ellenőrzési nyomvonal meglétét;
- a költségtételek megfelelő számát illetően, hogy az adott költség jellege és ütemezése megfelel-e a közösségi rendelkezéseknek, valamint a művelet jóváhagyott specifikációinak és a ténylegesen elvégzett munkának;
- a művelet alkalmazása vagy tervezett alkalmazása megfelel-e a közösségi társfinanszírozásra irányuló kérelemben leírt alkalmazásnak;
- a közösségi pénzügyi hozzájárulások az alkalmazandó közösségi rendelkezésekben előírt limiteken belül vannak-e, és a végső kedvezményezetteknek csökkentés vagy indokolatlan késedelem nélkül fizették-e ki azokat;
- a megfelelő nemzeti társfinanszírozást ténylegesen rendelkezésre bocsátották-e;
- a társfinanszírozott műveleteket a közösségi előírásoknak és politikáknak megfelelően hajtották-e végre.

JOGSZABÁLYOK I.

- a Magyarország 2017. évi költségvetéséről szóló 2016. évi XC. törvény,
- Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény(új Ötv.)
- az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (továbbiakban: Áht.),
- a nemzeti vagyonról szóló 2011. évi CXCVI. törvény,
- az információs önrendelkezési jogról és az információszabadságról szóló 2011. évi CXII. törvény,
- a nemzetiségek jogairól szóló 2011. évi CLXXIX. törvény,
- Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény (továbbiakban: stabilitási törvény),
- az adósságot keletkeztető ügyletekhez történő hozzájárulás részletes szabályairól szóló 353/2011. (XII. 30.) Korm. rendelet,
- az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (továbbiakban: Ávr.),

JOGSZABÁLYOK II.

- az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet, (továbbiakban: Áhsz.),
- a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet.

[BELSO_ELL_KEZIKÖNYV.docx](#)

[BKR_370.doc](#)

[KONTROLL.PDF](#)

V É G E