

DR. Hetényi Géza és Társa Felszámoló Kft.
1033. Budapest, Huszti út 35.

BELSŐ ELLENŐRZÉSI KÉZIKÖNYV

HATÁLYBA LÉPÉS IDŐPONTJA 2018. MÁJUS 03.
KÉSZÜLT A NEMZETGAZDASÁGI-MINISZTERIUM ÁLTAL JAVASOLT MINTA
ALAPJÁN

TARTALOMJEGYZÉK

BEVEZETÉS.....	3
I. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI ALAPSZABÁLY	5
II. BELSŐ ELLENŐRÖKRE VONATKOZÓ SZAKMAI ETIKAI KÓDEX.....	14
III. BELSŐ ELLENŐRZÉS FUNKCIONÁLIS FÜGGETLENSÉGE.....	20
IV. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG SZABÁLYAI.....	21
1. A belső ellenőrzési tevékenység irányítása.....	22
A.A belső ellenőrök folyamatos továbbképzésére vonatkozó alapelvek	23
B.Belső ellenőrök teljesítményének értékelése	24
C.A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok.....	26
D.A belső ellenőrök tanácsadói tevékenységére vonatkozó irányelvek	29
2. A belső ellenőrzés tervezésének előkészítése, kockázatelemzés	34
A.A tervezés előkészítésének lépései	35
B.Kockázatelemzés	38
3. A belső ellenőrzés tervezése	41
4. Az ellenőrzésre való felkészülés	42
5. Az ellenőrzés végrehajtása.....	47
6. A belső ellenőrzési jelentés szerkezetére, tartalmára vonatkozó előírások.....	61
7. Az ellenőrzési megállapítások hasznosításának, az ellenőrzést követő intézkedések elrendelésének szabályai	66
A.Intézkedési terv.....	66
B.Az ellenőrzések nyomon követése	66
8. Az ellenőrzés során fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárás	68
9. Az ellenőrzési dokumentumok formai követelményei, a dokumentumok megőrzési rendje.....	72
V. MELLÉKLETEK.....	75

BEVEZETÉS

Az Áht. 121/A (1) bekezdése alapján a belső ellenőrzés definíciója a következő:

A belső ellenőrzés független, tárgyilagos, bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, melynek célja, hogy az adott szervezet működését fejlessze, és eredményességét növelje. A belső ellenőrzés a szervezet céljai elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet kockázatkezelési, (pénzügyi) irányítási és kontroll eljárásainak hatékonyságát.

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

A belső ellenőrzés **az eredményesség növelésével** segíti a felszámoló szervezet (pénzügyi) irányítási és kontroll folyamatait. Valamint a szervezet irányítása alatt folytatott fizetésképtelenségi eljárások jogszabályi megfelelésségét és informatikai rendszerének működését, az eljárások végig vitelének hatékonyságát.

A belső ellenőrzés egy belső, **bizonyosságot adó és tanácsadó**, nem hatósági jellegű tevékenység.

A belső ellenőrzési tanácsadói folyamat a partnerek elsősorú vezetőinek nyújtott szolgáltatás, amely a **felelős irányítás egyik legfontosabb elemeként** működik.

A belső ellenőrzésnek az a feladata, hogy a kockázatokat kezelni hivatott kontroll rendszert értékelje és támogassa annak hatékony korrekcióját.

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének (The Institute of Internal Auditors) *2100 számú standardja* meghatározza, hogy belső ellenőrzési tevékenység rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli a kockázatkezelési, szervezetirányítási és kontroll rendszereket és hozzájárul azok javításához.

A Nemzetgazdasági minisztérium által kiadott jogszabályok, kézikönyvek és módszertani útmutatók az Európai Unió standardjaival összhangban az egyes felszámoló szervezetek

egyedi irányítási eszközeivel (SzMSz, ügyrend) együttesen képezik a belső ellenőrzési tevékenység irányítását segítő eszközöket ez egyes partnerek tekintetében.

Az egyes felszámolói szervezet elsőszámú vezetője által kijelölt felelősnek a kötelezettsége a szolgáltató belső ellenőrzési vezetőjével közösen a saját belső ellenőrzési kézikönyvük folyamatos aktualizálásáért.

A jelen kézikönyv a belső ellenőrzés nemzetközi és hazai gyakorlati tapasztalataira alapozva készült azzal a céllal, hogy megfeleljen a hazai és a nemzetközi követelményeknek. Az egyes kérdések részletezése kapcsán megemlíti a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének az adott kérdéskörre vonatkozó alapkövetelményeket leíró és végrehajtási standardjait, megnevezve azok számát, és jelezve a standard tartalmát. Az alapkövetelményeket leíró és végrehajtási standardokat részletesen a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete által kidolgozott gyakorlati útmutatók tárgyalják. A gyakorlati útmutatókban szereplő szabályok nem kötelezőek, ajánlás jelleggel bírnak a belső ellenőrök számára. A kézikönyvnek rugalmasnak kell lennie, hogy a magyarországi és az európai uniós új szabályozásokkal, követelményekkel és a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete által kibocsátott útmutatókkal összhangban aktualizálható legyen, Ugyanakkor a felszámoló szervezetek működését szabályozó jogszabályi környezetet maximálisan kövesse. A belső ellenőrzési kézikönyv fejlesztése és közzététele állandó folyamat. Az Itjump Kft. széleskörű és rendszeres konzultációt folytat a belső ellenőrzési kézikönyv változásainak közzététele előtt. A kézikönyvvel kapcsolatos észrevételeket és javaslatokat a következő címre lehet beküldeni:

ItJump Kft.
Ellenőrzési Rendszer Fejlesztési Divízió
9700 Szombathely Puskás Tivadar u. 5

E-mail: belsoellenorzes@itjump.hu

Jelen kézikönyv a belső ellenőrzési alapszabályban meghatározott általános elveket a napi belső ellenőrzési gyakorlat szabályozásának, a napi belső ellenőrzési munka támogatásának szándékával részletezi. A kézikönyvhöz iratminták és mellékletek tartoznak az előforduló fogalmak, dokumentumok tartalmának jobb megértése érdekében. A mellékletekben szereplő példák csupán értelmezési segédletként szolgálnak.

I. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI ALAPSZABÁLY

A belső ellenőrzési alapszabály.

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete standardjainak figyelembe vételével, a nemzetgazdasági miniszter az államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési rendszer koordinációja, harmonizációja keretében ajánlásként közzétette a belső ellenőrzési alapszabály (charta) alábbi mintáját:

BELSŐ ELLENŐRZÉSI ALAPSZABÁLY (CHARTA)

A belső ellenőrzés célja és feladata

A belső ellenőrzés független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, melynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze, és eredményességét növelje. A belső ellenőrzés az ellenőrzött szerv céljai elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szerv kockázatkezelési, (pénzügyi) irányítási és kontroll eljárásainak hatékonyságát.

A belső ellenőrzés feladatainak ellátása érdekében elemzéseket készít, információkat gyűjt és értékkel, ajánlásokat tesz és tanácsokat ad a felszámoló szervezet vezetője számára a vizsgált folyamatokra vonatkozóan.

A belső ellenőrzés feladata annak vizsgálata – és ennek során elegendő bizonyítékkal alátámasztva, megfelelő bizonyosságot adni arra vonatkozóan –, hogy a vezetés által kialakított és működtetett kockázatkezelési, (pénzügyi) irányítási és kontroll rendszerek és eljárások megfelelnek-e az alábbi követelményeknek:

Felszámoló szervezet szintjén

- A szervezeti célkitűzések elérését veszélyeztető kockázatokat a szervezet kockázatkezelési rendszere képes felismerni, és azokat megfelelően kezelni;
- Az egyes vezetők és vezetői csoportok közötti együttműködés megfelelő;
- A pénzügyi-, irányítási- és operatív működésre vonatkozó adatok, információk és beszámolók pontosak, megbízhatóak és a megfelelő időben rendelkezésre állnak;

- A felszámoló szervezet a beszerzési, engedélyeztetési, beszámolási irányítási munkafolyamataiban és kontroll rendszer minősége megfelelő és folyamatos korszerűsítése biztosított;
- Az eszközökkel és forrásokkal takarékosan és hatékonyan gazdálkodnak, valamint a vagyon megóvásáról megfelelően gondoskodnak;

Fizetésektelenségi eljárások tekintetében

- Az alkalmazottak tevékenysége megfelel a jogszabályokban és szabályzatokban foglalt rendelkezéseknek (beleértve mind a hazai, mind az EU jogszabályok által előírt beszámolási kötelezettséget is), valamint összhangban van a nemzetközileg elfogadott standardokkal;
- A fizetésektelenségi eljárások indítása, ütemtervek generálása, végrehajtása, eljárások zárása a jogszabályi környezetnek megfelelően folyik-e;
- Az informatikai program megfelelően támogatja e a vezetői kontrol rendszereket, a felhasználók jogosultsági rendszere követi e és megvalósítja e az adatgazda és felelősségi kör egybeesését;
- Az informatikai rendszerek és eljárások – beleértve a fejlesztés alatt állókat is – teljesek és biztosítják, hogy az ellenőrzések megfelelő védelmet nyújtanak a hibák, szabálytalanságok és egyéb veszteségek elkerülésére, valamint, hogy az eljárások összhangban vannak a fizetésektelenségi eljárások átfogó céljaival és célkitűzéseivel, jogszabályi környezetével;
- Az adott eljárást érintő jogszabályok, illetve egyéb kötelező érvényű szabályok változásaira a szakértői gárda időben és megfelelően reagál.

A belső ellenőrzés végrehajtása során feltárt, a (pénzügyi) irányítási és kontroll rendszer hatékonyságának, minőségének javítására vonatkozó lehetőségekről a vezetést tájékoztatni kell. A belső ellenőrzés – mint vezetőt támogató tevékenység – nem mentesíti ugyanakkor a vezetőket azon felelősségük alól, hogy a kockázatokat kezeljék, illetve a (pénzügyi) irányítási és kontroll rendszert működtessék. A belső ellenőrzés a szervezet (pénzügyi) irányítási és kontroll rendszerének javítása érdekében javaslatokat tesz, de e javaslatok végrehajtása, vagy más intézkedések kezdeményezése kizárólag a vezetők felelősségi körébe tartozik.

A belső ellenőrzés ellenőrzési hatóköre kiterjed mind a központilag kiadott szabályzatok, irányelvek, és eljárások pontos betartásának ellenőrzésére, mind az fizetés képtelenségi eljárások szabályszerűségére és időbeliségére, kifogások mennyiségi és eredményességi mutatóira, valamint a eljárások ütemtervének stratégiájának gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének vizsgálatára valamint ez eljárások eseményeinek átláthatóságára.

A belső ellenőrzés tanácsadói tevékenysége elsősorban az alábbiakra terjed ki:

Felszámoló szervezet szintjén

- Vezetők támogatása a döntéshozatalban, javaslatok (alternatívák kidolgozása és az egyes megoldási lehetőségek kockázatának becslése, amire fel kell hívni a vezetőség figyelmét) megfogalmazásával, azonban a döntést a vezetőségnek kell meghoznia.
- Humánerőforrás-kapacitásokkal való racionálisabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás.
- Pénzügyi, tárgyi és informatikai erőforrásokkal való racionálisabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás.
- A vezetőség szakértői, tanácsadói támogatása a kockázat- és szabálytalanságkezelési rendszerek és a teljesítménymenedzsment rendszer kialakításában, folyamatos továbbfejlesztésében.
- Tanácsadás a szervezeti struktúrák racionalizálása, a változásmenedzsment területén.

Fizetése képtelenségi eljárások szintjén

- Vezetők támogatása a eljárások folyamatának hatékonyabbá tételében, javaslatok (alternatívák kidolgozása és az egyes megoldási lehetőségek kockázatának becslése, amire fel kell hívni a vezetőség figyelmét) megfogalmazásával, azonban a döntést a vezetőségnek kell meghoznia.
- Rendszeres és áttekinthető adatszolgáltatások és hibakezelési eljárások racionálisabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás.
- Informatikai megbízhatósági tanácsadásra, és javaslat tételre.

Beszámolás

A belső ellenőrzési vezető köteles a költségvetési szerv vezetője számára:

- Évente javaslatot tesz a Belső ellenőrzési kézikönyv és szabályzat megfelelőségéről esetlegesen szükséges módosításáról;
- Évente átfogó értékelést ad a felszámoló szervezetrányítási és kontroll, valamint kockázatkezelési rendszeréről, és nyilatkozik e rendszerek megfelelőségéről és hatékonyságáról;
- A felszámoló szervezet (pénzügyi) irányítási és kontroll rendszeréhez kapcsolódó minden lényeges megállapításról beszámol, és tájékoztatást ad az esetleges fejlesztési javaslatairól;
- Rendszeres időközönként tájékoztatást adni az éves ellenőrzési terv végrehajtásának helyzetéről, az elvégzett ellenőrzések eredményeiről, a tervtől való eltérés okairól, valamint a belső ellenőrzési egység feladatainak ellátásához szükséges személyi és tárgyi feltételek meglétéről;
- Más ellenőrzési tevékenységek, illetve a nyomon követés (kockázatkezelés, szabályszerűségi-, biztonsági-, jogi-, etikai-, környezetvédelmi kérdések, külső ellenőrzések) vonatkozásában az egységes szakmai értelmezést, és az e feladatokat ellátó szervezetekkel, személyekkel a megfelelő koordinációt biztosítani, valamint erről a vezetést rendszeresen tájékoztatni.
- A fizetésképtelenségi eljárások irányítási és kontroll rendszeréhez kapcsolódó minden lényeges megállapításról beszámol, és tájékoztatást ad az esetleges fejlesztési javaslatairól;
- Beszámol a fizetésképtelenségi eljárások ellenőrzési tapasztalatairól, típusonkénti bontásban és javaslatot tesz a kockázat elemzési mátrix tartalmi és súlyozási módszereinek változtatására.

Függetlenség

A belső ellenőrzés függetlenségének biztosítása érdekében a belső ellenőrök a szolgáltatást nyújtó szervezet első számú vezetője alá tartoznak és jogviszonyuk egyéb jellegzetességeit a két szervezet között kötött szolgáltatási szerződés határozza meg. A szolgáltatást biztosító szervezet vezetője közvetlenül a felszámoló szervezet elsőszámú vezetőjének vagy igazgató tanácsának tartozik, alárendelten végzi feladatait. A belső ellenőr kijelöléséről a tanácsadó

szervezet vezetője gondoskodik, a kijelölést a felszámoló szervezet első számú vezetője hagyja jóvá.

A belső ellenőr nem rendelkezhet semmilyen, az ellenőrzött tevékenység feletti hatáskörrel a felszámoló szervezet tekintetében és nem lehet az ellenőrzött tevékenységért felelős. A belső ellenőr bevonása a szervezet szabályzatainak, rendszereinek, eljárásainak kidolgozásába és végrehajtásába csak tanácsadás, véleményezés jelleggel történhet.

Felelősség

A belső ellenőrök felelősségi körébe tartozik:

- Annak biztosítása, hogy minden, a belső ellenőrzés hatókörébe tartozó ellenőrzés, a jelen Alapszabályban felsoroltaknak megfelelően ténylegesen végrehajtásra kerüljön;
- A kockázatelemzésen alapuló stratégiai és éves ellenőrzési tervet kidolgozni, melynek elkészítésekor a vezetés által feltárt kockázati tényezőket is figyelembe kell venni. Az ellenőrzési terveket és az azok módosítására irányuló javaslatokat az ellenőrzési vezető köteles a felszámoló szervezet vezetőjének jóváhagyásra benyújtani;
- A jóváhagyott éves ellenőrzési tervet végrehajtani, ideértve a vezetés felkérésére végzett soron kívüli feladatokat is;
- A szolgáltatást nyújtó tanácsadó szervezet szakmailag képzett ellenőröket köteles alkalmazni, akik megfelelő szakértelemmel és tapasztalattal rendelkeznek a jelen Alapszabályban foglalt követelmények teljesítéséhez;
- A szervezetnél működő főbb funkciók, valamint az új vagy átalakuló szervezeti egységek, feladatok és folyamatok, valamint az ezek kialakításával, működtetésével, illetve kiterjesztésével kapcsolatos problémákat értékelni;
- Rendszeres időközönként (az ellenőrzési tervben meghatározott) beszámolót készíteni a felszámoló szervezet vezetője számára, amelyben összegzik az ellenőrzések megállapításait;
- A felszámoló szervezet vezetőjét tájékoztatni a belső ellenőrzési tevékenység mérhető célkitűzéseiről és az azokhoz mérten elért eredményekről;
- A külső ellenőrök és a jogalkotók munkáját figyelemmel kísérni annak érdekében, hogy a belső ellenőrzés a szervezet működését – ésszerű költségkihatás mellett – optimálisan lefedje.

Jogok és kötelezettségek

A belső ellenőr jogai és kötelezettségei

A belső ellenőr az alábbiakra jogosult:

- a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység helyiségeibe belépni, figyelemmel az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység biztonsági előírásaira, munkarendjére;
- b) az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél az ellenőrzés tárgyához kapcsolódó, iratokba és más dokumentumokba, az elektronikus adathordozón tárolt adatokba betekinteni a külön jogszabályokban meghatározott adat- és titokvédelmi előírások betartásával, azokról másolatot, kivonatot, illetve tanúsítványt készíttetni, - átvételi elismervény ellenében - átvenni;
- c) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjétől, fizetésképtelenségi eljárás felelős szakértőjétől és bármely alkalmazottjától írásban vagy szóban információt kérni;

A belső ellenőr köteles:

- a) ellenőrzési tevékenysége során az ellenőrzési tervben foglaltakat végrehajtani;
- b) tevékenységének megkezdéséről az ellenőrzött szerv vezetőjét tájékoztatni, és megbízólevelét aláíratni, és az ellenőrzések helyszínén azt bemutatni;
- c) objektív véleménye kialakításához elengedhetetlen dokumentumokat és körülményeket megvizsgálni;
- d) megállapításait tárgyyszerűen, a valóságnak megfelelően írásba foglalni, és azokat elegendő és megfelelő bizonyítékkal alátámasztani;
- e) amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, haladéktalanul jelentést tenni a megbízó levelét aláíró elsőszámú vezetőnek;
- f) ellenőrzési jelentést készíteni, az ellenőrzési jelentés tervezetét az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjével egyeztetni;

- g) az ellenőrzési jelentés aláírását követően az ellenőrzési jelentést a közvetlen felettesének átadni;
- h) ellenőrzési megbízásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetlenségi ok tudomására jutásáról haladéktalanul jelentést tenni a tanácsadó szervezet vezetőnek, amelynek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik;
- i) az eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az eredeti dokumentumokat a szükséges intézkedések megtétele érdekében a megbízó szervezet vezetőjének átvételi elismervény ellenében átadni;
- j) az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél, illetve annak részegységeiben a biztonsági szabályokat és a munkarendet figyelembe venni;
- k) a tudomására jutott üzleti titkot megőrizni;
- l) az ellenőrzés során készített iratokat és iratmásolatokat az ellenőrzés dokumentációjában a megbízó szervezet vezetőjének megőrzésre átadni.

Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogai és kötelezettségei

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

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

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

- a) az ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, együttműködni;
- b) a használt informatikai rendszerhez való hozzáférés jogát és lehetőségét megadni.
- c) az ellenőr részére szóban vagy írásban a kért tájékoztatást, felvilágosítást, nyilatkozatot megadni, a dokumentációkba a betekintést biztosítani, kérés esetén az eredeti dokumentumokat - másolat és átvételi elismervény ellenében - az ellenőrnek megadott határidőre átadni;

- d) az ellenőr kérésére, a rendelkezésre bocsátott dokumentáció (iratok, okiratok, adatok) teljességéről nyilatkozni;
- e) a saját hatáskörébe tartozóan az ellenőrzés megállapításai, és javaslatai alapján a végrehajtásért felelősöket és a végrehajtás határidejét feltüntető intézkedési tervet készíteni, az intézkedéseket a megadott határidőig végrehajtani, továbbá arról az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység belső ellenőrzési vezetőjét tájékoztatni;
- f) az ellenőrök számára megfelelő munkakörülményeket biztosítani.

Hatáskör

A belső ellenőrzés hatásköri felhatalmazása.

A belső ellenőrzési vezető, illetve a belső ellenőr hatásköre kiterjed az alábbiakra:

- Korlátlan hozzáféréssel rendelkezik a vizsgált szervezet valamennyi tevékenységéhez, nyilvántartásához, vagyontárgyához;
- A szerv vezetőjéhez bármikor közvetlenül is fordulhat;
- Az ellenőrzési célok elérése érdekében gazdálkodik a rendelkezésére álló erőforrásokkal, meghatározza az ellenőrzések gyakoriságát, az ellenőrzések tárgyát és kiterjedését, valamint kiválasztja az alkalmazott ellenőrzési módszereket;
- Az ellenőrzések végrehajtásához jogosult az ellenőrzött szervezet bármely dolgozójától információt kérni, illetve speciális szakértelmet igénylő esetekben az ellenőrzési tevékenység lefolytatásához más szervezeti egységtől szakértő segítségét igénybe venni.

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

- A szerv bármely végrehajtási vagy irányítási tevékenységében való részvételre;
- Pénzügyi tranzakciók kezdeményezésére vagy jóváhagyására;
- A szervezet bármely, munkatársának tevékenységének irányítására, kivéve, ha ezek a munkatársak megbízást kaptak arra, hogy részt vegyenek az ellenőrzésben, vagy más egyéb módon segítsék a belső ellenőröket.

Belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó standardok

A belső ellenőr tevékenységét a vonatkozó jogszabályok, a nemzetközi belső ellenőrzési standardok, módszertani útmutatók és a belső ellenőrzési kézikönyv szerint végzi. A belső ellenőrzési rendszer koordinációs és harmonizációs feladatai ellátása keretében felülvizsgálja a belső ellenőrzések megszervezésére és lefolytatására vonatkozó iránymutatásokat és módszertani útmutatókat, beleértve a kézikönyv útmutatásait is.

Helység: Budapest.....

Dátum: 2018 év augusztus hónap 3 nap



Megbízó szervezet vezetője



Megbízott szervezet vezetője



Megbízott szervezet által kijelölt
belső ellenőr

II. BELSŐ ELLENŐRÖKRE VONATKOZÓ SZAKMAI ETIKAI KÓDEX

A szervezet belső ellenőrzési kézikönyvének részét képezi a szervezet belső ellenőrökre vonatkozó szakmai etikai kódexe, amelyet a szervezet vezetője hagy jóvá.

Az etikai kódex vonatkozik minden, a belső ellenőrzés keretében végzett belső ellenőrzési tevékenységet folytató személyre és szervezetre.

Az etikai kódex megalkotásának célja a belső ellenőrzési szakmán belüli etikai kultúra erősítésének előmozdítása, a belső ellenőrök magatartási szabályait rögzítő olyan követelményrendszer felállítása, amelyet a belső ellenőröknek feladatuk ellátása során követniük kell.

Az ellenőrök munkájának és magatartásának mindenkor és minden körülmények között feddhetetlennek kell lennie. A feladat végzése során elkövetett hiba, a magánéletben tanúsított méltatlan viselkedés rossz fényt vethet az ellenőrzés rendszerére és az ellenőrök tisztességére, megkérdőjelezi az ellenőrzés megbízhatóságát és szakértelmét. Az etikai kódex elfogadása, a kódexben megfogalmazottak betartása ugyanakkor növeli a bizalmat az ellenőrök és munkájuk iránt.

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete standardjainak figyelembe vételével készült a belső ellenőrök szakmai etikai kódexének alábbi mintája, amelyet minden alkalmazott belső ellenőrnek követni kell.

BELSŐ ELLENŐRÖK SZAKMAI ETIKAI KÓDEXE

FEDDHETETLENSÉG

A belső ellenőr feddhetetlensége megalapozza az ellenőr szakvéleménye iránti bizalmat.

A belső ellenőr:

1. munkáját becsülettel, a tőle elvárható tisztességgel, szakmai gondossággal, hozzáértéssel és felelősséggel végzi;
2. a vonatkozó jogszabályoknak és szakmai követelményeknek megfelelően végzi munkáját, alakítja ki szakvéleményét;
3. tartózkodik minden olyan tevékenységtől, amely jogszabályellenes vagy belső szabályzatot sért, illetve nem méltó a belső ellenőrzési szakmához;
4. tiszteletben tartja a szervezet céljait, hozzájárul azok megvalósulásához, illetve munkáját a közérdek szem előtt tartásával végzi.

FÜGGETLENSÉG, TÁRGYILAGOSSÁG ÉS PÁRTATLANSÁG

A belső ellenőr minden esetben objektíven, részrehajlás nélkül jár el bármely tevékenység vagy folyamat vizsgálatánál az információ gyűjtése, elemzése, értékelése és közlése, valamint állásfoglalások kialakítása és közlése során. A belső ellenőr megőrzi függetlenségét a vizsgált szervezettől, illetve az egyéb külső érdekcsoportoktól. A belső ellenőr minden lényeges és jelentős körülményt mérlegelve értékeli, véleménye kialakításakor nem befolyásolja saját, vagy harmadik fél érdeke.

A belső ellenőr:

1. tartózkodik minden olyan tevékenységtől vagy kapcsolattól, amely csorbíthatja értékítéletének pártatlanságát, illetve amely az ellenőrzött szervezet érdekeit sértheti;
2. politikai befolyástól mentesen végzi tevékenységét;

3. olyan, megfelelően megalapozott és objektív jelentést készít, amelyben a következtetések kizárólag a nemzetgazdasági miniszter által közzétett belső ellenőrzési standardokban foglaltakkal összhangban lévő, megfelelő és elegendő ellenőrzési bizonyítékokon alapulnak;
4. nem fogadhat el olyan ajándékot, juttatást vagy jogosulatlan előnyt, amely befolyásolhatja objektív szakmai véleményének kialakítását;
5. jelentésében szerepeltet minden olyan lényeges és jelentős tény, amely biztosítja a vizsgált tevékenységről szóló ellenőrzési jelentés teljességét;
6. mérlegel minden, a vizsgált szervezet, illetve egyéb felek által rendelkezésére bocsátott információt és véleményt, azonban azok megalapozatlanul nem befolyásolhatják a belső ellenőr saját következtetéseit.

TITOKTARTÁS

A belső ellenőr bizalmasan kezel minden, az ellenőrzés, kapcsolattartás során vagy egyéb módon a megbízóval kapcsolatos tudomására jutott adatot és információt. Megfelelő felhatalmazás nélkül ezeket az információkat nem hozhatja nyilvánosságra, illetéktelen személyek tudomására, kivéve amennyiben az információ közlése jogszabályi vagy szakmai kötelessége.

A belső ellenőr:

1. a tevékenysége során tudomására jutott információkat körültekintően kezeli, azok megfelelő védelméről gondoskodik;
2. a tudomására jutott adatokat, információkat személyes célokra, haszonszerzésre, a jogszabályi előírásokkal ellentétes módon, más intézmények, illetve személyek javára vagy kárára, az ellenőrzött szervezet érdekeit és a közérdeket sértő módon nem használhatja fel.

SZAKÉRTELEM

A belső ellenőrzési tevékenységet a belső ellenőr a feladat elvégzéséhez szükséges ismeretek, szakértelem és tapasztalatok birtokában látja el.

A belső ellenőr:

1. kizárólag olyan ellenőrzést végez, amelyhez rendelkezik a szükséges ismeretekkel, szakértelemmel és tapasztalattal, vagy gondoskodik megfelelő külső szakértő bevonásáról;
2. a belső ellenőrzési tevékenységet a pénzügyminiszter által közzétett, a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének standardjain alapuló iránymutatásokkal, ajánlásokkal és módszertani útmutatókkal összhangban végzi;
3. törekszik szakmai ismereteit, tevékenysége hatékonyságát és minőségét folyamatosan fejleszteni.

EGYÜTTMŰKÖDÉS

A belső ellenőr köteles olyan magatartást tanúsítani, amely elősegíti az ellenőrök közötti és a szakmán belüli együttműködést és jó kapcsolatok kialakítását.

A belső ellenőr:

1. együttműködés révén elősegíti a szakmai fejlődést;
2. együttműködik kollégáival.

ÖSSZEFÉRHETETLENSÉG

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

A belső ellenőr:

1. tanácsadás, illetve egyéb nem ellenőrzési tevékenység keretében nem vehet át a vizsgált szervezet vezetőjének hatáskörébe tartozó felelősséget;
2. függetlenségét megőrzi és elkerüli az összeférhetetlenség minden lehetséges formáját azáltal is, hogy elutasít minden ajándékot vagy juttatást, amely befolyásolja vagy befolyásolhatja függetlenségét és feddhetetlenségét;
3. elkerül minden olyan kapcsolatot a vizsgált szervezet vezetésével és alkalmazottaival, valamint harmadik féllel, amely befolyásolhatja vagy veszélyeztetheti függetlenségét;
4. nem használhatja fel hivatalos pozícióját magáncélra, és elkerüli az olyan kapcsolatokat, amelyek a korrupció veszélyét hordozzák magukban, vagy amelyek kétséget ébreszthetnek objektivitásával és függetlenségével kapcsolatban.

A 370/2011.(XII.31.) számú kormányrendelet 20.§ (1) bekezdése alapján a belső ellenőr, illetve a belső ellenőrzési vezető tekintetében összeférhetetlenség áll fenn és ezért nem vehet részt bizonyosságot adó tevékenységben, amennyiben:

- a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének vagy alkalmazottjának a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény 685. § b) pontja szerinti közeli hozzátartozója;
- b) korábban az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység – ide nem értve a belső ellenőrzési egységet - vezetőjének munkáltatói jogköre alá tartozott, a jogviszony megszűnésétől számított egy éven belül;
- c) az ellenőrizendő szakterülettel vagy szervezettel közös, illetve kapcsolódó program vagy feladat végrehajtásában közreműködött, a program lezárását, illetve a feladat elvégzését követő egy éven belül;
- d) az adott bizonyosságot adótevékenység tárgyilagos lefolytatása tőle egyéb okból nem várható el.

A 370/2011.(XII.31.) kormányrendelet 20. § (2) bekezdése alapján a belső ellenőrök olyan folyamatok tekintetében is végezhetnek tanácsadó tevékenységet, ahol korábban felelős szerepük volt. A tanácsadó tevékenység független egy esetleg később elrendelt ellenőrzéstől.

A 370/2011.(XII.31.) számú kormányrendelet 20.§ (3) bekezdése szerint az összeférhetetlenségről a belső ellenőrzési vezető, a belső ellenőrzési egység vezetőjének személyét érintő összeférhetetlenség esetén a szerv vezetője, az összeférhetetlenség okának tudomására jutásától számított 10 napon belül határoz. A döntés meghozataláig az ellenőrt, illetve a belső ellenőrzési egység vezetőjét az összeférhetetlenséggel összefüggésben az ellenőrzési tevékenysége alól fel kell menteni.

Helység: Budapest.....

Dátum: 201⁸. év augusztus..... hónap 3.nap




Megbízó szervezet vezetője



ITJUMP Kft.
9700 Szombathely, Puskás Tivadar utca 5.
Adószám: 2408737-2-18
H. U.

Megbízott szervezet vezetője



Megbízott szervezet által kijelölt
belső ellenőr

III. BELSŐ ELLENŐRZÉS FUNKCIONÁLIS FÜGGETLENSÉGE

A belső ellenőrök funkcionális függetlenségét alapvetően garantálja, hogy tevékenységét külső szervezet alkalmazottjaként végzi. A Belső ellenőr nem vállalhat, és nem végezhet a munkaviszonyán kívüli jogviszonyban semmilyen tevékenységet az oktatási és tudományos tevékenységek kivételével. Az engedélyezett tevékenységek tekintetében munkáltatója felé bejelentési kötelezettséggel tartozik.

IV. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG SZABÁLYAI

A belső ellenőrzés a működési folyamatokat elemzi, abból a szempontból, hogy a vezetők által létrehozott, a kockázatok kezelésére szolgáló kontrollok megfelelőségét értékeli. Ilyen kontrollok például: a szabályzatok, a hatás-, és felelősségi körök, a szervezeti tagolódás, a végrehajtási, ellenőrzési és jóváhagyási funkciók különválasztása, a négy szem elve, a folyamatba épített, előzetes és utólagos vezetői ellenőrzés, az információszolgáltatás, a monitoring, az informatikai kontrollok stb. A belső ellenőrzés a működési, tevékenységi folyamatokból indul ki miközben önmaga is egy kontroll folyamatot képez a megbízó szervezet (belső kontroll) rendszerében.

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

Szervezet tekintetében

- Tervezés előkészítése
- Kockázatelemzés
- A belső ellenőrzés tervezése
- Ellenőrzésre való felkészülés
- Az ellenőrzés végrehajtása
- Belső ellenőrzési jelentés elkészítése

Szervezet által folytatott eljárások tekintetében

- Tervezés előkészítése
- Kockázatelemzés
- A belső ellenőrzés tervezése
- Ellenőrzésre való felkészülés
- Az ellenőrzés végrehajtása
- Belső ellenőrzési jelentés elkészítése

1. A belső ellenőrzési tevékenység irányítása

A szolgáltató szervezet belső ellenőrzési vezetőjének feladatai:

- a) a belső ellenőrzési kézikönyv elkészítése;*
- b) a kockázatelemzéssel alátámasztott stratégiai és éves ellenőrzési tervek összeállítása, a megbízási szerződéssel rendelkező szervezetek számára – a belső ellenőrzési alapszabályban foglaltak szerinti – jóváhagyása után a tervek végrehajtása,*
- c) a belső ellenőrzési tevékenység megszervezése, az ellenőrzések végrehajtásának irányítása;*
- d) az ellenőrzések összehangolása;*
- e) megbízatásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetlenségi ok tudomására jutásáról köteles haladéktalanul jelentést tenni a munkáltatói jogokat, gyakorló személynek, amelynek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik;*
- f) amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, a munkáltatói jogokat, gyakorló vezetőjének, illetve a megbízó szervezet vezetőjének a haladéktalan tájékoztatása és javaslattevés a megfelelő eljárások megindítására;*
- g) az ellenőrzés lezárását követően az ellenőrzési jelentést az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének, megküldeni;*
- h) az éves ellenőrzési jelentés, illetve az összefoglaló ellenőrzési jelentés összeállítása megbízó szervezetenként;*
- i) gondoskodni arról, hogy a belső ellenőrzési tevékenység során alkalmazásra kerüljenek a belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító módszertani útmutatók;*
- j) gondoskodni az ellenőrzések nyilvántartásáról, valamint az ellenőrzési dokumentumok legalább 10 évig történő megőrzéséről, illetve a dokumentumok és az adatok biztonságos tárolásáról;*
- k) éves képzési tervet készíteni és gondoskodni annak megvalósításáról;*
- l) évente értékelni a belső ellenőrzés tárgyi, személyi feltételeit és javaslatot tenni a munkáltató szerv vezetőjének, a feltételeknek az éves tervvel történő összehangolására;*
- m) a munkáltató szerv vezetőjét az éves ellenőrzési terv megvalósításáról, és az attól való eltérésekről tájékoztatni minden szerződésben álló szervezet tekintetében;*

A. A belső ellenőrök folyamatos továbbképzésére vonatkozó alapelvek

A belső ellenőrzési vezető felelőssége annak biztosítása, hogy a belső ellenőrök, illetve a belső ellenőrzési egység egészében rendelkezzen az elvárt szaktudással és szakképesítéssel. A belső ellenőröknek együtt kell működniük a megbízó szervezet munkatársaival, ugyanakkor tárgyilagosnak is kell maradniuk. A belső ellenőröknek megalapozott értékelést kell adniuk, megfontoltságot, kitartást és becsületességet kell mutatniuk szakmájuk végzése során. Minden belső ellenőr felelősséggel tartozik a hatékony és eredményes koordinációért és kommunikációért.

- Amennyiben lehetséges, a belső ellenőrök feladatait rotációs rendszerben kell elosztani. Amikor a belső ellenőrzési vezető az ellenőröket egy adott ellenőrzésre kijelöli, tekintettel kell lennie az összeférhetlenségi kritériumokra. Az összeférhetlenségről az ellenőrzés megkezdése előtt, a megbízólevél átvételekor kell nyilatkozniuk az ellenőrzést végző személyeknek.

Értékelés

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

A belső ellenőrzési teljesítmény értékelése részletesen az egyes ellenőrzésekre vonatkozóan az e fejezet B. „Belső ellenőrök teljesítményének értékelése” pontban, a belső ellenőrzési tevékenység megfelelő minőségének biztosítására vonatkozóan pedig az e fejezet C. „A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok” pontban kerül kifejtésre.

Helyettesítés

A belső ellenőrzési vezetőnek helyettesítési tervet kell készítenie arra az esetre, ha munkatársai hiányoznának az ellenőrzési feladatok végrehajtásából szabadság vagy betegség miatt.

A belső ellenőrök folyamatos továbbképzésére vonatkozó alapelvek

A belső ellenőrzési vezető feladata biztosítani a belső ellenőrök szakmai továbbképzését, amelynek érdekében - a munkáltató szervezet vezetője által jóváhagyott – éves képzési tervet készíteni és gondoskodni annak megvalósításáról.

A képzési szükségleteket egyrészt a személyes értékelési folyamat eredménye, másrészt az ellenőröktől elvárt szaktudás alapján kell meghatározni. A belső ellenőrzési vezetőnek minden évben el kell készítenie és aktualizálnia kell minden belső ellenőr számára az egyéni képzési tervet, amely közvetlenül az egyeztetés alapján meghatározott fejlesztési lépésekhez kapcsolódik és segíti az ellenőrök szakmai fejlődését a megkövetelt szaktudással összhangban. Az elfogadott képzési tervnek támogatnia kell az ellenőrt abban, hogy megszerezze azokat a képesítéseket, amelyek a belső ellenőrök által tett erőfeszítéseket, szakmai tudást és minőséget elismerik, illetve igazolják.

B. Belső ellenőrök teljesítményének értékelése

A belső ellenőrzési vezető felel a belső ellenőrzés teljesítményének értékeléséért és nyomon követéséért, illetve a megfelelő működés helyreállításához szükséges lépések megtételéért, amennyiben szükséges. A teljesítményértékelés a belső ellenőrzés működésének hatékonyságáról és eredményességéről nyújt információkat, illetve segít a belső ellenőrzési vezetőnek azonosítani a belső ellenőrzés teljesítményének javítására vonatkozó lehetőségeket.

A teljesítményértékelés elsődleges eszköze az ellenőrzést követő felmérő lapok, illetve a kulcsfontosságú teljesítménymutatók alkalmazása.

Ellenőrzést követő felmérő lap

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

- A belső ellenőrzés hatékonyságával és eredményességével kapcsolatos információk összegyűjtésében;

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

Minden elvégzett ellenőrzés során használni kell az ellenőrzést követő felmérő lapot. Az ellenőrzést követő felmérő lapot a vizsgálatvezető küldi meg az ellenőrzött szervezet vezetőjének a lezárt ellenőrzési jelentéssel együtt. A kísérőlevél tartalmazza a felmérés célját és a kitöltött nyomtatvány visszaérkezésének határidejét. A felmérő lapok beérkezését követően a vizsgálatvezető és a belső ellenőrzési vezető értékeli és összesíti a felmérés eredményeit.

Kulcsfontosságú teljesítménymutatók

A kulcsfontosságú teljesítménymutatók (KTM) olyan teljesítmény mérőszámok, amelyek lehetővé teszik a belső ellenőrzési vezető számára, hogy mennyiségi méréseket végezzen, és a belső ellenőrzés teljesítményét erre alapozva értékelje. A teljesítménymutatók elemzése, pl. felhasznált munkaóra szám, elfogadott javaslatok száma, az ellenőrzési terv végrehajtása, stb. segíti a belső ellenőrzési vezetőt abban, hogy összehasonlítást végezzen a belső ellenőrzés adott időszakra vonatkozó teljesítményével kapcsolatosan, és azonosítsa azon területeket, ahol fejlődésre van szükség.

A KTM-eket az éves ellenőrzési tervben meghatározott alapvető információk és az ellenőrzési nyilvántartásban szereplő ellenőrzési információk felhasználásával lehet kiszámolni. A vizsgálatvezetőnek meg kell győződnie arról, hogy a szükséges adatokat úgy tartják nyilván az egyes végrehajtott ellenőrzésekkel kapcsolatosan, hogy azokból a belső ellenőrzési vezető minden negyedévben ki tudja számolni a KTM-eket.

C. A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok

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

A belső ellenőrzési vezetőknek ezért olyan eljárásokat kell kialakítani és működtetnie, amelyek biztosítják és folyamatosan fejlesztik a minőséget a teljes belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozóan, és egyben azok hatékonyságát folyamatosan figyelemmel kísérik. A minőségbiztosítási eljárásokat úgy kell megtervezni, hogy az segítse a belső ellenőrzést abban, hogy tevékenységével a szervezet működésének gazdaságosságát, hatékonyságát és eredményességét javítsa, valamint bizonyossággal szolgáljon arra, hogy a belső ellenőrzési tevékenység megfelel a vonatkozó magyar és európai uniós jogszabályoknak és követelményeknek, illetve a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete Szakmai Gyakorlati Útmutatóinak, valamint a belső ellenőrök szakmai etikai kódexének.

A belső minőségbiztosítási és fejlesztési eljárásrend tartalmazza a következőket:

- az ellenőrzések végrehajtására vonatkozó megfelelő felülvizsgálatot;
- rendszeres belső értékeléseket és a minőség folyamatos nyomon követését;
- rendszeres külső értékeléseket.

Felülvizsgálat

A belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy biztosítsa az ellenőrzési tevékenység megfelelő szakmai-vezetői felülvizsgálatát. A felülvizsgálat kiterjed a tervezésre, a vizsgálati, értékelési, egyeztetési és utóvizsgálati folyamatokra egyaránt. A felülvizsgálat keretében, a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2340-1 számú Gyakorlati útmutatójával összhangban a belső ellenőrzési vezető:

- biztosítja, hogy a belső ellenőrzést végzők rendelkeznek az ellenőrzés elvégzéséhez szükséges tudással, képességekkel és szakértelemmel;
- az ellenőrzés megtervezése során megfelelő iránymutatásokat ad, és az ellenőrzési programot jóváhagyja;

- ellenőrzi, hogy a jóváhagyott ellenőrzési programot a tervezettnél megfelelően végrehajtották, illetve a változtatásokat jelezték, és azok megfelelő módon jóváhagyásra kerültek;
- ellenőrzi, hogy az ellenőrzési munkalapok megfelelően alátámasztják az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat;
- biztosítja, hogy az ellenőrzés során a kommunikáció megfelelő, tárgyilagos, világos, tömör, konstruktív és megfelelő időben megtörtént;
- biztosítja az ellenőrzési célkitűzések teljesülését;
- biztosítja a belső ellenőrök tudásának, képességeinek és szakmai hozzáértése fejlesztésének lehetőségét.

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

A felülvizsgálat kiterjed a munkatársak képzésére és fejlesztésére, az alkalmazottak teljesítményének értékelésére, az időráfordítás ellenőrzésére, illetve hasonló adminisztratív területekre is. Ennek megfelelően a belső ellenőrzési vezető felelős az adott ellenőrzés elvégzésére kijelölt ellenőr munkaidő-ráfordításának nyomon követéséért.

Belső értékelés és a minőség folyamatos nyomon követése

A belső értékelések a belső ellenőrzés teljesítményének folyamatos felülvizsgálatát jelentik. A folyamatos felülvizsgálatok az alábbiak szerint végezhetők:

- Ellenőrzési listák (checklist) és más, olyan eszközök alkalmazása, amelyek biztosítják, hogy az ellenőrzési tevékenység során a jogszabályokban és a kézikönyvben előírt eljárásoknak megfelelően járnak el az ellenőrök.

A belső ellenőrzési tevékenységre és a teljesítmény értékelésére szolgáló ellenőrző lista segítséget nyújt az ellenőrzés megtervezése és végrehajtása során. Ezek az ellenőrzési listák segítenek biztosítani azt, hogy az ellenőrzési folyamat szükséges lépéseit megtették. Az elvégzett ellenőrzési lépéseket a vizsgálatvezetőnek ellenőriznie

kell. Az ellenőrzés lezárása során ezeket a nyomtatványokat a kapcsolódó ellenőrzési munkalapokkal együtt le kell fűzni, és a belső ellenőrzési vezetőnek ezeket felül kell vizsgálnia és alá kell írnia

- A teljesítménymérési mutatók elemzése, pl. a felhasznált munkaóraszám, az elfogadott javaslatok száma, az ellenőrzési terv végrehajtása, stb.

A teljesítménymérési mutatók lehetővé teszik a belső ellenőrzési vezető számára, hogy a belső ellenőrzés teljesítményét mennyiségileg is mérje és értékelje

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

A belső értékelés eredményeit a belső ellenőrzés éves tevékenységéről szóló jelentésében össze kell foglalni (ld. bővebben A belső ellenőrök teljesítményének értékelése című fejezetben). Az elszámoltathatóság érdekében a belső ellenőrzési vezető a belső minőségbiztosítási értékelés eredményeiről tájékoztatja a költségvetési szerv vezetőjét.

Külső értékelés

A belső ellenőrzés működésének külső értékelését a munkáltató szervezet vezetője a szolgáltatást igénybe vevő partnerek első számú vezetőjével kiértékeli.

Ennek keretében a szolgáltatást igénybe vevő partnerek első számú vezetőjének értékelnie kell, hogy a belső ellenőrzési tevékenység megfelel-e a szerződéskötésben vállaltaknak, javaslatokat kell megfogalmaznia a belső ellenőrzési tevékenység fejlesztésére vonatkozóan.

Az ellenőrzött területtől, szervezeti egységtől kapott visszajelzés. Az ellenőrzött egységektől érkező, a belső ellenőrzés tevékenységére vonatkozó visszajelzések és vélemények összegyűjtésének elsődleges eszköze az ellenőrzést követő felmérőlap kitöltése.

D. A belső ellenőrök tanácsadói tevékenységére vonatkozó irányelvek

A tanácsadói feladat a hivatalos megbízástól, az írásban rögzített szerződésektől olyan tanácsadói feladatok ellátásáig terjedhet, mint az állandó vagy ad-hoc bizottságokban vagy projekt csoportokban való részvétel.

- 1. Értékteremtésre vonatkozó célkitűzés** – A belső ellenőrzési tevékenység értékteremtésre vonatkozó célkitűzése minden olyan szervezeten belül megvalósul, ahol a belső ellenőrök olyan módon dolgozhatnak, hogy tevékenységük illeszkedik a szervezeti kultúrához és erőforrásokhoz. Az értékteremtésre vonatkozó célkitűzés a belső ellenőrzés definíciójában is szerepel és magában foglalja a bizonyosságot adó, és a tanácsadói tevékenységet, melyet azért hoztak létre, hogy javítsa egy adott szervezet működését és értéket adjon a tevékenységhez. Segíti a szervezetet céljai elérése érdekében azzal, hogy rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti a szervezet kockázatkezelési, valamint szervezetirányítási és kontroll eljárásainak eredményességét.
- 2. Összhangban a belső ellenőrzés definíciójával** – Minden belső ellenőrzési tevékenység rendszerszemléletű és módszeres értékelési módszertant alkalmaz. A szolgáltatások listája általában a szélesebb értelemben vett bizonyosságot adó és tanácsadó kategóriába sorolható. Ugyanakkor a szolgáltatások a belső ellenőrzés szélesebb értelmű definíciójának megfelelően jelenthetnek értéket növelő szolgáltatási formákat is.
- 3. A bizonyosság adáson és tanácsadáson kívüli tevékenységek** – Többféle belső ellenőrzési tevékenység létezik. Az ellenőrzés és a tanácsadás nem zárják ki egymást kölcsönösen és nem zárnak el más olyan ellenőrzési tevékenységtől, mint pl. nyomozás, vagy egyéb nem ellenőrzés-jellegű tevékenység. A belső ellenőrzést végzők többsége bizonyosságot is ad és tanácsadóként is tevékenykedik.
- 4. Összefüggés a bizonyosság adás és a tanácsadás között** – A belső ellenőrzés tanácsadási tevékenysége tovább gazdagítja a belső ellenőrzés értéknövelését. Míg a tanácsadói megbízások gyakran a bizonyosság adó tevékenység közvetlen eredményei, azt is látni kell, hogy bizonyosságot adó feladatok is adódhatnak a tanácsadói megbízások eredményeként.

5. **A tanácsadási tevékenységre vonatkozó felhatalmazás szerepeltetése a belső ellenőrzési alapszabályban** – A belső ellenőrök hagyományosan sokféle tanácsadói szolgáltatást nyújtanak. Ezek közé tartozik a kontrollok elemzése, melyet beépítenek a rendszerfejlesztésekbe, működési folyamatok elemzésével és ajánlások megfogalmazásával foglalkozó munkacsoportokban való részvétel, stb. A felső vezetésnek fel kell hatalmaznia a belső ellenőrzést arra, hogy – ott, ahol nem áll összeférhetetlenség, vagy az nem más feladatok ellátásának kárára történik – további szolgáltatásokat nyújthasson. Ezt a belső ellenőrzésnek adott felhatalmazást a belső ellenőrzési alapszabályban is szerepeltetni kell.
6. **Objektivitás** – A tanácsadói szolgáltatások nyújtása során az ellenőrök jobban megismerik az üzleti folyamatokat, vagy az adott bizonyosságot adó feladathoz kapcsolódó problémákat. Nem szükségszerű, hogy ezzel egy ellenőr vagy a belső ellenőrzési tevékenység objektivitása csökkenjen. A belső ellenőrzés nem egy, a vezetés által végzendő döntéshozatali feladatkör. A belső ellenőrzés által tett ajánlások elfogadása vagy végrehajtása ügyében a vezetés hoz döntést. Éppen ezért a belső ellenőrzés objektivitását a vezetés által hozott döntések nem befolyásolják.
7. **A belső ellenőrzés, mint a tanácsadói szolgáltatások megalapozója** – A tanácsadói feladatok többsége a bizonyosságot adó és vizsgálati feladatok természetes folytatása. Jelenthet hivatalos vagy informális tanácsadást, elemzést vagy értékelést. A belső ellenőrzési tevékenység által elfoglalt különleges pozíció lehetőséget ad arra, hogy ezt a fajta tanácsadói munkát (a) a lehető legmagasabb szintű objektivitási normáknak megfelelően; és (b) a szervezet folyamatainak, kockázatainak és stratégiájának alapos ismerete alapján végezzék.
8. **Az alapvető információk kommunikációja** – A belső ellenőrzés elsődleges fontossága az, hogy bizonyosságot ad a felső vezetés számára. A tanácsadói feladat ellátása nem lehetséges úgy, hogy a belső ellenőrzési vezető saját belátása szerint elhallgat olyan információkat, amelyeket a vezetőkkel és a felső vezetés tagjaival meg kell osztani. Minden tanácsadói feladatot ebben az összefüggésben kell értelmezni.
9. **A tanácsadás elvei a szervezet értelmezésében** – A szervezeteknek olyan, a szervezet minden tagja által ismert alapszabályokkal kell rendelkezniük, mely a tanácsadói szolgáltatások teljesítésére vonatkozik. Ezeket a szabályokat a felső vezetés

által jóváhagyott alapszabályban kell rögzíteni és a szervezeten belül mindenki számára megismerhetővé kell tenni.

10. Konfliktusok, kialakuló problémák megoldásának szempontjai – A belső ellenőr mindenek előtt belső ellenőr. Így minden, az ellenőrzési munkával kapcsolatos lépését az IIA Etikai Kódexének, valamint a belső ellenőrzési szakma gyakorlatához kialakított, az alapkövetelményeket leíró és a végrehajtási standardok alapján kell megtennie. Az előre nem látott konfliktusokat az Etikai Kódex és a Standardok alapján kell megoldani.

A tanácsadói szolgáltatások definíciója

A standardokhoz kapcsolódó glosszárrium a tanácsadói szolgáltatásokat a következőképpen határozza meg: "Tanácsadói és egyéb kapcsolt megbízotti szolgáltatói tevékenység, melynek jellegéről és hatóköréről megállapodás születik a megbízóval, és amelyet arra szánnak, hogy értéket növeljen és a szervezet működését javítsa. A tevékenység típusok lehetnek: tanácsadás, javaslattétel, folyamatok végig vitelében, vagy tervezésében való közreműködés és képzés."

A belső ellenőrzési vezető feladata, hogy döntsön a szervezeten belüli feladatok besorolásának módszeréről. Egyes esetekben hasznos lehet az ún. "kevert" módszer alkalmazása, mely összevont megközelítésben ötvözi a bizonyosságot adó és tanácsadói feladatok elemeit. Más esetekben viszont a bizonyosságot adó és tanácsadói funkciók szétválasztása lehet a megfelelő módszer.

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

A lehetséges kategóriák a következők:

- Hivatalos tanácsadói megbízások – előre tervezettek, írásos szerződés szükséges.
- Informális tanácsadói megbízások – rutin tevékenység, mint pl. részvétel állandó bizottságokban, határidős projekteknél, ad-hoc megbeszéléseken, valamint rutinszerű információ csere.
- Sürgősségi tanácsadói megbízások – részvétel egy katasztrófát vagy más üzleti eseményt követő, a működések helyreállításával, vagy fenntartásával foglalkozó munkacsoportban, melyet átmeneti időszakra szóló segítség nyújtásával, speciális és szokatlan határidejű feladattal bíztak meg.

Az ellenőrök általában nem fogadhatnak el olyan tanácsadói megbízást, amelynek célja olyan követelmények megkerülése, vagy ennek mások számára történő lehetővé tétele, mely követelmények fennállnának egy ellenőrzési feladat során, amennyiben a szóban forgó szolgáltatást, mint ellenőrzési feladatot megfelelőbb módon végeznék. Ez nem zárja ki kiigazító módszertan alkalmazását ott, ahol korábban ellenőrzést végeztek, de a tanácsadói szolgáltatás nyújtása alkalmasabb lenne a cél elérése érdekében.

Függetlenség és objektivitás a tanácsadói feladatok ellátása során

A belső ellenőröknek meg kell őrizniük tárgyilagosságukat a következtetések levonásában és a vezetésnek adott javaslatokban. Amennyiben a tanácsadói feladat ellátásának kezdetét megelőzően, vagy azután a függetlenséget vagy objektivitást csökkentő tényezők merülnének fel, ezt azonnal jelenteni kell a vezetésnek.

A függetlenség és objektivitás veszélybe kerülhet, ha az ellenőrzési feladatok elvégzésére a hivatalos tanácsadói feladatokat követő egy éven belül kerül sor. Lépések tehetők ennek a veszélynek a csökkentésére úgy, hogy más ellenőröket bíznak meg ezekkel a feladatokkal, független irányítást és felügyeletet hoznak létre, külön-külön elszámolási kötelezettséget határoznak meg a projekt eredményeire, és nyilvánosságra hozzák a feltételezett, a függetlenséget és objektivitást veszélyeztető tényezőket. A vezetés feladata az ajánlások elfogadása és végrehajtása.

Ügyelni kell arra – különösen folyamatosan végzett tanácsadói feladatok esetében –, hogy a belső ellenőrök ne vállaljanak fel helytelenül, vagy szándékukon kívül olyan vezetői

feladatokat, melyek eredetileg nem szerepeltek a feladat eredeti célkitűzési között és meghaladják annak hatókörét.

A munka hatóköre a tanácsadói feladatok esetében

Ahogy a fentiekben láttuk a belső ellenőröknek megállapodásra kell jutniuk a szolgáltatás igénybevevőivel a tanácsadói feladat céljait és hatókörét illetően. Bármely, a tanácsadói feladathoz kapcsolódó, az értékkel, a haszonnal vagy a lehetséges negatív hatásokkal kapcsolatos fenntartást a szolgáltatás igénybevevőivel közölni kell. A belső ellenőröknek kell megtervezniük a munka hatókörét, ezzel biztosítva azt, hogy a belső ellenőrzési tevékenység szakértelme, feddhetetlensége, hitelessége és a jó hírneve fenntartható legyen.

A hivatalos tanácsadói feladat ellátásának tervezésekor a belső ellenőröknek olyan célkitűzéseket kell meghatározniuk, melyekkel a szolgáltatást igénybevevő vezetők elvárásait teljesíteni tudják. A vezetés különleges kérései esetében a belső ellenőrök a következő lépések között választhatnak, ha úgy látják, hogy ezek az elérendő célkitűzések túlmennek a vezetés által eredetileg megszabottakon:

- Meg kell győzni a vezetést, hogy a pótlólagos célkitűzéseket foglalják a tanácsadói tevékenység feladatai közé; vagy
- Dokumentálni kell azt a tényt, hogy ezeknek a célkitűzéseknek a megvalósítására nem került sor és ezt a tanácsadói feladat elvégzésére vonatkozó záró dokumentumban kell nyilvánosságra hozni; valamint
- A célkitűzéseket egy későbbi önálló bizonyosságot adó feladathoz kell kapcsolni.

A hivatalos tanácsadói feladatok munkaprogramjainak dokumentálniuk kell a feladat célkitűzéseit és hatókörét csakúgy, mint a célkitűzés megvalósításához szükséges és alkalmazandó módszert. A program formája és tartalma a feladat jellegétől függően változhat. A tanácsadói feladat hatókörének meghatározásakor a belső ellenőrök növelhetik vagy csökkenthetik azt a vezetés igényeinek megfelelően. Ugyanakkor a belső ellenőrnek is nyugodtnak kell lennie afelől, 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 hivatalos tanácsadói feladat elvégzése során a belső ellenőröknek meg kell figyelniük a kockázatkezelési és a kontroll folyamatok eredményességét. A jelentős mértékű kockázatoknak való kitettséget vagy a lényeges kontroll hiányosságokat a vezetés elé kell tární. Egyes esetekben az ellenőr aggályait közölni kell a vezetőkkel és/vagy a felső vezetéssel. Az ellenőrök szakmai megítélésére van bízva, (a) a kockázatoknak való kitettség és a hiányosságok jelentőségének, valamint a szükséges lépéseknek ezen kockázatoknak való kitettség függvényében történő értékelése, meghatározása, illetve hiányosságok korrekciójának meghatározása, (b) annak tisztázása, hogy a vezetőknek és a felső vezetőknek mi az álláspontjuk mindezek feléjük történő jelentésével kapcsolatosan.

A tanácsadói feladat eredményeinek közlése

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2410. CI számú standardja értelmében a tanácsadói feladatok végrehajtásának előrehaladásával és eredményével kapcsolatos tájékoztatások a feladat jellegétől és a megbízó elvárásaitól függően tartalmukat és formájukat tekintve eltérőek lehetnek.

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2440. CI számú standardja alapján a belső ellenőrzési vezető feladata, hogy a tanácsadói megbízások teljesítésének eredményét a megbízók tudomására hozza.

2. A belső ellenőrzés tervezésének előkészítése, kockázatelemzés

A belső ellenőrzési vezető feladata „a kockázatelemzéssel alátámasztott stratégiai és éves ellenőrzési tervek összeállítása, jóváhagyatása a megbízó szervezet vezetőjével. A tervek végrehajtása, valamint azok megvalósításának nyomon követése”.

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

A kockázatelemzést megelőző előkészítés során a belső ellenőrzés:

- elemzi a külső és belső **kontroll környezetet** annak érdekében, hogy azonosítsa az ellenőrzési tervezés során figyelembe veendő változásokat;
- megvitatja a vezetőkkel, mit várnak el a belső ellenőrzéstől;

- értelmezi a szervezet **célkitűzéseit**;
- a vezetőkkel közösen meghatározza a **belső ellenőrzési** fókuszot;
- a vezetőket bevonva elkészíti a **kockázatelemzési kritérium mátrixot**, amely a kockázatok felmérésének elsődleges eszköze;

A tervezés előkészítési folyamatát a belső ellenőrzési vezető irányítja, a belső ellenőrök pedig aktív közreműködésükkel segítik a munkáját. A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének *2010 számú standardja és a kapcsolódó gyakorlati útmutató* is áttekintést ad a tervezési folyamat legfőbb feltételeiről.

A. A tervezés előkészítésének lépései

Általános felmérés

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

A belső ellenőrzési fókusz kialakítása

A belső ellenőrzési fókusz a szervezet vezetőinek azon nézetét, elképzeléseit jelenti, hogy a belső ellenőrzésnek elsősorban mely területekre kell irányítani erőforrásait. A belső ellenőrzési fókusz a vezetőivel 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.

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

A szervezet célkitűzései

A belső ellenőrzésnek a szervezet vezetőivel meg kell vitatnia és értelmeznie kell a szervezet éves célkitűzéseit annak érdekében, hogy ellenőrzési erőforrásait ezen célok elérésének támogatására mozgósítsa. Míg egyes célkitűzések hosszabb ideig változatlanok maradhatnak (pl.: az EU működési irányelveinek való megfelelés), addig új célkitűzések is felmerülhetnek minden évben (pl.: az adatfeldolgozáshoz használatos új IT rendszer zökkenőmentes bevezetése). A célkitűzések megvalósítása szempontjából kritikus tényezőket szintén meg kell vitatni a szervezet vezetőivel.

Ezen kérdések megválaszolására irányuló megbeszéléseket felső vezetői szinten tartják az egymással szerződő szervezetek vezetői a belső ellenőr bevonásával. A kockázatelemzés és az ellenőrzés végrehajtása során mindezt részletekbe menően meghatározzák.

A vezetők elvárásai

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

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

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

A belső ellenőrzési fókusz kialakítása

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

A kockázatelemzési kritérium mátrix (KKM) elkészítése

A kockázatelemzési kritérium mátrix a szervezet folyamataira illetve a szervezetre bízott eljárások lefolytatására külön készül el. Ez a vonatkozó, következetes kockázatelemzés végrehajtásának elsődleges eszköze. Minden kockázat meghatározható a következő kritériumok alapján: a szervezet céljaira gyakorolt negatív *hatása* és bekövetkezési *valószínűsége* alapján.

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2120. A4 számú gyakorlati útmutatója meghatározza, hogy megfelelő szempontok szükségesek a kontrollok értékeléséhez. A belső ellenőröknek meg kell vizsgálniuk azt, hogy az adott szerv vezetői milyen feltételek alapján határozták meg azokat a pontos kritériumokat, amelyek a céloknak való megfelelést biztosítják.

Az eljárások esetében külön kiemelt szempontként kell kezelni:

- az eljárások számát ,
- eljárások ágazati megoszlását,
- eljárástípusok közötti megoszlási arányt,
- az eljárások záró mérlegeinek volumenét,
- hitelezők számát,
- követelés állomány mértékét,
- kapcsolódó szakaszpontok fontosságát.

A KKM-re vonatkozó követelmények:

- A vezetőkkel közösen kell kialakítani, és azt nekik kell jóváhagyniuk;
- A belső ellenőrzési fókuszban meghatározott elemekkel összehangolt kockázati tényezőket kell tartalmazzon;
- Az elfogadott kockázati tűréshatáron (tolerancia szinten) alapuljon.

Egy azonosított kockázat hatásának megítélésére a KKM elemzési rangsort nyújt:

- A kockázati tényező célokra gyakorolt hatása (mely lehet: magas, közepes és alacsony hatás) valamint,
- A kockázati tényező bekövetkezési valószínűsége (mely ugyancsak magas, közepes és alacsony lehet) alapján.

A KKM egyes kockázati tényezőkhöz rendelt elemzési kategóriái a vezetők kockázati toleranciáján alapulnak. Ezen toleranciák mind a vezetők kockázathoz való viszonyulásának, mind a kockázati tényező alapjául szolgáló célkitűzés fontosságának megfelelnek.

A kockázatelemzés folyamatában minden egyes azonosított kockázatot a KKM használatával kell értékelni. Ezután az azonosított kockázat átfogó elemzéséhez a hatásokra és a valószínűségekre vonatkozó ismereteket, becsléseket össze kell kapcsolni (lásd Kockázatelemzés fejezet).

Fontos megemlíteni, hogy a KKM a kockázatelemzési folyamat teljes szubjektivitását nem tudja kiszűrni. A folyamat megkönnyítése érdekében azonban iránymutatást ad az elemzési folyamathoz, amely a szervezetről egy, a belső ellenőrzés és a vezetők által készített, következetesebb kockázatelemzést tesz lehetővé. Ez a kockázatelemzési mód a folyamatgazdákkal folytatott viták valószínűségét szintén csökkenti, mivel a kritériumok a szervezet vezetőivel együtt, közösen kerülnek meghatározásra.

B. Kockázatelemzés

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2110 számú standardja leszögezi, hogy a belső ellenőrzésnek segítenie kell a szervezetet a jelentős kockázatnak kitett területek feltárásában, azok értékelésében, és hozzá kell járulnia a kockázatkezelési és a kontroll rendszerek javításához.

A kockázatelemzési folyamat célja, hogy azonosítsa, elemezze és dokumentálja a szervezet folyamataiban és főbb szervezeti egységeinél létező kockázatokat. A kockázatelemzés az első lépés ahhoz, hogy az éves ellenőrzési tevékenységet a költségvetési szerv vezetőivel egyetértésben meghatározott belső ellenőrzési fókusszal összehangolják. A kockázatelemzés szolgáltatja a legfontosabb információt a belső ellenőrzési tevékenységek (konkrét ellenőrzések) előkészítéséhez is.

A kockázatelemzést a belső ellenőrzési vezető irányítja, aki a belső ellenőröket szükség szerint bevonja a munkába és informálja őket minden egyes lépésről. A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2010 számú standardja meghatározza, hogy a belső ellenőrzési tervezésnek kockázatelemzésen kell alapulnia.

A folyamatok megértése

A folyamatokban rejlő főbb kockázatok azonosításának első lépéseként a belső ellenőrzésnek meg kell értenie a főbb folyamatokat. Ismernie kell a vonatkozó jogszabályi környezetet.

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

- *A folyamat célja és tárgya:*

Meg kell ismerni a folyamat célját és tárgyát, valamint a vezetőség által meghatározott, a célok elérése szempontjából fontos tényezőket. A folyamat céljainak közvetlenül kapcsolódniuk kell a szervezet céljaihoz, illetve a meglévő egyéb célokhoz (pl. jogszabályi megfelelés).
- *A folyamat általános jellemzése:*

A folyamatok kezdete, vége, kulcsfontosságú inputjai, outputjai és változásai, a részfolyamatok, az információ technológia hatása a folyamatra, illetve más vonatkozó és fontos információk.
- *Kulcsfontosságú teljesítménymutatók (KTM), különös tekintettel az alábbiakra:*
 - A KTM-eket használják a folyamatnak a meghatározott kritikus sikertényezők és szervezeti célok szempontjából történő monitoringjához;
 - Eljárások a kedvezőtlenül alakuló KTM-ek esetén;
 - A KTM-ek külső és belső összehasonlítása (benchmarking) a folyamat teljesítményének folyamatos fejlesztése érdekében.

Kockázatok azonosítása

Miután viszonylag részletesen megismerte és megértette a főfolyamatot, a belső ellenőrzés azonosítani tudja a folyamathoz kapcsolódó jelentős kockázatokat. Kockázatnak minősül minden olyan esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása, ami gátolja, hogy egy szervezet elérje céljait (explicit vagy implicit). Minden kockázatnak két jellemzője van:

- Oka (pl. bármely esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása, mely bekövetkezésének van valamilyen *valószínűsége*);
- Hatása (pl.: a szervezeti célok elérésére gyakorolt *hatás, befolyás*).

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

- Melyek azok a tényezők, amelyeknek jól kell működniük ahhoz, hogy a folyamat a céloknak megfelelően funkcionáljon?
- A folyamaton belül milyen hiba, gyengeség akadályozhatja a célok teljesítését?

Főbb ellenőrzési pontok azonosítása

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

Egyedi kockázatok elemzése

A kockázatok felmérése során értékelni kell az egyes főfolyamatokhoz tartozó egyedi kockázatokat, majd összesíteni kell azokat. Így végezhető el a főfolyamatok átfogó, kockázatközpontú értékelése. Az értékelés következetességét a tervezés előkészítése során kialakított kockázatelemzés kritérium mátrix, mint a kockázatelemzés alapvető eszköze biztosítja.

Ezután a belső ellenőrzés összesítheti a hatások és valószínűségek értékelését, a vizsgált egyedi kockázatra vonatkozóan. Ennek alapján egy átfogó besorolást ad a kockázatnak, és a kockázati mátrix segítségével az alábbiaknak megfelelően jelöli a kockázat súlyát, fontosságát:

Hatás	<i>Magas</i>	K	M	M
	<i>Közepes</i>	A	K	M
	<i>Alacsony</i>	A	A	K
		<i>Alacsony</i>	<i>Közepes</i>	<i>Magas</i>
		Valószínűség		

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2120.A.1 számú standardja meghatározza, hogy a belső ellenőrzésnek a kockázatkezelés eredményei alapján értékelnie kell azon szabályozások megfelelőségét és eredményességét, amelyek felölelik a szervezet vagy eljárás irányítását, működését és információs rendszerét.

3. A belső ellenőrzés tervezése

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2010 számú standardja meghatározza, hogy a belső ellenőrzési tervezésnek kockázatelemzésen kell alapulnia.

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

A tervezést kockázatokra és folyamatokra kell alapozni.

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

A tervezésnek rugalmasnak és aktualizáltnak kell lennie.

Az ellenőrzések tervezésének a szervezetre ható változásokhoz igazodnia kell. Előfordulhat, hogy azok a területek, amelyek egy adott időpontban jelentős kockázatúnak minősültek, a

továbbiakban már nem lesznek azok és fordítva. Ezért a szervezet kockázati struktúráját évente értékelni, és az ellenőrzési terveket ennek megfelelően módosítani kell.

Éves ellenőrzési terv

- az ellenőrzési tervet megalapozó elemzéseket, különös tekintettel a kockázatelemzésre;
- a tervezett ellenőrzések tárgyát;
- az ellenőrzések célját;
- az ellenőrizendő időszakot;
- a szükséges ellenőrzési kapacitás (erőforrás szükséglet) meghatározását;
- az ellenőrzések típusát és módszereit;
- az ellenőrzések ütemezését;
- az ellenőrzött szervezet, illetve eljárás típus.

Az éves ellenőrzési tervet úgy kell összeállítani, hogy szükség esetén az abban nem szereplő soron kívüli ellenőrzési feladatok is végrehajthatóak legyenek. A soron kívüli ellenőrzések szükségessége nem várt eseményekből adódik, így a soron kívüli ellenőrzések számát az ellenőrzési tervezés során nem lehet előre pontosan meghatározni. Általános szabályként ezért a rendelkezésre álló éves ellenőrzési erőforrás 20-30 %-át kell elkülöníteni az ellenőrzési tervezés során soron kívüli ellenőrzések elvégzésére.

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2020 számú standardja és a kapcsolódó gyakorlati útmutató meghatározza, hogy a belső ellenőrzés vezetője a belső ellenőrzési tervet, az erőforrás szükségletet, ezek esetleges időközbeni változásait a szervezet vezetője elé terjeszti elfogadásra. A belső ellenőrzési vezetőnek azt is a szerv vezetőjének tudomására kell hoznia, ha a terv végrehajtását erőforrás problémák veszélyeztetik.

4. Az ellenőrzésre való felkészülés

Az ellenőrzések végrehajtása az éves ellenőrzési tervben foglalt ellenőrzések módszeres elvégzését jelenti. A végrehajtási folyamat legfőbb célja, hogy minden egyes ellenőrzött folyamaton és területen a főbb kockázatok kezelésére létrehozott kontrollok megfelelőségét meghatározza, valamint megállapítsa, hogy a folyamatok az elvárásoknak megfelelően

működnek-e, illetve megállapítsa, hogy a szükséges ellenőrzési pontok vagy folyamatok hiányosak-e. Az ellenőrzéseket a belső ellenőrök végzik, akik felelősséget vállalnak az elvégzett ellenőrzési munka minőségéért és teljességéért. A felkészülési folyamatot a kockázatelemzés során azonosított főbb kockázati tényezőkre, a vonatkozó ellenőrzési célkitűzésekre kell alapozni.

A végrehajtás tervezése

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének *2201 számú standardja* meghatározza, hogy a belső ellenőröknek a végrehajtás megtervezésekor a következő szempontokat kell figyelembe venniük:

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

A rendelkezésre álló háttér információk összegyűjtése

A vizsgálatvezető megvizsgálja az ellenőrzött folyamathoz, szervezethez a szervezet által irányított eljárásokhoz kapcsolódóan rendelkezésre álló információkat, amelynek forrásai a következők lehetnek:

- A kockázatelemzés és az ellenőrzés tervezés során azonosított kockázatok, célok;
- Vonatkozó törvények, rendeletek, külső szabályzatok és útmutatók;
- Működési kézikönyvek és más írott eljárásrendek, belső szabályzatok;
- Mások munkájának felhasználása:
 - a) Korábbi évek belső ellenőrzési dokumentumai;

Az ellenőrzés célkitűzéseinek meghatározása

A vizsgálatvezető feladata, hogy az ellenőrzés tervezése során megfogalmazott ellenőrzési célkitűzést pontosítsa és véglegesítse. Az ellenőrzési célkitűzés annak tág megfogalmazása, hogy az ellenőrzés mire irányul. A céloknak a kockázatelemzés során azonosított kockázatok jellegzetességeit kell figyelembe venniük. A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2210 számú standardja is kiemeli, hogy az ellenőrzési célkitűzéseket minden egyes ellenőrzési feladatra meg kell határozni.

Az ellenőrzési megközelítési mód

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

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

A) A rendszer alapú megközelítés

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

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

B) A közvetlen vizsgálati megközelítés

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

támaszkodással. Ilyen esetben a rendszerek vizsgálata nem célszerű, kivéve, ha az ellenőrzéssel szemben specifikus elvárás a szervezet belső pénzügyi irányítási, szabályozási és kontroll rendszerei működésének értékelése is. Közvetlen vizsgálati megközelítés révén nem szerezhető bizonyosság a belső kontrollok megfelelő 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.

Az ellenőrzés hatókörének, tárgyának rögzítése

Az ellenőrzés tárgyának rögzítése során a vizsgálatvezető meghatározza, hogy az ellenőrzés mit foglaljon magába, mire irányuljon az ellenőrzés. Ez a kockázatelemzés során nyert folyamatismeret, a háttér-információk és az ellenőrzési cél segítségével határozható meg. Az ellenőrzés tárgyának figyelembe kell vennie minden vonatkozó és fontos rendszert, nyilvántartást, alkalmazottat és fizikai vagyontárgyat, ...stb. melyek a tevékenységhez kapcsolódnak. A tárgy meghatározása akkor megfelelő, ha az biztosítja, hogy az ellenőr az azonosított kockázatokat kezelni hivatott kontrollok megfelelőségéről megalapozott véleményt tud alkotni, és ahhoz kapcsolódóan megfelelő bizonyítékot tud szolgáltatni.

Az ellenőrzési program elkészítése

Az azonosított kockázatok, az ellenőrzés célkitűzései és hatóköre alapján a vizsgálatvezető a részletes ellenőrzési program kidolgozásánál az alábbiakat veszi figyelembe:

- az ellenőrzés tárgyát, részletes feladatait;
- az ellenőrzés célját;
- az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél lefolytatott korábbi ellenőrzések tapasztalatait;

- az adott ellenőrzés lefolytatásához szükséges időt és ütemezést;
- az esetlegesen felmerülő összeférhetlenséget az ellenőr és az ellenőrzött szervezet, illetve szervezeti egység, annak vezetői és alkalmazottai között.

Az ellenőrzési program az alábbiakat tartalmazza:

- az ellenőrzést végző szervezet, megnevezését,
- az ellenőrzött szervezet, illetve szervezeti egység, eljárás megnevezését,
- az ellenőrzés tárgyát,
- az ellenőrzés részletes feladatait,
- az ellenőrzés célját,
- az ellenőrizendő időszakot,
- az ellenőrzésre vonatkozó felhatalmazásra történő hivatkozást,
- az ellenőrzés módszereit,
- az ellenőrzési kérdőíveket,
- az ellenőrök, szakértők, valamint a vizsgálatvezető megnevezését, megbízólevelük számát,
- az ellenőrzés tervezett időtartamát, a jelentések elkészítésének határidejét,
- a kiállítás keltét,
- a jóváhagyásra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát.

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2240.A1 számú standardja szerint, munkaprogramokban rögzíteni kell azokat az eljárásokat, amelyeknek segítségével a feladat elvégzése során feltárják, elemzik, értékelik és nyilvántartják az információkat.

Vizsgálati eljárások és módszerek

Az ellenőrzési célnak és feladatoknak megfelelően, valamint kockázatelemzés alapján kell megválasztani a vizsgálati eljárásokat és módszereket, amelyek különösen a következők lehetnek:

- a) eljárások és rendszerek szabályzatainak elemzése és értékelése;*
- b) folyamatok és rendszerek működésének tesztelése;*
- c) dokumentumok és nyilvántartások vizsgálata;*
- d) közvetlen megfigyelésen alapuló ellenőrzés (interjú, rovincsolás, szemle, kísérlet, mintavételes vizsgálat);*
- e) informatikai rendszer-tesztelési eljárások.*

Adminisztratív felkészülés

A megbízólevél elkészítése

A belső ellenőrt - ideértve a külső szakértőket is - megbízólevéllel kell ellátni, amelyet a belső megbízó szervezet elsőszámú vezetője ír alá. A helyszíni ellenőrzés megkezdésekor az ellenőr köteles bemutatni a megbízólevelét az ellenőrzött szervezet, illetve szervezeti egység vezetőjének vagy az őt helyettesítő személynek.

Az ellenőrzött szervezet vezetőjének értesítése

A helyszíni vizsgálatot annak megkezdése előtt legalább 3 munkanappal megelőzően, szóban vagy írásban be kell jelenteni az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének. Ennek keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad az ellenőrzés céljáról és formájáról, jogszabályi felhatalmazásról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról. Az előzetes bejelentést nem kell megtenni, ha az - a rendelkezésre álló adatok alapján - megghiúsíthatja az ellenőrzés eredményes lefolytatását. Az előzetes bejelentés elhagyásáról a belső ellenőrzési vezető dönt.

Az ellenőrzés időszükségletének nyilvántartása

Az ellenőri napok számának pontos vezetése azért fontos, mert jelzi a belső ellenőrzési tevékenység hatékonyságát, segít a jövőbeni ellenőrzési programok időszükségletének tervezésében, a belső ellenőrzés stratégiai fejlesztéséhez alapul szolgál. A belső ellenőrök vezetik az adott ellenőrzés végrehajtására fordított munkaóráik elszámolását. Az ellenőri napok alapján az ellenőrzési nyilvántartásban az időszükséglet nyilvántartásra vonatkozó részben meghatározzák az adott ellenőrzéshez felhasznált munkaidőt, és a megbízó és megbízott közötti elszámolás alapját

5. Az ellenőrzés végrehajtása

A helyszíni munka az ellenőrzési program végrehajtását jelenti, amely az adott folyamat kockázatainak és a hozzájuk tartozó ellenőrzési pontoknak vagy folyamatoknak (kontrolloknak) a részletes elemzéséhez, értékeléséhez vezet, majd ezen kontrollok tesztelésével és értékelésével zárul.

A helyszíni munka főbb feladatai a következők:

- A folyamatok és tevékenységek megismerésének, megértésének megerősítése a folyamatgazdákkal folytatott interjúk és a folyamatok személyes végigkövetése alapján;
- A kockázatok és azokhoz kapcsolódó kontrollok megismerésének, megértésének megerősítése, illetve az interjúk során azonosított további kockázatok felmérése;
- A kontrollok tesztelése és értékelése;
- Az ellenőrzési célkitűzéshez kapcsolódó megfelelő, elegendő és megbízható bizonyíték beszerzése az ellenőrzési megállapítások levonása érdekében;
- Az ellenőrzött vezetőkkel a folyamatos kommunikáció fenntartása és értesítésük az ellenőrzés megállapításairól.

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

- Ismernie kell azon kérdésköröket, amelyeket az előző ellenőrzések nem vizsgáltak (az előző ellenőrzések munkalapjai segítenek ennek megítélésében);
- Minden szokatlan adatra, tényre rá kell kérdezzen;
- Megállapításait és következtetéseit a bizonyítékok elemzésére és értékelésére kell alapoznia;
- Listát kell vezetnie a helyszíni munka során feljegyzett kivételekről és hiányosságokról, amely a záró megbeszélésen az ellenőrzött vezetőkkel folytatandó konzultáció alapját fogja képezni.

Nyitó megbeszélés

A nyitó megbeszélésre általában a helyszíni munka első napján kerül sor az ellenőrzött területért felelős vezető (folyamatgazda), az ellenőrzésben résztvevő ellenőrök és (lehetőség szerint) a belső ellenőrzési vezető részvételével. A nyitó megbeszélés főbb céljai a következők:

- Tájékoztatás az ellenőrzés céljairól, hatóköréről és folyamatáról;
- Az ellenőrzés megkezdéséhez szükséges adatok bekérése;
- Az ellenőrzött szervezetnél elvégzendő ellenőrzési munka időkereteinek meghatározása;
- A megbízólevelek bemutatása az ellenőrzendő szerv vezetőjének.

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

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

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

Ennek érdekében az ellenőrzés végrehajtása során folyamatos kommunikációt kell kialakítani az ellenőrzöttel, melynek során a belső ellenőr:

- Legyen együttműködő;
- Fejlessze a szakmai kapcsolatokat;
- Tájékoztassa a vezetőséget a problémákról, mielőtt azok felmerültek;
- Tárgyalja meg a potenciális megfigyeléseket és javaslatokat az ellenőrzött szervezettel a Belső Ellenőrzési Jelentés tervezet megírása előtt.

Ellenőrzési munkalapok használata

Az ellenőrzési munkalapok elsődleges célja az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások és következtetések alátámasztása. A munkalapok az ellenőrzés kezdetétől annak végéig az ellenőr által elvégzett munka dokumentációjaként szolgálnak. Egyértelműen tanúsítják az elvégzett munka jellegét és hatókörét, a lefolytatott eljárásokat, az elvégzett teszteket és a levont következtetéseket. A munkalapokat úgy kell elkészíteni, hogy az elvégzett munkát, az iratokat és az eredményeket olyan személy is megértse, aki a folyamatról keveset tud. A munkalap egy, az ellenőrzést felülvizsgáló személy vagy külső ellenőr számára is lehetővé kell, hogy tegye a munkafolyamatok és munkalépések végigkövetését, valamint meg kell teremtsen a következtetések és a tervezés 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 felülvizsgálatához;
- Segítséget nyújtanak az ellenőrzések megtervezésében, végrehajtásában és felülvizsgálatában;
- Dokumentálják, hogy az ellenőrzési célokat elérték-e;
- Megkönnyítik a harmadik fél által végzett felülvizsgálatokat;
- Alapját képezik a belső ellenőrzési tevékenység minőségbiztosítási eljárásai értékelésének;
- Segítik a belső ellenőrzési munkatársak szakmai fejlődését;
- Segítséget nyújtanak az újonnan felvett belső ellenőrök képzésében;
- Bemutatják, hogy a belső ellenőrzési tevékenység megfelel a Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlati Standardjainak;
- Útmutatóul, háttér-információként és referenciaként szolgálnak a későbbi ellenőrzésekhez.

Munkalapokra vonatkozó követelmények

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

- A belső ellenőrzés tervezésének, beleértve az ellenőrzési munkaprogram elkészítésének tényét;
- A kontroll rendszer megfelelőségének és hatékonyságának vizsgálatát és értékelését;
- Végrehajtott ellenőrzési eljárásokat, összegyűjtött információkat és levont következtetéseket;
- Az ellenőrzési munka felülvizsgálatát;
- Az ellenőr és az ellenőrzött terület kommunikációját;
- Az ellenőrzések nyomon követését, utóellenőrzését.

Ellenőrzési munkalapként gyakran használt dokumentumok a következők lehetnek:

- az ellenőrzött szervezet tevékenységének ellenőrzési nyomvonalát;
- az ellenőrzött szervezet által a vizsgálat tárgyát képező eljárásra vagy feladatra vonatkozóan kialakított vagy alkalmazott eredeti okmány (vagy másolat);
- korábbi ellenőrzések dokumentumai;
- az ellenőrzött személyekkel folytatott tárgyalásról készült jegyzőkönyv;
- az ellenőrzött szervezet működésének folyamatleírása vagy folyamatábrája;
- a belső ellenőrzés által végzett tesztelés leírása, ideértve a teszteredményeket is;
- a belső ellenőrzés által készített kérdőívek;
- a törvények, rendeletek stb. másolatai, amelyek a vizsgálat tárgyát képező területet vagy eljárást szabályozzák;
- az ellenőrzött szervezet által alkalmazott írásbeli irányelvek és eljárások.

Az ellenőr által elkészített munkalapok (pl.: megbeszélések jegyzőkönyvei, folyamatleírások) összegezik az ellenőrzési programban foglalt minden egyes lépés teljesítéséhez kapcsolódó kulcsfontosságú információkat. Ennek érdekében az elkészített munkalapnak általában az alábbiakat kell tartalmaznia:

- fejléc,
- az ellenőrzési lépés célja,
- a megszerzett információ forrása,
- a folyamat és/ vagy kontroll leírása,
- az ellenőrzési megállapítások és következtetések,
- bizonyítékok listája,
- felülvizsgálat során tett megjegyzések,

- aláírás.

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

Ezért legyenek:

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

Minden munkalap számozott, így lehetővé válik a munkalapok rendszerezése:

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

Kereszthivatkozást kell alkalmazni a belső ellenőrzési vezetői felülvizsgálat megkönnyítése, a munkalapon szereplő információk azonosításának elősegítése, illetve az ellenőrzési jelentés elkészítésére való felkészülés érdekében. A kereszthivatkozás egy adott, egyedi számot vagy tényt egy másik munkalaphoz köt, ezáltal biztosítható, hogy:

- az egyik munkalapon lévő információ megegyezik a másik munkalapon szereplővel;
- Minden egyes ellenőrzési programlépést elvégeznek és dokumentálnak;
- Minden megállapítást megfelelő bizonyítékokkal támasztanak alá.

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

A munkalapok felülvizsgálata

A belső ellenőrzési vezető felelőssége a megfelelő vezetői felülvizsgálat biztosítása a munkalapok minősége és megfelelősége tekintetében. A vezetői felülvizsgálat bizonyítékként a felülvizsgáló kézjegyével és dátummal lát el minden munkalapot a felülvizsgálatot követően. A vezetői felülvizsgálatnak a munkalapok lezárása után lehetőleg azonnal meg kell történnie. A felülvizsgáló észrevételeit minden munkalap csomaghoz hozzá kell csatolni felülvizsgálati megjegyzésként. A munkalap nem tekinthető teljesnek mindaddig, amíg a felülvizsgáló személy által felvetett kérdéseket nem rendezik és a rendezés tényét a munkalapon nem dokumentálják.

A felülvizsgálatnak meg kell határoznia, hogy:

- az ellenőrzési eljárás, az egyes ellenőrzési lépések az ellenőrzési programnak megfelelően történtek-e;
- az egyes utasításokhoz tartozó válaszokat megfelelően dokumentálták-e;
- az ellenőrzési munkát megfelelően hajtották-e végre;
- a megfigyelések és következtetések megfelelőek-e, elegendő és megfelelő bizonyítékokon alapulnak-e;
- az ellenőrzési programot és az ellenőrzési lépéseket maradéktalanul végrehajtották-e;
- az ellenőrzött területekkel a konzultációk megtörténtek-e;
- az ellenőrzött egységgel folytatott minden vitát megoldottak-e; és
- a fent leírt, a munkalapok elkészítésére vonatkozó irányelveket követték-e.

Az ellenőrzési iratokhoz való hozzáférés

Az ellenőrzési mappa, beleértve az ellenőrzési munkalapokat, általában a belső ellenőrzés birtokában maradnak mind a helyszíni ellenőrzés 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. Ezt a szabályt a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2330. *A1* számú *standardja* is megerősíti. Általános szabályként az ellenőrzési munkalapokat és iratokat a belső ellenőrzésnek kell megőriznie. Az ellenőrzési munkalapokat és iratokat biztonságos és védett helyen kell tárolni.

Adat és titokvédelem

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

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.

Elemző eljárások

Az elemző eljárások információk, adatok lényeges arányainak, trendjeinek vizsgálatát jelentik annak eldöntéséhez, hogy az ellenőrzött információk összességükben megfelelnek-e a belső ellenőrnek az ellenőrzött szervezetről és tevékenységekről szerzett ismereteinek. Az elemző eljárásokat az ellenőrzés előkészítése (tervezése), valamint a helyszíni ellenőrzés szakaszában is alkalmazni kell. (pl. interjú; ellenőrzési pontok vagy folyamatok értékelése)

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

Mintavételi eljárások

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

a belső ellenőr a teljes adatállományra. (pl. tesztelés) Az ellenőrzési mintavétel megtervezésénél az egyes ellenőrzési célokat, a mintavétel alapsokaságát, valamint a minta méretét kell figyelembe venni. A mintát úgy kell kiválasztani, hogy az reprezentálja a mintavételi alapsokaságot. A mintába került elemek ellenőrzési célok szerinti vizsgálata után a mintavételi eredmények értékelése keretében elemezni kell a mintában feltárt bármilyen hibát, ki kell vetíteni azokat a teljes sokaságra, újra kell értékelni a mintavételi kockázatot.

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

A belső ellenőrnek meg kell fontolnia a minták kialakításánál és elemzésénél a megfelelő szakértői segítség igénybevételét.

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

Interjú, mint a folyamatok és a kockázatok elemzésének eszköze

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

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

A hatékonyság érdekében fontos, hogy az ellenőr feljegyezzen és felmérjen minden olyan, az interjúk és/vagy folyamat-vizsgálatok során feltárt, beazonosított kockázatot és ellenőrzési

pontot vagy folyamatot (kontrollt), amely az eredeti kockázatelemzésben még nem, vagy nem kellő részletességgel szerepelt.

Az ellenőrzési pontok vagy folyamatok (kontrollok) értékelése

Az ellenőrzési pontok és folyamatok, illetve a kockázatok megismerésére alapozva az ellenőrök értékelik, hogy az egyes kontrollok milyen hatékonyan csökkentik, vagy eredményesen kezelik az adott kockázatokat. Ebben a tekintetben az ellenőrök feladata különösen:

- A beazonosított kontrollokat közvetlenül a kockázatokhoz kapcsolni;
- A kontrollok hatékonyságát felmérni a kockázatok megelőzése, feltárása és csökkentése tekintetében;
- A kontrollok jellemzőit felmérni (IT vagy manuális);
- Felmérni, hogy az ellenőrzési pont vagy folyamat a kockázatot hatékonyan csökkenti-e, ha ez az egyetlen kontroll, amire támaszkodni lehet;
- Felmérni, hogy az adott ellenőrzési pont vagy folyamat csak akkor hatékony-e, ha más kontrollokkal együtt működik;
- Azonosítani és feljegyezni azon területeket, amelyek a folyamatot és a vonatkozó kontrollok hatékonyságát befolyásolják (pl.: ismétlődő vagy hiányzó ellenőrzési pontok vagy folyamatok).

Az ellenőrnek az ellenőrzési pontok vagy folyamatok felmérése során folyamatosan keresnie kell a választ az alábbi kérdésekre:

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

Az ellenőröknek kiemelt figyelmet kell fordítaniuk arra a körülményre, hogy az esetek többségében több ellenőrzési pont vagy folyamat is létezik az adott kockázat csökkentésére. Ebben az esetben az ellenőr feladata az, hogy a kontrollok kombinációját értékelje annak meghatározása érdekében, hogy azok hatékonyak-e, vagy a kevésbé fontos

folyamattevékenységek felesleges ellenőrzési pontjai vagy folyamatai miatt tapasztalható-e a hatékonyság csökkenése.

A tesztelés szerepe az ellenőrzési pontok vagy folyamatok (kontrollok) értékelésében

Amennyiben az ellenőrzési pontok és folyamatok menet közbeni vizsgálata indokolja, akkor az értékelés eredménye alapján az eredeti tesztelési tervet – amely az ellenőrzési program része – újra meg kell vizsgálni és pontosítani, adaptálni kell. A tesztelés célja, hogy meghatározza a jelentős kockázatok kontrolljainak működése megfelel-e az elvárásoknak. Az ellenőr ennek érdekében:

- Azonosítja, mely kontrollokat kell tesztelni a következő irányelvek alkalmazásával:
 - *Hatékonyság* biztosított az ellenőrzési pontot vagy folyamatot fel kell jegyezni, de tesztelni nem kell
 - *Hatékonyság, de csak más kontrollokkal együtt*: minden releváns ellenőrzési pontot vagy folyamatot tesztelni kell;
 - *Hatékonyság nem biztosított*: tesztelni kell az ellenőrzési pontot vagy folyamatot;
- Meghatározza a tesztelés jellegét
- Meghatározza, hogy a kontrollokat hogyan kell tesztelni.
- Meghatározza, hogy milyen nagyságú mintát kell alkalmazni a tesztelés során.

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

- A teszteléssel megszerezni kívánt bizonyítékokat (minőségük és hatókörük) annak meghatározása érdekében, hogy a kontrollok a tervezettnak és szándékoltnak megfelelően működnek;
- A vizsgált folyamat típusát (pl.: nagyszámú, ismétlődő tranzakcióval járó folyamat, mint az igénylési folyamat, valószínűleg más tesztelési technikát igényel, mint egy ritkábban előforduló folyamat, mint a kutatás-fejlesztés).

A főbb tesztelési technikák a következők:

- **Bizonylatolás** (dokumentumok átvizsgálása): a tételek végigkövetése az alapidokumentumig az ellenőrzési pontok vagy folyamatok működésének bizonyításához.
- **Újraértékelés:** a meglévő ellenőrzési pontok vagy folyamatok újbóli értékelése, az ellenőrzés eredményeinek, illetve az alkalmazottak által elért eredmények és a vezetők által megtett intézkedések összehasonlítása.
- **Megfigyelés:** egy ellenőrzési pont vagy folyamat működésének megfigyelése; ez főként akkor fontos, ha nincs a teljesítésről fizikai bizonyíték.
- **Kikérdezés:** tudakozódni arról, hogy a kontrollt hogyan hajtják végre, ki hajtja végre, és milyen eljárások vannak az ellenőrzési pont vagy folyamat hatékony működésének meghatározására.
- **Analitikus eljárások:** a felhasznált adatokra való rákérdezés technikája nagyon hatékonyan használható nagy mennyiségű tranzakció és adat esetében; használható trendek, statisztikai irányvonalak meghatározására, hatáselemzésre és a minta kiválasztáshoz, illetve a végrehajtott kontroll, valamint a tesztelési folyamat hatékonyságának igazolására.

Az ellenőrzési pont vagy folyamat tesztelése során alapvető, hogy választ kapjunk a következő kérdésre: “A kockázat felmerülhet-e a megfelelően működő kontroll mellett?” Bármely tesztelés elvégzése során az ellenőrnek elegendő és megbízható bizonyítékot kell szereznie annak igazolására, hogy a kontrollok a szándékoltnak megfelelően működnek-e. A dokumentációnak megfelelő bizonyítékkal kell szolgálnia ahhoz, hogy a munkalapokat felülvizsgáló meghatározhassa, hogy mit teszteltek és a tesztelésnek mi volt az eredménye.

Ha a tesztelés azt mutatja, hogy a kontroll nem az elvárásoknak megfelelően működött, akkor két lehetőség van az ellenőrzési pontokkal vagy folyamatokkal szembeni kifogások kezelésére, mielőtt még az ellenőrzési jelentésbe megállapításként bekerülne:

- Az ellenőrzési pont vagy folyamat gyengesége, hiányossága jellegének vizsgálata. Az adott kontrollért felelős személlyel egyeztetni kell az ellenőrzési pontokkal vagy folyamatokkal szembeni kifogásokat a hiba jellegének megértése érdekében. (Vajon az egész sokaságot vagy csak annak egy bizonyos részét érinti-e, pl.: egyes egységeket vagy osztályokat), a hiba időhorizontjának megértése érdekében (pl.: a hó végi

folyamatok során), illetve azért, hogy az ellenőr megfelelő ismeretekkel rendelkezzen a kifogással kapcsolatosan, arról összességében véleményt tudjon alkotni.

- Minden olyan ellenőrzési pontot vagy folyamatot figyelembe kell venni, amely a kifogásolt kontroll által érintett kockázatot célozza, a kifogásolt kontrollt helyettesíti vagy hatással van rá.

A bizonyítékok beszerzése, nyilvántartása és a teljességi nyilatkozat

Az ellenőrnek az ellenőrzés célkitűzéseinek eléréséhez és az ellenőrzési program végrehajtásához szükséges információkat azonosítania, értékelnie kell, illetve azokat nyilván kell tartania. Ezt a követelményt támasztja alá a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének *2310. számú standardja*, amely kimondja, hogy a belső ellenőröknek az ellenőrzési feladat célkitűzéseinek elérése érdekében elegendő, megbízható, lényeges és hasznos információt kell beazonosítaniuk.

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

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

A bizonyítékok főbb fajtái példákkal bemutatva:

- 1 A folyamatok és tételek létezésének fizikai megfigyelése (tevékenységek, tulajdonság és IT rendszerek)
- 2 Dokumentum alapú bizonyíték (papír vagy más adathordozó)
- 3 Minta
- 4 Elemzés (összehasonlítás, szimuláció, számítás, logikai levezetés)

Az ellenőrnek minden, a megállapításokat, következtetéseket és ellenőrzési eredményeket alátámasztó információt nyilván kell tartania. Az ellenőrzés megállapításainak alátámasztására a következőket lehet felhasználni:

- **Eredeti okirat**, amely a gazdasági esemény elsődleges okirata (bizonylata);
- **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;
- **Kivonat**, amely az eredeti okirat meghatározott részének, részeinek szöveghű, hitelesített másolata. Hitelesítésnél a „kivonat” szó feltüntetése mellett meg kell jelölni, hogy a kivonat mely eredeti okirat, melyik oldalának, mely szövegrészét tartalmazza;
- **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;
- **Közös jegyzőkönyv**, amely olyan tényállás igazolására szolgál, amelyről nincs egyéb okirat, de amelynek valóságát az ellenőr és az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység illetékes vezetője (alkalmazottja) közösen megállapítja, és e tényt aláírásával igazolja;
- **Szakértői vélemény**, amely a speciális ismereteket igénylő szakkérdésekben felkért szakértő által adott értékelés;
- **Nyilatkozat**, amely az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység alkalmazottjának olyan írásbeli vagy szóbeli kijelentése, amely okirat hiányában vagy meglévő okirattal ellentétesen valamilyen tényállást közöl;
- **Többes nyilatkozat**, amely több személynek külön-külön vagy együttesen tett nyilatkozata ugyanazon tényállásról.

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

Ellenőrzési jegyzőkönyv, súlyos hiányosság

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

6. A belső ellenőrzési jelentés szerkezetére, tartalmára vonatkozó előírások

A belső ellenőrzési jelentés elkészítése

A belső ellenőrzést végző személy vagy szervezet a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak való megfelelést, valamint a gazdaságosságot, hatékonyságot és eredményességet vizsgálva, a belső ellenőrzési folyamat legfontosabb termékeként, megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat fogalmaz meg az ellenőrzött szervezet azon tagjai számára, amelyek közreműködése a belső ellenőrzés által feltárt hiányosságok, hibák megszüntetéséhez, korrigálásához elengedhetetlen. A Belső Ellenőrzési Jelentést a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 1220 számú standardjában meghatározott kellő szakmai gondossággal kell összeállítani. A kellő szakmai gondosság azt jelenti, hogy a belső ellenőrnek hozzáértéssel és körültekintéssel, a tőle elvárható gondossággal és szakértelemmel kell tevékenységét végeznie. A kellő szakmai gondosság nem jelent tévedhetlenséget.

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

- *Kritérium* – utalnak a folyamatok és kontrollok elvárt működésének szempontjaira (mi kellene, hogy legyen);
- *Valós feltételek* – a vizsgálat során a belső ellenőr által azonosított tényszerű bizonyítékokon alapulnak (mi van);
- *Ok* – az elvárt és valós feltételek közti eltérés okát felfedik (miért van eltérés);

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

Minden ügyet, megállapítást és következtetést meg kell beszélni az ellenőrzött terület vezetőivel, mielőtt az ellenőrzési jelentés lezárásra kerül. Ezt általában az ellenőrzés folyamán célszerű megtenni, hiszen így az ellenőrzött területnek lehetősége lesz a megállapítások és következtetések tisztázására és nézete kifejtésére, illetve biztosítva lesz, hogy a tényeket ne lehessen félreérteni vagy félreértelmezni.

A belső ellenőrzési jelentés tartalmi követelményei

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

Vezetői összefoglaló

A vezetői összefoglalónak az ellenőrzéssel kapcsolatos legfontosabb információkat kell kiemelnie:

- Az ellenőrzés címe, sorszám;
- Az ellenőrzött időszak;
- Az ellenőrzés célkitűzései;
- Az ellenőrzés hatóköre (az ellenőrzött folyamatok és egységek azonosítása);
- Az ellenőrzés főbb megállapításai;
- A belső ellenőrzés következtetései, ajánlásai: a belső ellenőr átfogó értékelése és véleménye (a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2410 és 2410.A1 számú standardja és a kapcsolódó gyakorlati útmutató alapján) a megállapítások ellenőrzött területet érintő hatásáról;
- Az egyeztető (záró) megbeszélés eredménye.

A vezetői összefoglalót a belső ellenőrzési vezető küldi meg a megbízószervezet és a vizsgált terület vezetőjének.

Az ellenőrzési jelentés tartalma

Az ellenőrzési jelentés az alábbiakat tartalmazza:

- *az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését,*

- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését,
- az ellenőrzésre vonatkozó felhatalmazás megjelölését,
- az ellenőrzés tárgyát,
- az ellenőrzött időszakot,
- a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét,
- az ellenőrzés célját, feladatait,
- az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat,
- az ellenőrzési megállapításokat az ellenőrzési programnak megfelelően,
- a következtetéseket és javaslatokat,
- a jelentés dátumát és az ellenőrök aláírását.

A megállapítások

A megállapítások az ellenőrzési tényállás ismertetésére szolgálnak. A megállapítások mutatják be a kontroll gyengeségeket, kockázatokat. A megállapítások:

- Pontosak és ellenőrzési bizonyítékokkal alátámasztottak;
- Az ellenőrzési programra hivatkoznak;
- Jelentőségük alapján sorba rendezettek.

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2320 számú standardja azt a követelményt támasztja a belső ellenőrök elé, hogy az ellenőrzési megállapításokat megfelelő elemzésre és értékelésre alapozzák.

Javaslat

Az ellenőr által tett ajánlások a megállapításban leírt ellenőrzési pont vagy folyamat gyengeségeinek kijavítására.

Státusz

Az adott intézkedés végrehajtása megtörtént-e vagy folyamatban van.

Az ellenőrzési jelentésnek tartalmaznia kell továbbá:

- A pozitív megjegyzéseket – az ellenőrzött által végrehajtott intézkedésekről, a korábbi ellenőrzés óta történt előrelépésekről;
- A folyamat fejlesztését – a megállapítások és kockázatok egyszerű közlésén túl, a folyamat javítására vonatkozó ajánlások.

A jelentés-tervezet megküldése egyeztetésre és a megismerési záradék

A belső ellenőrzési jelentés-tervezetet a belső ellenőrzési vezető küldi meg nyomtatott (és elektronikus) formában az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység(ek) vezetőjének egyeztetésre, a véleményezésre rendelkezésre álló idő és határidő megjelölésével. A belső ellenőrzési jelentés-tervezetben annak lezárásáig fel kell tüntetni a „Tervezet” szót. A belső ellenőrzési jelentés-tervezetével együtt kell kiküldeni a megismerési záradékot is.

A **megismerési záradék** az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének, illetve azon személynek a nyilatkozata, akire vonatkozóan az ellenőrzési jelentés-tervezet megállapítást tartalmaz, az ellenőrzési jelentés-tervezet tartalmának megismeréséről és az abban foglaltak tudomásul vételéről, illetve arról, hogy kíván-e észrevételt tenni az ellenőrzési jelentés-tervezet megállapításaival kapcsolatban.

Egyeztető (záró) megbeszélés

Amennyiben az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vitatja a belső ellenőrzés megállapításait, az észrevétel kézhezvételétől számított 8 munkanapon belül megbeszélést kell tartani, amelynek célja a megállapítások és következtetések elemzése, valamint az összeállított ajánlások egyeztetése. A megbeszéléseken részt vesz a vizsgálatvezető, az ellenőrzést végző belső ellenőrök, a belső ellenőrzési vezető, az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység, valamint a vizsgálatban érintett egységek vezetői és szükség szerint minden más olyan személy, akinek meghívása a vizsgálat tárgya vagy megállapításai miatt indokolt.

Az észrevétel elfogadásáról vagy elutasításáról a vizsgálatvezető dönt, amelyről az egyeztető megbeszéléstől számított 5 munkanapon belül az érintetteknek írásbeli tájékoztatást ad, és az el nem fogadott észrevételeket indokolja.

Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének észrevételeit, illetve a vizsgálatvezető válaszát az ellenőrzési jelentéshez csatolni kell, és a továbbiakban egy dokumentumként kell kezelni.

Amennyiben az egyeztető (záró) megbeszélés nem vezet az ellenőrzött terület és a belső ellenőrzés közötti egyetértésre, azaz az egyeztető megbeszélést követően nézeteltérés marad valamely témában, akkor a vezetői összefoglalóban be kell mutatni az ellenőrzött terület és a belső ellenőrzés álláspontját is a vitás kérdésben.

A jelentés lezárása

Az ellenőrzési jelentés az egyeztetési eljárást követően lezárásra kerül, a jelentést - a vizsgálatvezető és a vizsgálatot végző valamennyi ellenőr aláírását követően - a belső ellenőrzési vezető megküldi az ellenőrzött szerv (kötségvetési szerv ellenőrzése esetén), illetve az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének és a szervezeti egységet működtető költségvetési szerv vezetőjének (szervezeti egység ellenőrzése esetén). Az ellenőrzési jelentés lezárt, végleges változatának aláírásáért és kiadásáért a belső ellenőrzési vezető felel. A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének *2421 számú standardja* az ellenőrzési jelentésben elkövetett hibák vagy mulasztások esetére meghatározza annak szükségességét, hogy a belső ellenőrzési vezető közölje a hibák és mulasztások korrekcióját mindazok felé, akik az eredeti jelentést, dokumentumok vagy kommunikációt megkapták.

A lezárt ellenőrzési jelentés megküldése

A lezárt ellenőrzési jelentést a szervezet azon vezetői és tagjai számára kell eljuttatni, akik biztosítani tudják az ellenőrzés eredményeinek hasznosulását. Ezt a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének *2440 számú standardja* is hangsúlyozza.

Minden ellenőrzési jelentést meg kell küldeni az ellenőrzött szervezet vezetőjének, aki felelős az intézkedési terv elkészítésért és elrendeléséért;

A belső ellenőrzést értékelő éves jelentések

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének *2060 számú standardja* kifejti, hogy a belső ellenőrzési vezető meghatározott rendszerességgel beszámol az érintett szerv vezetőinek a belső ellenőrzési tevékenység céljáról, felhatalmazásáról, felelősségéről, és a tervhez képest megvalósult működéséről. A beszámolónak ugyancsak tartalmaznia kell a leglényegesebb

kockázati tényezőkre és a kontrollokra való utalást, az egész szervezet irányítására vonatkozó kérdéseket, és minden egyéb olyan kérdést, amelyek tanulmányozását a szerv vezetője indokoltnak tartja.

7. Az ellenőrzési megállapítások hasznosításának, az ellenőrzést követő intézkedések elrendelésének szabályai

A. Intézkedési terv

A lezárt ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított 15 naptári napon belül (indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető hosszabb határidőt, de legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat) az ellenőrzött szerv vagy szervezeti egység vezetője intézkedési tervet készít a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével.

A belső ellenőrzési vezető az ellenőrzési jelentés vezetői összefoglaló részében a határidő megjelölésével felhívhatja az ellenőrzött szervezet vagy szervezeti egység figyelmét az intézkedési terv készítésének kötelezettségére. Az elkészített intézkedési tervet az ellenőrzött szervezet vezetője, illetve megküldi az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység belső ellenőrzési vezetőjének, aki az intézkedési tervet annak kézhezvételétől számított 8 munkanapon belül véleményezi.

Abban az esetben, ha a belső ellenőrzés részéről az intézkedési tervet vitatják, akkor erről írásban kell tájékoztatni az ellenőrzött szervezet, illetve szervezeti egység vezetőjét, és szükség esetén megbeszélést kell tartani, amelyen részt vesz az ellenőrzött terület vezetője, a vizsgálatvezető és a vizsgálatot végző ellenőrök.

B. Az ellenőrzések nyomon követése

Az ellenőrzések nyomon követése az a folyamat, melynek keretében a belső ellenőrzéssel megbízott szervezet értékeli, hogy az ellenőrzött terület vezetői által, az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások, következtetések és javaslatok kapcsán végrehajtott

intézkedései mennyire voltak megfelelőek, hatékonyak és időszerűek. Az ellenőrzési megállapítások nyomon követésének elsődleges eszközei:

- az intézkedési terv végrehajtásának figyelemmel kísérése;
- utóvizsgálat.

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének *2500 számú standardja* szerint a belső ellenőrzési vezetőnek kell kialakítania, és működtetnie egy olyan rendszert, amellyel a vezetők felé jelzett megállapítások érvényesülését nyomon követheti.

Az intézkedési terv végrehajtásának nyomon követése

Az ellenőrzött terület vezetőjének az intézkedési tervben foglaltak megvalósításáról tájékoztatnia kell a belső ellenőrzési vezetőt. Az adott ellenőrzésre vonatkozó mappában nyilván kell tartani az intézkedési terv végrehajtásához kapcsolódó információkat, illetve a nyomon követés folyamán beérkezett új információkat is. A belső ellenőrzési vezető köteles nyomon követni az intézkedési tervek végrehajtását.

A belső ellenőrzés akkor tekint lezártnak egy adott ellenőrzési megállapítást, következtetést vagy javaslatot, ha az arra vonatkozó intézkedési tervben foglalt feladatokat végrehajtották. A végrehajtott intézkedések hatékonyságát ugyanakkor utóvizsgálat keretében vagy a területet érintő következő ellenőrzés során felül kell vizsgálni.

Utóvizsgálat

Az utóvizsgálatra indokolt esetben az év azon negyedévében kerül sor, amikor az intézkedési tervben foglalt utolsó határidő lejár. Az utóvizsgálatot lefolytatásának célja, hogy a belső ellenőrzés megbizonyosodhasson az elfogadott intézkedések megfelelő végrehajtásáról, vagy arról a tényről, hogy ha az ellenőrzött terület vezetője nem, vagy nem megfelelően hajtja végre az intézkedéseket. Ezt a szabályt a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének *2500. A1 számú standardja és kapcsolódó gyakorlati útmutatója* fogalmazza meg ajánlásként.

Az utóvizsgálat hasonlít a hagyományos ellenőrzésre, azonban az ellenőrzési célok és az ellenőrzés hatóköre szűkebb, csak az ellenőrzési jelentésben leírt hiányosságokra terjed ki. Ugyanazt a tervezési, végrehajtási és jelentési eljárást kell követni egy utóvizsgálat elvégzése során, mint bármely más ellenőrzés során, figyelembe véve az alábbiakat:

- Az alapellenőrzés jelentésének megállapításait át kell tekinteni annak meghatározása érdekében, hogy az utóvizsgálat mire terjedjen ki;
- Az intézkedés értékeléséhez használt ellenőrzési tesztelést és eljárást megfelelően meg kell tervezni;
- Helyszíni ellenőrzést kell végezni, és az elvégzett ellenőrzési munkát dokumentálni kell;
- A végrehajtás esedékességi dátumát igazolni kell, és ha szükséges, felül kell vizsgálni;
- Utóvizsgálati jelentést kell készíteni.

Ha a belső ellenőr az utóvizsgálat során megállapítja, hogy a korábbi ellenőrzés során feltárt hiányosságok megszüntetése érdekében nem történtek meg a megfelelő lépések, akkor arról a szervezet vezetőjét tájékoztatni kell. A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2600 számú standardja leszögezi, hogy: amennyiben a belső ellenőrzés vezetője azt állapítja meg, hogy az ellenőrzött szervezet vezetői a működtetés során elfogadhatatlan mértékű kockázati fenyegetettséget vállal fel, akkor ezt a tényt meg kell vitatnia az érintett vezetőkkel.

8. Az ellenőrzés során fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárás

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

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

A belső ellenőrnek a szabálytalanságok következő kiemelkedően súlyos eseteit, illetve azok bekövetkezésének lehetőségét kell felismerni és megkülönböztetni:

I. A személy elleni bűncselekmények kategóriájában **a szabadság és az emberi méltóság elleni bűncselekmények** között leggyakrabban előforduló esetek: magántitok

megsértése; visszaélés személyes adattal; visszaélés közérdekű adattal; levéltitok megsértése; rágalmozás; becsületsértés.

II. A közrend elleni bűncselekmények kategóriájában a **közbizalom elleni bűncselekmények** keretében előforduló esetek: közokirat-hamisítás; magánokirat-hamisítás; visszaélés okirattal; hamis statisztikai adatszolgáltatás.

III. A gazdasági bűncselekmények kategóriájában:

A) Gazdálkodási kötelességeket és a gazdálkodás rendjét sértő bűncselekmények keretében előforduló esetek: jogosulatlan gazdasági előny megszerzése; a számvitel rendjének megsértése; számítástechnikai rendszer és adatok elleni bűncselekmény; pénzmosás; a pénzmosással kapcsolatos bejelentési kötelezettség elmulasztása.

B) A vagyon elleni bűncselekmények keretében előforduló esetek: lopás; sikkasztás; csalás; hűtlen kezelés; hanyag kezelés; szerzői vagy szerzői joghoz kapcsolódó jogok megsértése; szerzői vagy szerzői joghoz kapcsolódó jogok védelmét biztosító műszaki intézkedés kijátszása.

A belső ellenőrzés meghatározó szerepet játszik abban, hogy a fenti cselekmények elkövetésére utaló jelek azonosításra kerüljenek. A belső ellenőröknek megfelelő ismeretekkel kell rendelkezni ezen jelek felismeréséhez, azonban az nem várható el tőlük, hogy olyan szaktudással rendelkezzenek, mint azok a személyek, illetve hatóságok, akiknek elsődleges feladata a szabálytalanságok feltárása és kivizsgálása.

Általános elvárások

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

A megelőzés iránti igényt hangsúlyozza a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének *2130 számú standardja*. Kiemeli, hogy a belső ellenőrzésnek figyelemmel kell kísérnie, hogy a

szerv vagy annak egyes tevékenységei összhangban vannak-e a meghirdetett értékekkel, etikai normákkal.

A szabálytalanságok megakadályozása érdekében a legfontosabb teendő a kontroll rendszer kiépítése és működtetése, amelynek elsődleges felelőssége a szervezet vezetőjét terheli. Emellett azonban – a szervezet vezetőjének csalások és szabálytalanságok megakadályozására tett erőfeszítéseinek támogatása érdekében – a belső ellenőröknek értékelniük kell, hogy:

- Léteznek-e írott eljárásrendek, amelyek meghatározzák a jogellenes tevékenységeket és a szükséges intézkedéseket, amennyiben ezen előírások megszegését feltárták?
- A tranzakciók jóváhagyására vonatkozó eljárásrendet kialakították-e és betartják-e?
- Léteznek-e irányelvek, eljárások, jelentési rendszerek és egyéb mechanizmusok a tevékenységek nyomon követésére és az eszközök megóvására, főként a magas kockázatú területeken?
- A információs csatornák ellátják-e a vezetést megfelelő és megbízható információval?
- Működnek-e költséghatékony kontrollok a jogellenes tevékenységek megakadályozására?
- Kialakítottak-e megfelelő (pénzügyi) irányítási és kontroll rendszert és azt hatékonyan működtetik-e?
- Érvényesül-e a „négy szem” elve?
- A szervezeten belül megvalósul-e a feladat- és hatáskörök megfelelő elkülönítése?

A belső ellenőrzés meghatározó szerepet játszik abban, hogy a szabálytalanság vagy csalás elkövetésére utaló jelek azonosításra kerüljenek. A szervezet belső ellenőrei megfelelő ismeretekkel kell, hogy rendelkezzenek a szabálytalanságok és csalások jeleinek felismeréséhez.

A fenti kérdéskörök folyamatos értékelésével a belső ellenőröknek javaslatokat és ajánlásokat kell megfogalmazniuk a költségvetési szerv vezetőjének a hatékonyabb kontroll rendszer működése érdekében. A kontroll rendszer megfelelő kiépítése, folyamatos javítása azonban a költségvetési szerv vezetőjének kötelezettsége, annak érdekében, hogy a szervezeten belüli eljárások és szabályzatok minél hatékonyabban akadályozzák meg a szabálytalanságok bekövetkezését, illetve minimalizálják azok bekövetkezésének lehetőségét.

A belső ellenőrzés szerepe a megelőzésben

A belső ellenőrzés az irányítási és kontroll rendszerek megfelelő működésének és hatékonyságának vizsgálata által segíti elő a csalások és szabálytalanságok kiküszöbölését, illetve felméri, hogy az előbb említett hatékonyság milyen mértékben áll összhangban a szervezet tevékenységével, illetve a céljai eléréséhez és rendszerei megfelelő működtetéséhez szükséges lehetséges kockázattal. A csalások és szabálytalanságok megelőzése azon tevékenységek végrehajtásából áll, amelyek kiküszöbölik a csalások és szabálytalanságok elkövetésének lehetőségét, illetve korlátozzák a csalások és szabálytalanságok által okozott kárt azok bekövetkezése esetén. A csalások és szabálytalanságok megakadályozása érdekében a legfontosabb teendő a hatékony és eredményes (pénzügyi) irányítási és kontroll, valamint belső ellenőrzési rendszer kiépítése és működtetése, melynek elsődleges felelőssége a megbízó szervezetek vezetőit terheli.

A belső ellenőrzés szerepe a szabálytalanságok észlelése esetén

- a) Amennyiben a belső ellenőr ellenőrzési tevékenysége során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság (azaz összefoglaló néven szabálytalanság) gyanúját észleli, haladéktalanul köteles értesíteni a belső vezetőt.
- b) A gazdálkodási rendet sértő, a személyi és anyagi felelősség megállapítása alapjául szolgáló mulasztások, szabálytalanságok, károkozások és egyéb jogsértő cselekmények gyanúja esetén a belső ellenőr köteles ellenőrzési jegyzőkönyvet felvenni, amelyben foglaltakat az érintett személy 3 munkanapon belül köteles észrevételezni. A belső ellenőr köteles gyanút alátámasztó minden bizonyítékot a belső ellenőrzés eszközeivel feltárni és megfelelően dokumentálni.
- c) A belső ellenőr, illetve a saját maga által észlelt szabálytalanság gyanújának esetén a belső ellenőrzési vezető köteles a szervezet vezetőjét, haladéktalanul tájékoztatni és javaslatot tenni a megfelelő eljárás megindítására.

További szabályok

A belső ellenőr köteles a szervezet eredeti dokumentumait az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az eredeti dokumentumokat a szükséges intézkedések megtétele érdekében a szervezet vezetőjének átvételi elismervény ellenében átadni.

Az éves ellenőrzési jelentés, illetve éves összefoglaló ellenőrzési jelentés tartalmazza az ellenőrzések során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja kapcsán tett jelentések számát és rövid összefoglalását.

9. Az ellenőrzési dokumentumok formai követelményei, a dokumentumok megőrzési rendje

Nyilvántartási, iktatási követelmények, megőrzés

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

A nyilvántartás tartalmazza:

- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységek megnevezését,
- az elvégzett ellenőrzések tárgyát,
- az elvégzett ellenőrzések célját,
- az ellenőrzött időszakot,
- az elvégzett ellenőrzés típusát és az ellenőrzés módszereit,
- az ellenőrzések kezdetének és lezárásának időpontját,
- az ellenőrök nevét,
- a jelentősebb megállapításokat, javaslatokat,
- az intézkedési tervek végrehajtását.

A belső ellenőrnek az elvégzett ellenőrzési munkáról minden fontos információt és adatot fel kell jegyezni, dokumentálni kell, amelyek bizonyítékkul szolgálnak a megállapítások és következtetések, a vélemények alátámasztásához, valamint igazolják, hogy az ellenőrzést a jogszabályi környezetnek és a sztenderdeknek megfelelő követelményekkel összhangban végezte el. Az ellenőrzési munka dokumentálása a belső ellenőr által az ellenőrzési munka végrehajtásáról készített, illetve az ellenőrzési munka során szerzett és megőrzött írásos és/vagy elektronikus feljegyzésekben, dokumentumokban és más adatformátumokban történik, amelyeket összefoglalóan munkadokumentumoknak nevezünk.

Az ellenőrzés során elkészített vagy kapott munkalapokat úgy kell rendezni és iktatni, hogy az a belső ellenőrzési vezetői felülvizsgálatot és a szükséges ellenőrzési információk visszakeresését megkönnyítse. Ezért minden ellenőrzési dokumentumot, nyilvántartást vagy az állandó vagy az adott ellenőrzésre vonatkozó mappába vagy mindkét mappába kell lefűzni.

- Az *állandó mappa (Általános belső ellenőrzési mappa)* olyan kronológiai sorrendbe rendezett általános érvényű szervezési, pénzügyi és jogi dokumentumokat, nyilvántartásokat tartalmaz, amelyek a későbbi ellenőrzések során is hasznosíthatók (pl. egy szervezet, vagy szervezeti egység ellenőrzéséhez);
- Az *adott ellenőrzésre vonatkozó mappát (Konkrét ellenőrzési mappa)* az összes munkalap és más fontos, az adott ellenőrzésre vonatkozó adat meghatározott elrendezésben történő lefűzésére használják.

Az ellenőrzések nyilvántartását ún. ellenőrzési mappákban tárolják, amely mappák úgy elektronikus adathordozókon, mind papír alapon tárolt formában létezhetnek. A mappáknak tartalmuk jellege alapján két fajtája van: az egyik az ún. *Egy konkrét ellenőrzés mappája*, a másik pedig az *Általános belső ellenőrzési mappa*; Az előbbi az aktuális ellenőrzés munkalapjait tartalmazza, míg az utóbbi a korábbi belső ellenőrzésekre és a kontroll rendszerre vonatkozó releváns információkat tartalmazza.

A **Konkrét ellenőrzési mappát** a felelős belső ellenőr kezeli, a munkalapok mappában történő elhelyezésével. A munkalapok az ellenőrök birtokában vannak, és fontosságuk miatt biztonságos őrzésükről, valamint tartalmuk bizalmas kezeléséről nekik kell gondoskodniuk. A munkalapokat a helyszíni ellenőrzés elvégzését követően kell elkészíteni. A mappa tartalmának tanulmányozása alapján bárki meggyőződhet arról, hogy az ellenőrzést megfelelően hajtották-e végre. A mappának a következőket kell tartalmaznia:

- Az ellenőrzés tervezése, ellenőrzési program, határidők,
- Megbeszélések jegyzőkönyvei, kivonatai,
- A belső ellenőrzési jelentés,
- Az elvégzett tesztek és igazolások munkalapjai;

Az **Általános belső ellenőrzési mappa** háttér információval szolgál az ellenőrnek az meghatározott szervről, folyamatról vagy kontrollokról, vagyis a *rendszeréről*. Ezt a mappát minden évben felül kell vizsgálni és aktualizálni. Tartalmi elemi a következők:

- Szerződések, együttműködési dokumentumok,
- A szervezet tevékenységeinek, folyamatainak leírása,
- Adminisztratív és kontroll elemek, ellenőrzési nyomvonal, folyamatábrák, számviteli eljárások szabályai,
- Szervezeti ábra a felelős személyek beosztásának és neveinek megjelölésével, valamint a felelősségi körök bemutatásával,
- Korábbi ellenőrzési jelentések,
- Hasznos adminisztratív információk;

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének 2330. A2 számú standardja szerint a belső ellenőrzés vezetője alakítja ki az ellenőrzésekhez kapcsolódó iratok iratmegőrzési szabályait, amelyeknek összhangban kell lenniük a szervezetre vonatkozó irányelveivel és egyéb szabályokkal.

A köziratokról, a közlevéltárakról és a magánlevéltári anyag védelméről szóló 1995. évi LXVI. törvény rendelkezései (9. §) alapján az ellenőrzést végző szervezetnek iratkezelési szabályzattal és irattári tervvel (a köziratok rendszerezésének és a selejtezhetőség szempontjából történő válogatásának alapjául szolgáló jegyzék) kell rendelkezniük, amely tartalmazza a köziratok kezeléséhez és védelméhez kapcsolódó követelmények teljesítésének részletes szabályait..

A személyes adat, valamint a személyes adatok kezelésével összefüggő fogalmak értelmezésére a személyes adatok védelméről és a közérdekű adatok nyilvánosságáról szóló 1992. évi LXIII. törvény rendelkezései az irányadóak.

A belső ellenőrzési vezető köteles az ellenőrzések nyilvántartásáról, valamint az ellenőrzési dokumentumok legalább 10 évig történő megőrzéséről, illetve a dokumentumok és az adatok biztonságos tárolásáról gondoskodni. A belső ellenőrzési vezető köteles nyilvántartást vezetni az elvégzett ellenőrzésekről és gondoskodni az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről.

Helység: Budaörs.....

Dátum: 2018 év augusztus..... hónap 3. nap



Megbízó szervezet vezetője



Megbízott szervezet vezető



Megbízott szervezet által kijelölt
belső ellenőr

• **1. SZÁMÚ IRATMINTA – ÉVES ELLENŐRZÉSI TERV**

A 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 31. §-a szerint előírt éves ellenőrzési tervet a költségvetési szervnek az alábbi, egységes tartalommal javasolt elkészítenie.

ÉVES ELLENŐRZÉSI TERV

Ellenőrzési tervet megalapozó elemzés címe, időpontja	Ellenőrzési tervet megalapozó kockázatelemzés címe, időpontja

Ellenőrzendő folyamatok és szervezetek / szervezeti egységek	Az ellenőrzésre vonatkozó stratégia (ellenőrzés célja, módszerei, tárgya, ellenőrzött időszak)	Azonosított kockázati tényezők (*)	Az ellenőrzés típusa (**)	Az ellenőrzés ütemezése (***)	Erőforrás szükségletek (****)
Működési költségek tervezése	<p>Ellenőrzés célja: a működési költségek hatékony előrejelzésének vizsgálata</p> <p>Ellenőrzés tárgya: a releváns tervezési folyamat és kontrollok minden egyes lépése a végső tervszámok elfogadásáig</p> <p>Ellenőrizendő időszak: 2003-ban elvégzett 2004 évi tervezés</p> <p>Ellenőrzés módszerei: dokumentum alapú ellenőrzés, mintavételes ellenőrzés, interjú</p>	<ul style="list-style-type: none"> Költségtúllépés év közben Működési elégtelenség 	Rendszerellenőrzés	<p>Ellenőrzés végrehajtása: 2004. március</p> <p>Jelentés: 2004. március 20.</p>	15 szakértői nap (1 vizsgálatvezető, 1 ellenőr)

Ellenőrzendő folyamatok és szervezetek / szervezeti egységek	Az ellenőrzésre vonatkozó stratégia (ellenőrzés célja, módszerei, tárgya, ellenőrzött időszak)	Azonosított kockázati tényezők (*)	Az ellenőrzés típusa (**)	Az ellenőrzés ütemezése (***)	Erőforrás szükségletek (****)
Humán erőforrás gazdálkodás	<p>Ellenőrzés célja: az EU feladatok ellátásához szükséges kompetens munkaerő biztosításának ellenőrzése</p> <p>Ellenőrzés tárgya: munkaerő felvétel, képzés, oktatás, javadalmazás, karriertervezés, teljesítmény mérései</p> <p>Ellenőrzendő időszak: jelen helyzet vizsgálata</p> <p>Ellenőrzés módszerei: dokumentum alapú ellenőrzés, tesztelés, interjú</p>	Nem áll rendelkezésre kompetens munkaerő Feladatok végrehajtása késik vagy meghiúsul	Teljesítmény ellenőrzés	2004 április Jelentés: 2004. április 15.	18 szakértői nap (1 vizsgálatvezető 2 ellenőr)

* Csatolt alátámasztó dokumentumok: az ellenőrzési tervet megalapozó elemzések, különösen a kockázatelemzés dokumentumai.

** A 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet alapján.

*** Az ellenőrzések időtartama és az ellenőrzési jelentések elkészítésének határideje.

**** Az ellenőrzésekhez rendelt becsült ellenőrzési erőforrások: becsült időszükséglet és emberi erőforrás.

Dátum:

Készítette:

Jóváhagyta:

belső ellenőrzési vezető

szervezet vezetője

2. számú IRATMINTA – ELLENŐRZÉSI PROGRAM

Iktatószám:

ELLENŐRZÉSI PROGRAM
Az ellenőrzés címe, száma

AZ ELLENŐRZÉST VÉGZŐ SZERV/SZERVEZETI EGYSÉG

AZ ELLENŐRZÖTT SZERV/SZERVEZETI EGYSÉG

V. AZ ELLENŐRZÉS TÁRGYA

AZ ELLENŐRZÉS CÉLJA

AZ ELLENŐRZÉS TÍPUSA

AZ ELLENŐRZÉS MÓDSZEREI

JOGSZABÁLYI VAGY EGYÉB FELHATALMAZÁS

ELLENŐRIZENDŐ IDŐSZAK

AZ ELLENŐRZÉS TERVEZETT IDŐTARTAMA ÉS IDŐIGÉNYE

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

VIZSGÁLATVEZETŐ NEVE ÉS MEGBÍZÓLEVELÉNEK SZÁMA

ELLENŐRÖK ÉS MEGBÍZÓLEVELÜK SZÁMA

AZ ELLENŐRZÉSI JELENTÉS ELKÉSZÍTÉSÉNEK HATÁRIDEJE

Megjegyzések:

Pl. Az ellenőrzési munkát a belső ellenőrzési kézikönyv vonatkozó előírásai szerint végzik

Dátum:

Készítette:

Jóváhagyta:

.....
Vizsgálatvezető

.....
belső ellenőrzési vezető
(aláírás, bélyegzőlenyomat)

3. SZÁMÚ IRATMINTA – MEGBÍZÓLEVÉL

Szervezet:
Belső ellenőrzési egység neve:
Iktatószám:

MEGBÍZÓLEVÉL

Megbízom ... <Név, beosztás>., regisztrációs szám.....belső ellenőrt / belső ellenőrzési vezetőt / vizsgálatvezetőt (személyi igazolvány vagy egyéb igazolvány száma), hogy a ... <Ellenőrzött szervezet és/vagy szervezeti egység neve>/irodájánál/csoportjánál

...../20..... számú

<Ellenőrzés címe>

tárgyban, az ... <ellenőrizendő időszak>... -ra vonatkozóan belső ellenőrzést végezzen, a

20 hó ... nap -tól – 20 hó ...nap -ig

terjedő ellenőrzési időszakban.

A belső ellenőrzés lefolytatására a 20xx. évi Éves Ellenőrzési Terv / a ... <Ellenőrzést végző szervezet> felső vezetésének javaslata¹ alapján kerül sor.

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

A megbízólevél érvényességének ideje:

Az ellenőrzés során a belső ellenőr a vonatkozó jogszabályok – különös tekintettel az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvényre, valamint a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendeletre –, és a ... <Ellenőrzést végző szervezet> ... Belső Ellenőrzési Kézikönyvének vonatkozó iránymutatásai szerint jár el.

Szombathely, 20...hó nap.

.....
Belső ellenőrzési vezető / szerv vezetője²

.....
Bélyegzőlenyomat

¹ Értelemszerűen, attól függően, hogy tervezett vagy soron kívüli ellenőrzésről van-e szó.

² Belső ellenőrzési vezető érintettsége esetén a szerv vezetője írja alá a Megbízólevelet

4. SZÁMÚ IRATMINTA – ÉRTESÍTŐLEVÉL ELLENŐRZÉS MEGKEZDÉSÉRŐL

Szervezet:

Belső ellenőrzési egység neve:

Iktatószám:

Tárgy: Értesítés ellenőrzésről

Tisztelt.....!

Értesítem, hogy(intézmény)

20xx. ... hó ... nap -tól - 20xx. ... hó ... nap -ig

a {szervezet} {belső ellenőrzése} ellenőrzést fog végezni, melynek

célja/tárgya/típusa:.....
.....

Az ellenőrzés

formája:.....

{dokumentum alapú és/vagy helyszíni ellenőrzés}

A belső ellenőrzés lefolytatására a 20xx. évi Éves Ellenőrzési Terv / a ... <Ellenőrzést végző szervezet> ... felső vezetésének javaslat alapján kerül sor. Az ellenőrzés során a belső ellenőr a vonatkozó jogszabályok – különös tekintettel az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvényre, valamint a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII.31.) Korm. rendeletre –, és a ... <Ellenőrzést végző szervezet> ... Belső Ellenőrzési Kézikönyvének vonatkozó iránymutatásai szerint jár el.

A belső ellenőr megbízólevéllel igazolja magát.

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

Szombathely, 20hónap.

.....
belső ellenőrzési vezető/ szerv vezetője

- **5. SZÁMÚ IRATMINTA – TELJESSÉGI NYILATKOZAT**

TELJESSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott.....(név, beosztás), büntetőjogi felelősségem tudatában kijelentem, hogy a {szervezet} belső ellenőrzése számára átadott dokumentumok, legjobb tudásom szerint, mindazon dokumentumok, nyomtatványok, adatok, információk, melyek szükségesek az adott állapot felméréséhez. Kijelentem továbbá, hogy ezek a dokumentumok, adatok és információk megbízható, teljes körű információt tartalmaznak.

Szombathely, 20xx. hó nap

.....
Az ellenőrzött egység vezetője

- **6. SZÁMÚ IRATMINTA – ELLENŐRZÉSI JELENTÉS/-TERVEZET MINTA**

{Szervezet vezetője}

{Szervezet}

Iktatószám:

Ellenőrzés száma:

Jóváhagyom:

Belső ellenőrzési vezető

ELLENŐRZÉSI JELENTÉS

{Az ellenőrzés címe és száma}

Szombathely, {Dátum}

ELLENŐRZÉSI JELENTÉS

AZ ELLENŐRZÉST VÉGZŐ SZERVEZET/SZERVEZETI EGYSÉG

AZ ELLENŐRZÉS CÉLKITŰZÉSEI, FELADATAI

AZ ELLENŐRZÖTT SZERVEZET/SZERVEZETI EGYSÉG

AZ ELLENŐRZÉS TÁRGYA

AZ ELLENŐRZÉS TÍPUSA

ALKALMAZOTT ELLENŐRZÉSI MÓDSZEREK ÉS ELJÁRÁSOK

JOGSZABÁLYI FELHATALMAZÁS

VONATKOZÓ JOGI HÁTTÉR

ELLENŐRZÖTT IDŐSZAK

HELYSZÍNI ELLENŐRZÉS KEZDETE ÉS VÉGE

VIZSGÁLATVEZETŐ

ELLENŐRÖK

IDŐIGÉNY

..... munkanap

AZ ELLENŐRZÖTT IDŐSZAKBAN HIVATALBAN LÉVŐ VEZETŐK NEVE, BEOSZTÁSA

{vizsgálatvezető aláírása}

{a vizsgálatban részt vevő ellenőrök aláírása}

VEZETŐI ÖSSZEFOGLALÓ

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

Főbb megállapításaink a következők:

-

Főbb következtetéseink a következők:

-

Megállapításokhoz, következtetésekhez kapcsolódó javaslataink az alábbiak:

-

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

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

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

.....

MEGÁLLAPÍTÁSOK, KÖVETKEZTETÉSEK ÉS JAVASLATOK

Megállapítás	Rangsor	Következtetés	Javaslat	Kockázat/Hatás	Intézkedést igényel
<p><i>Megállapítás #1</i></p> <p>Az Utalványozási Szabályzat nem alkot egységes szerkezetet, továbbá hiányos.</p>	Átlagos jelentőségű	Jogosulatlan kifizetések, illetve hatáskör túllépések következhetnek be.	Az Utalványozási Szabályzat egységes szerkezetben történő kialakítása, a jelentésben részletezett hiányosságok felszámolása.	közepes	Igen
<p><i>Megállapítás #2</i></p> <p>A kiadási, valamint a bevételi bizonylatok érvényesítése, utalványozása, ellenjegyzése nem minden esetben a vonatkozó szabályzatnak megfelelően történik.</p>	Csekély jelentőségű	A folyamatba épített és a vezetői ellenőrzés hiányában szabálytalan kifizetések következhetnek be.	Az érvényesítés, utalványozás, ellenjegyzés gyakorlatában fokozni szükséges a folyamatba épített, valamint a vezetői ellenőrzést.	alacsony	Igen
<p><i>Megállapítás #3</i></p> <p>A kötelezettségvállalás, utalványozás pénzügyileg nem alátámasztott.</p>	Kiemelt jelentőségű	Nincs előirányzat nyilvántartás, ennek következtében az előirányzatok felhasználása sem követhető nyomon.	Az aláírási jog gyakorlásakor az előirányzat helyzetéről dokumentum átadása.	magas	Igen

Záradék

Ellenőrzési jelentés-tervezet küldése esetén

A költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 42.§ (2) bekezdése értelmében az érintettek kötelesek észrevételeiket a jelentés-tervezet kézhezvételétől számított 8 napon belül megküldeni a belső ellenőrzési vezető részére.

Felhívjuk a jelentésben érintettek szíves figyelmét arra, hogy a fenti határidő elmulasztását egyetértésnek kell tekintenünk.

Ellenőrzési jelentés küldése esetén

A költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 45.§ (3) bekezdése értelmében a jelentés címzettjei – az ellenőrzési jelentés javaslatai alapján – a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és vonatkozó határidők megjelölésével kötelesek az ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított 8 napon belül intézkedési tervet készíteni és azt haladéktalanul megküldeni az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység belső ellenőrzési vezetőjének véleményezésre.

Dátum:

.....
belső ellenőrzési vezető

VI. 7. SZÁMÚ IRATMINTA – KRITÉRIUM MÁTRIX

KOCKÁZATI TÉRKÉP				
	MAGAS		X; X	X
HATÁS	KÖZEPES	X	X; X	X
	ALACSONY	X; X		
		ALACSONY	KÖZEPES	MAGAS
			VALÓSZÍNŰSÉG	

•
•
•

8. számú MELLÉKLET – ÖSSZESÍTETT VÉLEMÉNY AZ ELLENŐRZÖTT TERÜLETRŐL

A belső ellenőr összesített értékelést és véleményt adhat az ellenőrzött területről. A véleményt a következő öt kategória valamelyikébe lehet sorolni.

Megfelelő

Az ellenőrzés „megfelelőnek” ítélt területei szinte minden tekintetben megfelelő belső kontrollokkal rendelkeznek, és minőségi teljesítményt mutatnak. A megállapítások alapvetően nem jeleznek komolyabb hiányosságot a belső ellenőrzési pontok vagy folyamatok rendszerében. Az ellenőrzési jelentésben közölt megállapítások nem utalnak alapvető gyenge pontokra a szervezeti egységek szintjén alkalmazott irányelvekben és eljárásokban. Az ilyen területeken gyakorlott, hozzáértő munkaező 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

• **9. SZÁMÚ IRATMINTA – MUNKALAP**

(Jelen melléklet tartalma, beleértve az esetleg előforduló példákat is, a kérdések jobb megértését és a belső ellenőrzési intézkedések eredményes gyakorlati alkalmazását szolgálja ajánlás jelleggel. Az egyes vizsgálati típusok esetében a mellékletben szereplő tartalmi és formai elemektől eltérés lehetséges.)

Fejléc

Minden munkalap tartalmaz fejléctet, amely az alábbiakból áll:

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

Cél

A cél meghatározása a munkalap elkészítésének indokát írja le:

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

Forrás

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

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

Leírás

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

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

Összegzés és következtetések

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

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

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

Javaslatok

Bizonyítékok listája

A munkalaphoz tartozó bizonyítékok felsorolása.

Egyéb megjegyzések

Felülvizsgálati megjegyzések

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

Dátum:

Aláírás

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

10. SZÁMÚ IRATMINTA – ELLENŐRZÉSI MAPPA

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

I. Borítólap

(tartalmazza az ellenőrzés címét és számát)

II. Tartalomjegyzék

III. Minőségbiztosítási ellenőrzési lista

IV. Megbízólevél

V. Ellenőrzési program

VI. Ellenőrzési jelentés

VII. Munkalapok

A számozás sorrendjében lefűzve valamennyi elkészített munkalap és nyilvántartott bizonyíték

VIII. Kommunikáció az ellenőrzés során

Az ellenőrzési munka megkezdéséről szóló értesítő levelet, a megbeszélések emlékeztetőit, az ellenőrzést követő kommunikáció dokumentumai

IX. Elfogadott intézkedési terv és a végrehajtásához kapcsolódó információk

X. Ellenőrzést követő felmérő lap és annak elemzése

XI. Ellenőrzés nyilvántartása