



HONVÉDELMI MINISZTERIUM

**HONVÉDELMI MINISZTERIUM
FEJEZET
EGYSÉGES BELSŐ ELLENŐRZÉSI KÉZIKÖNYVE**

Tartalom

Bevezető	5
I. Bevezetés.....	7
II. A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály	11
III. A belső ellenőrzési tevékenység irányítása	25
1) Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás	26
2) Külső szolgáltató bevonása	35
3) A belső ellenőrzési tevékenység értékelése	38
IV. A belső ellenőrzési tevékenység tervezése.....	44
1) A tervezés alapelvei	44
2) A tervezés előkészítése.....	45
3) Kockázatelemzés.....	48
4) Stratégiai ellenőrzési terv	53
5) Éves ellenőrzési terv, és összefoglaló éves ellenőrzési terv.....	55
V. A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása.....	60
1) Adminisztratív felkészülés	60
2) Az ellenőrzési program elkészítésének menete.....	62
3) Az ellenőrzés lefolytatása.....	64
4) Az ellenőrzési jelentés.....	75
VI. Az ellenőrzések nyomon követése	80
VII. Beszámolás.....	83
VIII. Az ellenőrzési dokumentumokkal kapcsolatos előírások.....	86
IX. A tanácsadó tevékenység	89
X. A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok	96
XI. SEGÉDLETEK	98
1. számú segédlet – HM FEBEK adaptációs segédlete, kiegészítése	99
2. számú segédlet – Hatáskör mátrix.....	105
3. számú segédlet – Kockázatelemzési modellek.....	108
4. számú segédlet – Kockázatok	145
5. számú segédlet – Alapvető vizsgálati eljárások, technikák.....	151
6. számú segédlet – Mintavételezési eljárások.....	166
7. számú segédlet – A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeinek tesztelése.....	174
8. számú segédlet – Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamata.....	177
9. számú segédlet – Összesített vélemény az ellenőrzött területről	178

10.	számú segédlet – Az ellenőrzés megállapításainak rangsorolása.....	180
11.	számú segédlet – A HM fejezet belső ellenőrzése és operatív belső kontrollok rendszere szabályainak összefoglalása.....	182
12.	számú segédlet – Alkalmazott rövidítések jegyzéke.....	183
XII.	IRATMINTÁK.....	184
	Súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv	185
	Kísérőlevél ellenőrzési jelentés/-tervezet megküldéséhez	185
1.	számú iratminta – Belső ellenőri képességek.....	187
2.	számú iratminta – Tudás- és Készség Leltár, illetve Fejlesztési Terv.....	190
3.	számú iratminta – Egyéni képzési terv.....	194
4.	számú iratminta – Folyamatlista	195
5.	számú iratminta – Belső ellenőrzési fókusz	196
6.	számú iratminta - Interjú kérdőív a vezetés elvárásainak megismerésére.....	197
7.	számú iratminta – Kockázat-felmérési kérdőív a folyamatgazdák részére, Kockázatelemzési Kritérium Mátrix (KKM)	199
8.	számú iratminta – A folyamatok jelentőségének meghatározása.....	203
9.	számú iratminta – A folyamatok kockázatának értékelése és a kontrollpontok azonosítása	204
10.	számú iratminta – Kockázatelemzés összesítése.....	205
11.	számú iratminta – Kockázati térkép	206
12.	számú iratminta – Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges kapacitás	207
13.	számú iratminta – Éves ellenőrzési terv	213
14.	számú iratminta – Ellenőrzési program.....	217
15.	számú iratminta – Megbízólevél	219
16.	számú iratminta – Összeférhetetlenségi nyilatkozat	220
17.	számú iratminta – Értesítő levél	222
18.	számú iratminta – Munkalap (belső ellenőr által készített).....	223
19.	számú iratminta – Nyomtatvány interjú készítéshez	225
20.	számú iratminta – Kérdéssorok	226
21.	számú iratminta – Közös jegyzőkönyv	233
22.	számú iratminta – Teljességi nyilatkozat	234
23.	számú iratminta – Súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv	235
24.	számú iratminta – Kísérőlevél ellenőrzési jelentéstervezet megküldéséhez	236
25.	számú iratminta – Válaszlevél az észrevételekre	238
26.	számú iratminta – Egyeztető megbeszélés jegyzőkönyv	239
27.	számú iratminta – Kísérőlevél lezárt ellenőrzési jelentés megküldéséhez.....	240

28.	számú iratminta – Ellenőrzési jelentés/-tervezet	247
29.	számú iratminta – Intézkedési terv elfogadása.....	252
30.	számú iratminta – Intézkedések nyilvántartása	253
31.	számú iratminta – Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés tervezése előkészítésének folyamatos minőségbiztosításához	254
32.	számú iratminta – Ellenőrzési lista a kockázatelemzés folyamatos minőségbiztosításához.....	255
33.	számú iratminta – Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés tervezésének folyamatos minőségbiztosításához.....	257
34.	számú iratminta – Ellenőrzési lista az ellenőrzésre való felkészülés folyamatos minőségbiztosításához.....	259
35.	számú iratminta – Ellenőrzési lista az ellenőrzés végrehajtásának folyamatos minőségbiztosításához.....	264
36.	számú iratminta – Ellenőrzési lista az ellenőrzési jelentés elkészítésének folyamatos minőségbiztosításához.....	268
37.	számú iratminta – Ellenőrzést követő felmérő lap	272
38.	számú iratminta – Kulcsfontosságú teljesítménymutatók	275
39.	számú iratminta – Ellenőrzések nyilvántartása	278
40.	számú iratminta – Ellenőrzési mappa.....	279
41.	számú iratminta – Tanácsadói feladat munkaprogram.....	280
42.	számú iratminta – Tanácsadói feladat elvégzéséről szóló jelentés.....	281

Bevezető

Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.) 62. §-ában, valamint a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Bkr.) 51. § (1) bekezdés b) pontjában előírtak értelmében az államháztartásért felelős miniszter (Nemzetgazdasági Minisztérium, Államháztartási Belső Kontrollok Főosztály) felelős **a belső kontrollrendszerrel és a belső ellenőrzéssel kapcsolatos jogszabályok, módszertani útmutatók, a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex, valamint az ellenőrzési kézikönyv minta megalkotásáért, közzétételéért és felülvizsgálatáért.**

A belső ellenőri tevékenység végzéséhez a Bkr. 17. § (1) bekezdésében meghatározottak alapján az államháztartásért felelős miniszter közzétette a **Belső Ellenőrzési Kézikönyv mintát** (a továbbiakban: BEK minta), amely alapját képezi a **Honvédelmi Minisztérium Fejezet Egységes Belső Ellenőrzési Kézikönyv** (a továbbiakban HM FEBEK) kialakításának.

A HM fejezet sajátos irányítási és gazdálkodási rendjére figyelemmel **a HM FEBEK kiadásának célja**, hogy a Honvédelmi Minisztérium, a honvédelmért felelős miniszter irányítása alatt álló központi hivatalok, a miniszter közvetlen alárendeltségébe, közvetlen, valamint fenntartói irányítása alá tartozó szervezetek, továbbá a Magyar Honvédség katonai szervezetei (a továbbiakban együtt: honvédelmi szervezetek) belső ellenőrei egységes elveken nyugvó kézikönyv alapján alakíthassák ki a saját szervezetük nagyságának, szerepének, célkitűzéseinek, feladatainak, és igényeinek megfelelő államháztartási belső ellenőrzés helyi szabályait.

A HM FEBEK az Áht., a Bkr., valamint a Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáival (továbbiakban: IIA Normák) és a Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardokkal összhangban, a BEK minta ajánlásainak figyelembevételével készült.

A HM FEBEK-hez [segédletek](#) és [iratminták](#) tartoznak a belső ellenőrzési tevékenység megszervezésének elősegítése érdekében.

A HM FEBEK-nek a honvédelmi szervezetek adaptálásához, vagy – az egyszerűbb megoldású – a kiegészítéssel történő alkalmazáshoz a javasolt kiegészítésekre az [1. sz. segédlet](#) ad útmutatást. A kötelezően kiegészítendő és a változatlan megtartásra ajánlott fejezetek a Bkr.-ben előírtak, valamint a szervezeti adottságok összefüggéséből következnek.

A Bkr. 17. § (1) bekezdésének előírása értelmében az, hogy a belső ellenőrzési kézikönyvet a belső ellenőrzési vezető készíti és a honvédelmi szervezet vezetője hagyja jóvá, mely a fedő- és a záró lap megfelelő szerkesztésével kerül megoldásra.

A Bkr. a belső ellenőrzési kézikönyv tartalmát a következők szerint határozza meg:



Bkr. 17. § (2) A belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza:

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

A HM FEBEK a belső ellenőrzési tevékenységet és annak elemeit azok folyamatjellegének megfelelően mutatja be, külön tárgyalva a bizonyosságot adó és a tanácsadó tevékenységet.

Formai jelölések

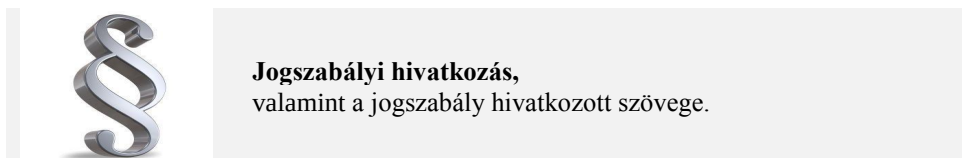
A leggyakoribb formai jelölések az alábbiak:

a) A honvédelmi szervezet sajátosságától függő témakörök jelölése:

*[Sajátosságra figyelemmel kiegészítésként kidolgozásra ajánlott témakörök]
Kapsos zárójelben dőlt, piros színű betűkkel kerülnek jelölésre azok az ajánlott témakörök, amelyeket a honvédelmi szervezet sajátosságaitól függően szükséges kidolgozni.*

b) Jogszabályból idézett szövegrészek jelölése:

A HM FEBEK a belső ellenőrzés folyamatainak bemutatása során számos jogszabály-szöveget tartalmaz, amelyekhez a könnyebb áttekinthetőség érdekében egységes jelölés tartozik.



c) Tartalmi elemek jelölése:

Tartalmi elemek
A HM FEBEK adott fejezetébe tartozó témakörök felsorolása.

d) Módszertani leírások jelölése:

Módszertan / Módszertani leírás
A módszertanok, illetve a módszertani leírások segédletként szerepelnek a HM FEBEK-ben.

e) Jó gyakorlatok jelölése:

Jó gyakorlat
A jó gyakorlat leírása.

A HM FEBEK-kel kapcsolatos észrevételeket és javaslatokat a következő címre kérjük küldeni:

Honvédelmi Minisztérium
Belső Ellenőrzési Főosztály
1885 Budapest, Pf. 25.
E-mail: hm.bef@hm.gov.hu

I. Bevezetés

Tartalmi elemek

A HM FEBEK bevezetője az alábbi témaköröket fedi le:

- A belső ellenőrzési tevékenység.
- A belső ellenőrzési kézikönyv készítésére vonatkozó jogszabályi előírások.
- A belső ellenőrzési kézikönyv célja, felépítése.
- A belső ellenőrzési kézikönyv jóváhagyására és felülvizsgálatára vonatkozó előírások.
- A HM fejezet belső ellenőrzési rendszere.
- A HM FEBEK kiadásának célja, formája, tartalma, alkalmazása.

Az Áht.70. §-a határozza meg a belső ellenőrzés jogszabályi alapjait:



Áht. 70. § (1) A belső ellenőrzés kialakításáról, megfelelő működtetéséről és függetlenségének biztosításáról a költségvetési szerv vezetője köteles gondoskodni. A belső ellenőrzést végző személy vagy szervezet tevékenységét a költségvetési szerv vezetőjének közvetlenül alárendelve végzi, jelentéseit közvetlenül a költségvetési szerv vezetőjének küldi meg. Az irányító szerv belső ellenőrzést végezhet

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

A Bkr. 2. § b) pontja határozza meg a szervezetek vezetői számára a belső kontrollrendszer kialakítására és működtetésére vonatkozó további részletszabályokat, valamint a bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység eljárásrendjét.



Bkr. 2. § b) belső ellenőrzés: független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze és eredményességét növelje, az ellenőrzött szervezet céljai elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát.

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

- A belső ellenőrzés egy, az ellenőrzés és az arról való jelentés irányultságát tekintve belső, bizonyosságot adó és tanácsadó, nem hatósági jellegű tevékenység.
- A belső ellenőrzés a felelős szervezetirányítás egyik legfontosabb elemeként működik.
- A belső ellenőrzés az eredményesség növelésével segíti a szervezet belső kontrollrendszerének folyamatait.

Az **IIA Normáknak** és a **Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardoknak** megfelelően a belső ellenőrzés kétfajta szolgáltatást nyújt:

- bizonyosságot adó tevékenységet és
- tanácsadó tevékenységet.

A bizonyosságot adó tevékenység során a belső ellenőrök objektíven értékelik a tényeket, és ennek alapján független véleményt formálnak vagy következtetéseket vonnak le a honvédelmi szervezet szervezeti egységeire, műveleteire, funkcióira, folyamataira, rendszerére, illetve az ellenőrzés egyéb tárgyára vonatkozóan.

A tanácsadó tevékenység jellegét tekintve konzultációs tevékenység, amelyet általában a szervezet vezetőjének konkrét felkérése alapján végez a belső ellenőrzés. A tanácsadó tevékenység jellege és hatóköre a szervezet vezetőjével történő megállapodás eredménye. A tanácsadó tevékenység során a belső ellenőrnek meg kell őriznie tárgyilagosságát, és nem vállalhat át vezetői felelősséget.

Belső ellenőrzési kézikönyv kidolgozása, jóváhagyása, tartalma, felülvizsgálata

A Bkr. 17. §-a rendelkezik a belső ellenőrzési kézikönyv elkészítéséről, jóváhagyásáról, tartalmáról, felülvizsgálatáról:



Bkr. 17. § (1) A belső ellenőrzést végző személy munkáját a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési standardok, útmutatók figyelembevételével, valamint a belső ellenőrzési vezető által - az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési kézikönyv minta megfelelő alkalmazásával - kidolgozott és a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott belső ellenőrzési kézikönyv szerint végzi.

(2) A belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza:

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

(3) A belső ellenőrzési vezető és a belső ellenőrök a belső ellenőrzési tevékenységet az államháztartásért felelős miniszter által kiadott etikai kódex figyelembevételével végzik.

(4) A belső ellenőrzési vezető köteles a belső ellenőrzési kézikönyvet rendszeresen, de legalább két évente felülvizsgálni, és a - jogszabályok, módszertani útmutatók változásai, illetve egyéb okok miatt - szükséges módosításokat átvezetni.

A HM fejezet belső ellenőrzési rendszere

A **Honvédelmi Minisztérium fejezetén belül** az *Áht.*, valamint a *Bkr.* előírásainak megfelelően a közpénzek felhasználásában részt vevő honvédelmi szervezetek kötelesek belső ellenőrzési rendszert működtetni abból a célból, hogy az a honvédelmi szervezet vezetője számára bizonyosságot nyújtson az általa kiépített és működtetett belső kontrollrendszer megfelelőségét illetően.

A **HM fejezet belső ellenőrzése** a belső kontrollrendszer szerves részét képezi mind az egyes honvédelmi szervezetek, mind pedig – szélesebb értelemben véve – a HM fejezet tekintetében. A honvédelmi szervezetek belső ellenőrzése a hazai és az európai uniós jogszabályokkal és útmutatásokkal összhangban független és objektív bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenysége keretében kialakított véleményével támogatja a szervezeten irányítás és a belső kontrollrendszer fejlesztését.

A HM fejezet belső ellenőrzési egységei, belső ellenőrei fejezetszintű, illetve intézményi szintű belső ellenőrzést végeznek, amelyen belül a HM fejezet sajátos gazdálkodási szabályaira¹ figyelemmel az egyes honvédelmi szervezeteknél a feladatstruktúra, a vezetési szint, valamint az érvényes ellátási utaltsági rend függvényében a helyi viszonyoknak megfelelően különböző jogosultsággal rendelkeznek.

Feladatvégzésük kereteit – összhangban az *Áht.* és a *Bkr.* előírásaival, figyelemmel az államháztartásért felelős miniszter által a Nemzetgazdasági Minisztérium honlapján aktuálisan közzétett „**Belső ellenőrzési kézikönyv minta**” (a továbbiakban: BEK minta) útmutatásaival – **a HM fejezet államháztartási belső ellenőrzési rendjének szabályairól szóló HM utasítás** (a továbbiakban: HM utasítás) előírásai határozzák meg részleteiben.

A HM fejezet államháztartási belső ellenőrzési egységei, államháztartási belső ellenőrei a következő csoportokba foglalhatók:

Fejezetszintű belső ellenőrzést végzők

- a HM, mint a fejezet irányító szerv belső ellenőrzési egységére az *Áht.*-ban és a *Bkr.*-ben meghatározott feladatokat végző belső ellenőrzési szervezete:
 - ❖ a HM Belső Ellenőrzési Főosztály (a továbbiakban: HM BEF)
- az átruházott hatáskörrel rendelkező középírányító honvédelmi szervezet átruházott hatáskörben eljáró belső ellenőrzési egysége:
 - ❖ az MH Összhaderőnemi Parancsnokság Belső Ellenőrzési Osztály (a továbbiakban: MH ÖHP BELLO)

Intézményi szintű belső ellenőrzést végzők

A honvédelmi szervezetek intézményi szintű belső ellenőrzési egységeinek, belső ellenőreinek feladatai a sajátos irányítási és gazdálkodási rendre tekintettel részben eltérő struktúrát képeznek attól függően, hogy a honvédelmi szervezet a gazdálkodás tekintetében az alábbiak közül mely csoportba tartozik:

- a saját szervezetében pénzügyi és számviteli egységgel nem rendelkező, ennek hiányában a kijelölt honvédelmi szervezet pénzügyi és számviteli egységének, vagy a pénzügyi és számviteli feladatok központosított ellátására kijelölt honvédelmi szervezet szervezeti egységének ellátási körébe utalt honvédelmi szervezetek,
- a saját pénzügyi és számviteli szervezeti egységgel rendelkező honvédelmi szervezetek,
- a logisztikai, elhelyezési-infrastrukturális feladatok ellátása szempontjából a kijelölt honvédelmi szervezet, vagy a központi logisztikai, elhelyezési-infrastrukturális feladatok végzésére kijelölt honvédelmi szervezetek ellátási körébe utalt honvédelmi szervezetek,
- a saját logisztikai, elhelyezési-infrastrukturális szervezeti egységgel rendelkező honvédelmi szervezetek,
- a központi gazdálkodásra, központi ellátásra kijelölt honvédelmi szervezetek.

Egyes honvédelmi szervezetek a fentiek alapján vegyes csoportba tartozhatnak, mivel kihelyezett alegységeik tekintetében utalt szerepkörben lehetnek.

1 Jelenleg a 346/2009. (XII. 30.), illetve a 226/2004. (VII. 27.) Kormányrendelet

A HM FEBEK kiadásának célja, felépítése, tartalma, alkalmazása

A HM FEBEK kiadásának célja, hogy a honvédelmi szervezetek belső ellenőrei a mindennapi munkájuk során egységes eljárásrend és iratminták mentén végezzék tevékenységüket.

A honvédelmi szervezetek részére a Bkr. előírásai szerint az államháztartásért felelős miniszter által kiadott BEK minta alapján a HM BEF által kidolgozott **HM FEBEK** nyújt alapot a szervezeti belső ellenőrzési kézikönyv kialakításához.

A HM FEBEK felépítése, és tartalma

A HM FEBEK a következő főbb részekből áll:

- I. Bevezetés
- II. A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály
- III. A belső ellenőrzési tevékenység irányítása
- IV. A belső ellenőrzési tevékenység tervezése
- V. A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása
- VI. Az ellenőrzések nyomon követése
- VII. Beszámolás – éves jelentések
- VIII. Az ellenőrzési dokumentumokkal kapcsolatos előírások
- IX. A tanácsadó tevékenység
- X. A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok
- XI. Segédletek
- XII. Iratminták

A HM FEBEK fellelhetősége

A HM FEBEK HM utasítás mellékleteként kerül kiadásra, a HM utasítás Hivatalos Értesítőben történt közzétételével egy időben a honvédelmi szervezetek részére elektronikus formában a HM BEF által megküldésre kerül.

A HM FEBEK felülvizsgálatára vonatkozó részletszabályok

A HM FEBEK-ben foglaltak kétévenkénti aktualizálásának előkészítéséért – figyelemmel a honvédelmi szervezetek feladatrendjében, hatáskörében bekövetkező változásokra, valamint az államháztartásért felelős miniszter által kiadott, a magyarországi belső ellenőrzési standardokkal, az európai uniós, valamint a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete által kibocsátott új szabályozásokkal, követelményekkel és útmutatókkal összhangban aktualizált „Belső ellenőrzési kézikönyv mintá”-ban foglaltakra – a HM BEF főosztályvezetője a felelős.

A HM FEBEK alkalmazása a honvédelmi szervezeteknél

A belső ellenőrzés konkrét szervezeti rendjét jelentő kérdésekben a honvédelmi szervezet belső ellenőrzési vezetője elkészíti a HM FEBEK saját szervezetre vonatkozó adaptációját, vagy – *egyszerűbb megoldásként* – kiegészítését, amely a honvédelmi szervezet vezetőjének jóváhagyását követően – az utóbbi esetben a HM FEBEK-kel együtt – képezi a honvédelmi szervezet belső ellenőrzési kézikönyvét. Az adaptáció, illetve a kiegészítés kötelező tartalmi elemeihez az útmutatást az [1. számú segédlet](#) foglalja össze.

A HM FEBEK adaptációjával, vagy helyi kiegészítésével alkalmazott szervezeti belső ellenőrzési kézikönyvet a honvédelmi szervezet vezetőjének a jogszabályok, módszertani útmutatók, a HM FEBEK módosulása esetén, illetve a honvédelmi szervezet feladatrendjében bekövetkező változások függvényében legalább kétévenként a belső ellenőrzési vezető által felül kell vizsgáltatni, aktualizálni kell.

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

A belső ellenőrzési alapszabály (Charta) olyan hivatalos dokumentum, amely meghatározza a belső ellenőrzés célját, hatáskörét, feladatát, a belső ellenőrök és az ellenőrzöttek jogait, kötelezettségeit, valamint megadja a belső ellenőrzés szervezeti elhelyezkedését.



Bkr. 17. § (2) b) A belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza a belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabályt.

Tartalmi elemek

A belső ellenőrzési alapszabály az alábbi elemeket tartalmazza:

- a belső ellenőrzés célja;
- a belső ellenőrzés feladata;
- a Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok és a Belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex elfogadása és alkalmazása;
- a szervezeti és funkcionális függetlenség biztosítékai, összeférhetetlenség;
- a bizonyosságot adó tevékenység;
- a tanácsadó tevékenység, a tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok köre;
- a belső ellenőrzési vezető feladatai, felelősségi körei;
- a belső ellenőr jogai és kötelezettségei;
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogai és kötelezettségei;
- a belső ellenőrzési vezető beszámolásának módja, rendszeressége a honvédelmi szervezet vezetője számára.

Amennyiben a belső ellenőrzési tevékenység ellátása részben külső szolgáltató bevonásával történik, akkor szükséges meghatározni az alkalmazott belső ellenőr és a külső szolgáltató felelősségi és feladatköreit, a kapcsolattartás formáit.

Jó gyakorlat

A szervezeti és működési szabályzatba, valamint a belső ellenőrzési alapszabályba célszerű belefoglalni a belső ellenőrzési vezető részvételének lehetőségét a vezetői értekezleteken. A közvetlen kommunikáció megvalósítása érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű rendszeresen részt vennie a szervezetrányítással kapcsolatos, illetve a belső kontrollrendszerre vonatkozó vezetői megbeszéléseken. Ezáltal a belső ellenőrzési vezető egyrészt értesül a legfontosabb stratégiai és operatív működésre vonatkozó fejleményekről, másrészt lehetőség van megvitatni a rendszerekre, a folyamatokra, a kockázatokra és a kontrollokra vonatkozó kérdéseket, problémákat még az esetleges probléma bekövetkezését megelőző szakaszban. A rendszeres, érdemi kommunikáció növeli a szervezeti működés hatékonyságát.

A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete standardjainak és a belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó Chartájának (Modell Internal Audit Activity Charter, IIA, 2009) figyelembevételével, az államháztartásért felelős miniszter által az államháztartás belső kontrollrendszerének fejlesztésével, szabályozásával, koordinációjával és harmonizációjával kapcsolatos feladataival összefüggésben ajánlasként közzétett belső ellenőrzési alapszabály (Charta) minta képezi alapját a honvédelmi szervezetek belső ellenőrzési alapszabályának.

BELSŐ ELLENŐRZÉSI ALAPSZABÁLY (CHARTA)

A belső ellenőrzés fogalma, célja

A Bkr. 2. § b) pontja alapján a belső ellenőrzés független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze és eredményességét növelje. Az ellenőrzött szervezet céljai elérése érdekében a belső ellenőrzés rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát.

Belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó standardok, előírások

A belső ellenőr tevékenységét a vonatkozó jogszabályok, a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok, módszertani útmutatók figyelembevételével, valamint a vonatkozó szervezeti belső szabályzatok alapján, a belső ellenőrzési vezető által kidolgozott és a honvédelmi szervezet vezetője által jóváhagyott belső ellenőrzési kézikönyv szerint végzi.

Módszertan

A Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok a www.kormany.hu oldalon érhetők el.

Belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex

A Bkr. 17. § (3) bekezdése alapján a belső ellenőrzési vezető és a belső ellenőrök a belső ellenőrzési tevékenységet az államháztartásért felelős miniszter által kiadott etikai kódex figyelembevételével végzik.

Módszertan

A belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex a www.kormany.hu oldalon érhető el.

A honvédelmi szervezet belső ellenőrének a belső ellenőrzési tevékenység végzése során a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódexben foglaltak mellett állományviszonyának, a foglalkoztatás formájának függvényében kiadott – katonai; kormánytisztviselői; közalkalmazotti - etikai kódexekben foglaltakat is figyelembe kell vennie.

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_1:

A honvédelmi szervezet belső ellenőrének a belső ellenőrzési tevékenység végzése során az előzőkön túl a honvédelmi szervezet etikai kódexében foglaltakat is figyelembe kell vennie:

Pl.: Honvédelmi szervezet Etikai Kódexe (elérhető:)]

A belső ellenőrzés feladata

A belső ellenőrzés céljainak elérése érdekében – többek között – információkat gyűjt és értékel, elemzéseket készít, ajánlásokat tesz és tanácsokat ad a honvédelmi szervezet vezetője számára a vizsgált folyamatokra vonatkozóan, valamint a tudomására jutott jelentős kockázati kitettségről, eseményről, kontrollhiányosságról a honvédelmi szervezet vezetőjét azonnal tájékoztatja.

A belső ellenőrzési egységek tevékenységének hatóköre kiterjed

- a honvédelmi szervezet belső ellenőrzési egysége esetében a saját honvédelmi szervezet szervezeti egységeire,
- a HM BEF esetében a HM szervek mellett

- ❖ a HM irányítása, valamint felügyelete alá tartozó honvédelmi szervezetekre, ideértve: a HM Tábori Lelkészi Szolgálati ágakat, a KNBSZ-t, a katonadiplomáciai tevékenységet végző külképviseleteket, a nemzetközi válságkezelő és béketámogató műveletekben résztvevő katonai kontingenseket, valamint a véderő-, katonai és légügyi attaséhivatalokat,
- ❖ a HM által nyújtott költségvetési támogatások felhasználásával kapcsolatosan a kedvezményezettekre és a lebonyolító szervekre,
- ❖ a HM tulajdonosi joggyakorlói körébe tartozó gazdasági társaságokra,
- az MH ÖHP BELLO esetében az MH ÖHP szervezeti egységei mellett
- ❖ a szolgálati alárendeltségbe tartozó kijelölt honvédelmi szervezetekre.

a) Bizonyosságot adó tevékenység

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

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

A belső ellenőrzés bizonyosságot adó tevékenysége körében ellátandó feladatait részletesen a Bkr. 21. § (2) bekezdése határozza meg.

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

- A szervezeti célkitűzések összhangban vannak a szervezeti stratégiával.
- A szervezeti célkitűzések elérésére kidolgozott mutatórendszer megfelelő.
- A szervezeti folyamatok kialakítása biztosítja a célkitűzések megvalósulását, a folyamatok belső szabályozása teljes, naprakész, naprakészségük biztosított, a felelőségek, feladatok egyértelműen meghatározottak.
- A kidolgozott programok, tervek és célkitűzések megvalósulnak.
- A szervezeti célkitűzések elérését veszélyeztető kockázatokat a honvédelmi szervezet kockázatkezelési rendszere képes azonosítani, elemezni és azokat - a honvédelmi szervezet kockázatviselési hajlandóságának figyelembevételével - megfelelően kezelni.
- A honvédelmi szervezet munkafolyamataiban a belső kontrollok kialakítása megfelel az elvárásoknak, képesek a kockázatokból fakadó veszteségek mérséklésére és folyamatos korszerűsítésük biztosított.
- Az alkalmazottak tevékenysége megfelel a jogszabályokban, szabályzatokban és a vonatkozó szerződésekben foglalt rendelkezéseknek.
- A rendelkezésre álló erőforrásokkal (dologi, humánerőforrás, szellemi vagyon, stb.) szabályozottan, szabályszerűen, gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen gazdálkodnak, valamint a vagyon megővéséről megfelelően gondoskodnak.
- Az egyes vezetők, szervezeti egységek közötti információáramlás, kommunikáció és együttműködés megfelelő.

- A pénzügyi-, irányítási- és operatív működésre vonatkozó adatok, információk és beszámolók pontosak, megbízhatóak és a megfelelő időben rendelkezésre állnak.
- A honvédelmi szervezet vezetői a releváns eseményekről és tevékenységekről rendszeres jelleggel, strukturált, döntéstámogató információkhoz jutnak, amely által a különböző szintű szervezeti célok megvalósításának folyamata figyelemmel kísérhető, valamint a feltárt hiányosságok megszüntetése biztosított.

A honvédelmi szervezetek belső ellenőrzése a bizonyosságot adó tevékenység keretében vizsgálja:

- Az ellátott feladatok és a rendelkezésre álló erőforrások összhangját, a költségvetési, a humán erőforrás- és a szakanyag-gazdálkodás szabályozottságát, szervezettségét, vezetettségét, irányítását, a gazdálkodási hatáskörök (beszerzés engedélyezése, ellenjegyzés, kötelezettségvállalás, szakmai teljesítésigazolás, érvényesítés, utalványozás,) megfelelőségét, a nemzeti vagyon védelmét, hasznosítása ésszerűségét, továbbá a vállalkozási tevékenység végzését, a tartalékok felhasználására meghatározott elveket, illetve az elszámolás lényeges elemei érvényesülését, a költségvetés gazdálkodási információs rendszer (a továbbiakban: HM KGIR) működését.
- A Tárca Védelmi Tervező Rendszer (a továbbiakban: TVTR) működését, valamint a hosszú- és rövidtávú tervek realitását, minőségét, a tervek arányos teljesítését.
- A logisztikai gazdálkodás szerepét a védelmi célkitűzések, a védelmi képességek megvalósításában. A honvédelmi szervezetek feladatainak végrehajtásához szükséges eszközök, anyagok – ideértve az elhelyezési szakanyagellátást is –, készletek és szolgáltatások tervezését, beszerzését, kutatás-fejlesztését (a továbbiakban: K+F), rendszeresítését, üzemben tartását, nyilvántartását, készletezését, tárolását, kezelését és felhasználását, valamint ezek rendszerből történő kivonását, selejtezését, a kiselejtezett eszközök és anyagok hasznosítását, megsemmisítését, a veszélyes anyagok kezelését, ellenőrzését, valamint a felhasználásról történő elszámolást magába foglaló tevékenységek összességét. Továbbá a logisztikai gazdasági műveletek, folyamatok megtervezését, végrehajtását, valamint a gazdasági események összességének elszámolását, beszámolást;
- Az ellátási, készletezési, felhasználási, üzemeltetési, fenntartási, javítási, tárolási, frissítési normák helyzetét, szabályozottságát, alkalmazásuk hatékonyságát.
- A készenlét fenntartása és fokozása infrastrukturális-elhelyezési, logisztikai, pénzügyi, költségvetési, valamint a hadkiegészítés személyi biztosítási feladatait, a különleges jogrend időszaka előkészítettségét.
- A humán erőforrás-, létszám-, illetmény- és bérgazdálkodás terén a szabályozottság, a végrehajtás szervezettségét, a munkáltatói jogkörgyakorlás szabályszerűségének költségvetési kihatását.
- Az építés-beruházás, az ingatlan- és lakásgazdálkodás, illetve a környezetvédelem terén a tevékenység szabályozottságát, irányítottságát, a végrehajtás helyzetét, a megvalósítás gazdaságosságát.
- A devizagazdálkodási, az adó- és a társadalombiztosítási jogszabályok alkalmazását, valamint a személy- és vagyonbiztosítás megvalósulását.
- A pénzforgalom, a kincstári kártya, a kincstári és egyéb engedélyezett bankszámla-kezelés rendjét, azok használatát.

- A számviteli politika, a leltározási és leltárkészítési szabályzat, az értékelési szabályzat, az önköltségszámítási szabályzat, a pénzkezelési szabályzat, a számlarend, a számlaösszefüggések, a bizonylati rend kialakítottságát, a szabályzatokban foglaltak érvényesülését, a költségvetési beszámoló, a maradvány elszámolás és az eredmény levezetés valódiságát és szabályszerűségét.
- A honvédelmi szervezetek gazdasági helyzetének, ezen belül a bevételeknek és a kiadásoknak az alakulását, a bevétel befizetési kötelezettség teljesítését, az eltérő felhasználás mértékét és okainak feltárását, a követelések nyilvántartása és beszedése szabályszerűségét.
- A tárgyi eszközök és a készletek állapotát, a tárgyi eszköz- és készletgazdálkodás eredményességét.
- A pénzkezelés, a pénzgazdálkodás és pénzfelhasználás, valamint a nemzeti vagyon védelmét.
- A személyi állomány élet-, szolgálati és munkafeltételeinek alakulását.
- A NATO tagságból adódó, előírt kötelezettségek teljesítéséhez, a képességek kialakításához, illetve a készség megvalósításához, valamint a nemzetközi katonai feladatok végrehajtásához kapcsolódó költségvetés biztosítottságát, a költségvetési támogatás felhasználásának rendeltetésszerűségét és eredményességét.
- A nemzetközi támogatások felhasználásának, nyilvántartásának, a programok és céljellegű előirányzatok felhasználásának hatékonyságát.
- A költségvetésből az államháztartáson kívüli szerveknek, magánszemélyeknek juttatott támogatások felhasználásának rendeltetésszerűségét és eredményességét.

A honvédelmi szervezet belső ellenőrzése a bizonyosságot adó tevékenységet a Bkr.

21. § (3) bekezdésében foglalt ellenőrzési típusok szerint látja el, amelyek a következők:

- szabályszerűségi ellenőrzés: arra irányul, hogy az adott honvédelmi szervezet vagy szervezeti egység működése, illetve tevékenysége megfelelően szabályozott-e, és érvényesülnek-e a hatályos jogszabályok, belső szabályzatok és vezetői rendelkezések előírásai;
- pénzügyi ellenőrzés: célja az adott honvédelmi szervezet, egy program vagy feladat pénzügyi elszámolásainak, valamint az ezek alapjául szolgáló számviteli nyilvántartások ellenőrzése;
- rendszerellenőrzés: egyes rendszerek kialakításának, működésének átfogó vizsgálatára irányul;
- teljesítmény-ellenőrzés: az adott honvédelmi szervezet által végzett tevékenységek, programok jól körülhatárolható területén vizsgálja a működés, a forrásfelhasználás gazdaságosságát, hatékonyságát és eredményességét;
- informatikai ellenőrzés: a honvédelmi szervezetnél működő informatikai rendszerek megfelelőségét, megbízhatóságát, biztonságát, valamint a rendszerben tárolt adatok teljességét, megfelelőségét, szabályosságát és védelmét vizsgálja.

b) Tanácsadó tevékenység

A belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységével támogathatja a honvédelmi szervezet vezetőit, a honvédelmi szervezet vezetőjének megbízása alapján. A tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatokról a Bkr. 21. § (4) bekezdése rendelkezik.

A belső ellenőrzés tanácsadó tevékenység körében ellátható feladatai részleteiben a következők:

- A honvédelmi szervezet vezetőjének támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével.
- A honvédelmi szervezet pénzügyi, tárgyi, informatikai és humánerőforráskapacitásaival való ésszerűbb és hatékonyabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás.
- A honvédelmi szervezet vezetőjének szakértői támogatása a kockázatkezelési és szabálytalanságkezelési rendszerek és a teljesítménymenedzsment rendszer kialakításában, folyamatos továbbfejlesztésében.
- A honvédelmi szervezet szervezeti struktúrájának racionalizálására, a változásmenedzsment területére vonatkozó tanácsadás.
- A honvédelmi szervezet szervezeti stratégiájának elkészítésében konzultáció és tanácsadás a honvédelmi szervezet vezetője részére.
- A honvédelmi szervezet belső szabályzatainak tartalmát, szerkezetét illetően javaslatok megfogalmazása a honvédelmi szervezet működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében.
- A honvédelmi szervezet vezetője döntéseinek támogatása a döntés előkészítő tevékenység végrehajtásával, illetve abban való közreműködéssel, amely az egyes meghatározott folyamatok elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, valamint ezekhez kapcsolódó ajánlások, javaslatok megfogalmazásával kerül végrehajtásra.

A jogszabályban megfogalmazott tanácsadó feladatokon túlmenően további feladatokat abban az esetben láthat el a belső ellenőr, amennyiben azok megfelelnek a függetlenségre vonatkozó előírásoknak.

[A honvédelmi szervezet kiegészítése 2:

A honvédelmi szervezet belső ellenőrzésének a tanácsadó tevékenységbe tartozó egyéb feladatai:

- *itt ajánlott felsorolni, illetve szükséges meghatározni a honvédelmi szervezet belső ellenőrzése által a jogszabályban megfogalmazottakon túl végzendő tanácsadói feladatait, amennyiben ilyen igény jelentkezik.]*

A belső ellenőrzési vezető tájékoztatja a honvédelmi szervezet vezetőjét a bizonyosságot adó és a tanácsadó tevékenység során feltárt, a belső kontrollrendszer hatékonyságának, minőségének javítására vonatkozó lehetőségekről.

A belső ellenőrzés – mint a honvédelmi szervezet vezetőjét támogató tevékenység – ugyanakkor nem mentesíti a honvédelmi szervezet vezetőjét azon felelőssége alól, hogy a kockázatokat kezelje, illetve a belső kontrollrendszert működtesse.

A belső ellenőrzés a honvédelmi szervezet belső kontrollrendszerének javítása érdekében javaslatokat tesz, de a javaslatok végrehajtása, vagy más intézkedések kezdeményezése kizárólag a honvédelmi szervezet vezetőjének felelősségi körébe tartozik.

Szervezeti függetlenség

A belső ellenőrzés kialakításáról a honvédelmi szervezet vezetője gondoskodik. Az **Áht. 70. § (1)** bekezdésének megfelelően a belső ellenőrzést végző személy vagy szervezeti egység közvetlenül a honvédelmi szervezet vezetőjének alárendelten, szervezeten belül az ellenőrzött területektől elkülönítetten helyezkedik el, végzi tevékenységét, jelentéseit közvetlenül a honvédelmi szervezet vezetőjének küldi meg.

A belső ellenőrzés függetlenségének biztosítása érdekében a belső ellenőrök a belső ellenőrzési vezető alárendeltségébe tartoznak. Belső ellenőrzési szervezeti egység hiányában a belső ellenőrök és a belső ellenőrzési vezető közötti alárendeltségi viszony szakmai szempontból valósul meg.

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

A HM fejezet belső ellenőrzési egységeinek szervezeti függetlensége

Fejezetszintű belső ellenőrzést végző szervek:

❖ HM BEF

Az Áht. 70. §-ában meghatározottak alapján a **HM BEF a fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési egységére** háruló ellenőrzési tevékenységet általános érvénnyel végzi.

A HM BEF a honvédelmi miniszter hatáskörében eljárva honvédelmi szervezetek és a kedvezményezettek egészére kiterjedően jogosult fejezetszintű belső ellenőrzés végzésére, amelyet – az MH ÖHP részére átruházott hatáskörben biztosított egyes fejezetszintű belső ellenőrzési jogosultságra figyelemmel – az ellenőrzési célkitűzés függvényében a szükséges mértékben érvényesít az MH ÖHP szolgálati alárendeltségébe tartozó kijelölt honvédelmi szervezetek esetében. A HM BEF kiemelt feladatait a HM utasítás 8. §-a határozza meg.

A HM BEF főosztályvezetője a HM belső ellenőrzési vezetője, feladatait szakmai szempontból a honvédelmi miniszter, a főosztályi működés tekintetében a HM közigazgatási államtitkár közvetlen irányítása alatt végzi.

A HM BEF belső ellenőrei - *hivatásos és szerződéses állományú katonák, valamint kormánytisztviselő jogviszonyban állók* - három osztályszervezetben látják el tevékenységüket. A HM BEF főosztályvezetője az osztályvezetőkön keresztül irányítja a belső ellenőrök szakmai tevékenységét. A HM BEF szervezeti felépítését és elhelyezkedését a HM irányítási és vezetési rendjében a következő ábra szemlélteti:

HM BEF szervezeti felépítése



Jelölések:

HM BEF főosztályvezetőjének szakmai irányítása -----
HM BEF szervezeti működésének irányítása -----

❖ MH ÖHP BELLO

Az Áht. 9. § (4) bekezdésében, az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Ávr.) 6. §-ában, továbbá a Bkr. 15. § (3) bekezdésében foglaltakra tekintettel a HM fejezetet irányító szerv egyes ellenőrzési jogosítványait átruházott hatáskörben az **MH ÖHP**, mint középírányító szintű honvédelmi szervezet **kijelölt szolgálati alárendeltjei irányába** az **MH ÖHP BELLO** látja el. A hatáskör átruházás kiterjedését a HM utasítás 9. §-a rögzíti.

Az MH ÖHP átruházott hatásköre a szolgálati alárendeltségébe tartozó honvédelmi szervezetek közül a következő központi gazdálkodó, valamint az MH ÖHP logisztikai ellátását, költségvetésének kezelését végzőkre nem terjed ki:

MH Katonai Közlekedési Központ
MH Légijármű Javítóüzem
MH 64. Boconádi Szabó József Logisztikai Ezred
MH 43. Nagysándor József Híradó és Vezetéstámogató Ezred
MH 1. Honvéd Tűzszerész és Hadihajós Ezred.

Az MH ÖHP BELLO osztályvezetője az MH ÖHP belső ellenőrzési vezetője, tevékenységét az MH ÖHP parancsnokának közvetlen irányítása alatt látja el. Az MH ÖHP BELLO belső ellenőri állománya hivatásos és szerződéses katona és közalkalmazotti jogviszonyban láthatja el tevékenységét.

Az MH ÖHP BELLO szervezeti elhelyezkedését az MH ÖHP irányítási rendjében a következő ábra szemlélteti:

MH ÖHP BELLO szervezete



❖ *Intézményi szintű belső ellenőrzési egységek:*

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_3:

A honvédelmi szervezet belső ellenőrzése szervezeten belüli elhelyezkedésének pontos meghatározása, a szervezeti ábra.]

Funkcionális függetlenség

A Bkr. 19. §-ának megfelelően a honvédelmi szervezet vezetője köteles biztosítani a belső ellenőrök funkcionális függetlenségét. A belső ellenőr nem rendelkezhet semmilyen, az ellenőrzött tevékenység feletti hatáskörrel és nem lehet az ellenőrzött tevékenységért felelős.

A belső ellenőr bevonása a honvédelmi szervezet szabályzatainak, rendszereinek, eljárásainak kidolgozásába és végrehajtásába csak tanácsadás, véleményezés jelleggel történhet. A belső ellenőr bizonyosságot adó ellenőrzési és a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési standardokkal összhangban lévő tanácsadó tevékenységen kívül más tevékenység végrehajtásába nem vonható be.

A belső ellenőrzési vezető, illetve a belső ellenőrök hatásköre az alábbiakra NEM terjed ki:

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

A belső ellenőrzés szervezeti és funkcionális függetlenségének biztosítása érdekében a Bkr. 18-19. §-ában foglaltak érvényesítésén túl a honvédelmi szervezetek vezetői és előjárói kötelesek biztosítani:

- az intézményi szintű belső ellenőr által tett megállapítások, következtetések és javaslatok elutasítására, figyelmen kívül hagyására *nem kerülhet sor* korábbi előjárói ellenőrzés megállapítására, következtetésére és javaslatára hivatkozva, amennyiben az azzal összefüggően tett észrevételt a belső ellenőr az ellenőrzési jelentés tervezetének egyeztetése során indoklással nem fogadja el;
- az intézményi szintű belső ellenőr megállapításainak, következtetéseinek és javaslatainak helyessége, tevékenységének értékelése az operatív belső kontrollok rendszerébe tartozó előjárói ellenőrzés keretében nem végezhető.

Ha az ellenőrzött honvédelmi szervezet vezetője a belső ellenőr megállapításait, következtetéseit és javaslatait nem fogadja el, annak szakszerűségét vitatja, akkor a kialakult helyzetről köteles a HM BEF főosztályvezetőjét és a szolgálati előjárót egyidejűleg értesíteni. A HM BEF főosztályvezetője – az MH ÖHP szolgálati alárendeltségébe tartozó honvédelmi szervezet esetében az MH ÖHP belső ellenőrzési egységének szakmai bevonásával – külső minőségbiztosítás keretében intézkedik a vitatott helyzet megoldására.

Az ellenőrzött honvédelmi szervezet szakmai, vagy szolgálati előjárója részéről a HM BEF főosztályvezetőjének döntése alapján szakértői közreműködés vehető igénybe.

Az ellenőrzött honvédelmi szervezet szakmai, vagy szolgálati előjárója részéről a HM BEF főosztályvezetőjének döntése alapján szakértői közreműködés vehető igénybe.

A belső ellenőrzési vezető által a stratégiai belső ellenőrzési tervben és a kockázatelemzés alapján megfogalmazott prioritásokra figyelemmel szükségesnek tartott feladatok belső ellenőrzési tervbe állítását és végrehajtását előjárói ellenőrzés nem hátráltathatja.

A honvédelmi szervezet vezetője és a belső ellenőrzési vezető együtt *rendszeresen* áttekintik és elemzik a belső ellenőrzés tevékenységének függetlenségét és objektivitását érintő kérdéseket.

Összeférhetetlenség

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

Amennyiben a honvédelmi szervezetnél a HM BEF a miniszter számára, vagy az MH ÖHP BELLO az MH ÖHP parancsnoka számára fejezetszintű, illetve a honvédelmi szervezet belső ellenőre a honvédelmi szervezet vezetője számára intézményi szintű ellenőrzési vagy tanácsadási tevékenységet végez, biztosítani kell, hogy e tevékenységek ne vezessenek összeférhetetlenséghez.

Amennyiben a belső ellenőri munkakör betöltése a honvédelmi szervezet, vagy a HM fejezeten belülről történik, továbbá más költségvetési szervtől kerül áthelyezésre/átvételre a belső ellenőrzési munkatárs, akkor az egyes vizsgálatok ellenőri erőforrásának tervezésénél, valamint az ellenőrzések végrehajtása során kiemelt figyelmet kell fordítani az összeférhetetlenségi szabályok betartására.

Az ellenőrzéssel való megbízás során az ellenőrnek nyilatkoznia kell a személyét illető összeférhetetlenség kérdésében.

Az összeférhetetlenségi nyilatkozat mintáját a [16. számú iratminta](#) tartalmazza.

A belső ellenőrzési vezető feladatai

A belső ellenőrzési vezető a honvédelmi szervezet belső ellenőrzési egységének vezetője, ha a honvédelmi szervezetnél egy fő látja el a belső ellenőrzést, akkor a Bkr. 2. § c) pontja értelmében a belső ellenőrzést ellátó személy. **A belső ellenőrzési vezető feladatairól a Bkr. 22. § rendelkezik.**

Azon honvédelmi szervezetek esetében, ahol a belső ellenőrzési vezető személye a Bkr. 2. § c) pontjában foglaltak alapján **egyértelműen nem határozható meg**, ott a honvédelmi szervezet vezetője jelöli ki a belső ellenőrök közül a belső ellenőrzési vezetőt.

A belső ellenőrzési vezető felelősségi körébe tartozik:

- Annak biztosítása, hogy minden, a belső ellenőrzés hatáskörébe tartozó tevékenység, a jelen Alapszabályban felsoroltaknak megfelelően ténylegesen végrehajtásra kerüljön.
- A honvédelmi szervezet belső ellenőrzési egységének eredményes vezetése és fejlesztése a szükséges szakmai, technikai és operatív iránymutatás megadásával, a nemzetközi belső ellenőrzési standardoknak, útmutatóknak és gyakorlatnak megfelelően.
- A kockázatelemzésen alapuló stratégiai és éves belső ellenőrzési tervek kidolgozása, melyek elkészítésekor a honvédelmi szervezet vezetése által feltárt kockázati tényezőket is figyelembe kell venni.
- A jóváhagyott éves belső ellenőrzési terv végrehajtása, ideértve a honvédelmi szervezet vezetőjének felkérésére végzett soron kívüli feladatokat is.
- Szakmailag képzett belső ellenőrök alkalmazása, akik megfelelő szakértelemmel és tapasztalattal rendelkeznek a jelen Alapszabályban foglalt követelmények teljesítéséhez.
- A belső ellenőrzés kapacitásának kiegészítése, valamint speciális szakértelem szükségessége esetén a honvédelmi szervezet vezetője részére javaslatot tenni külső szolgáltató bevonására.

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

A **HM BEF főosztályvezető**, mint a HM fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési vezetője felelősségi körébe tartozó feladatát képezi a honvédelmi szervezetek belső ellenőrzési tevékenységének *szakmai felügyeletének megvalósítása*. Ezen belül részleteiben:

- A HM fejezet államháztartási belső ellenőrzési rendjének kialakítására, működtetésére vonatkozó szabályozás előkészítése.
- A honvédelmi szervezetek éves belső ellenőrzési terveinek feldolgozásával a HM fejezet összefoglaló éves belső ellenőrzési tervének összeállítása.
- A honvédelmi szervezetek éves belső ellenőrzési jelentéseinek feldolgozásával a HM fejezet összefoglaló éves belső ellenőrzési jelentésének összeállítása.
- Az államháztartási belső ellenőrzések tervezésének és végrehajtásának összehangolása az Állami Számvevőszék, illetve a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal HM fejezetet érintő ellenőrzéseivel.
- Miniszter átruházott hatáskörében eljárva a HM BEF ellenőrzéseit követő intézkedési tervek módosítása során a Bkr. 45. § (6) bekezdése szerinti döntési jogkör gyakorolása, a kapcsolódó beszámolási kötelezettség teljesítése.
- A tanácsadó tevékenység keretében a miniszteri döntések elősegítése érdekében a vizsgálati területen a megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével kapcsolatos feladatok végzése azok kockázatának becslése és hatásvizsgálata alapján.
- A honvédelmi szervezetek belső ellenőrzési vezetőjének kiválasztása során szakmai előjáróként véleményezési jogkör gyakorlása, az MH ÖHP szolgálati alárendeltségébe tartozó honvédelmi szervezetek esetében az MH ÖHP belső ellenőrzési vezetője javaslatának figyelembevételével.
- Fejezeten belül a külső ellenőrzéshez kapcsolódó a Bkr. 13. és 14. §-ában meghatározott fejezeti jogkörök gyakorolása.
- A fejezeti államháztartási belső ellenőrzési információs rendszer, mentori tevékenység és minőségbiztosítás kialakításával, működtetésével és fejlesztésével kapcsolatos feladatok végzése, irányítása.
- A fejezeti szintű belső ellenőri továbbképzések, szakmai konferenciák szervezése.
- A HM képviseletének ellátása az Államháztartási Belső Kontroll Munkacsoport Belső Ellenőrzési Témacsoportjában, valamint Kormányzati Ellenőrzési Témacsoportjában.
- A HM közigazgatási államtitkári heti munkaértekezleteken, valamint miniszteri éves értékelő és feladatszabó értekezleten részvétel.

Az **MH ÖHP BELLO osztályvezető**, mint az átruházott hatáskörrel rendelkező honvédelmi szervezet belső ellenőrzési vezetője felelősségi körébe tartozó feladatok:

- A HM BEF főosztályvezető szakmai iránymutatása alapján az MH ÖHP szolgálati alárendeltségébe tartozó honvédelmi szervezetek belső ellenőrei tevékenységének a szükséges koordinációs, harmonizációs tevékenység ellátása.

- A szolgálati alárendeltségbe tartozó honvédelmi szervezetek éves belső ellenőrzési terveinek feldolgozásával az MH ÖHP szintű összefoglaló éves belső ellenőrzési terv összeállítása.
- A szolgálati alárendeltségbe tartozó honvédelmi szervezetek éves belső ellenőrzési jelentéseinek feldolgozásával az MH ÖHP szintű összefoglaló éves belső ellenőrzési jelentés összeállítása.
- A tanácsadó tevékenység keretében az MH ÖHP parancsnoki döntések elősegítése érdekében a vizsgálati területen a megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével kapcsolatos feladatok végzése azok kockázatának becslése és hatásvizsgálata alapján.
- Az MH ÖHP szintű belső ellenőri továbbképzések, szakmai konferenciák szervezése.
- Az MH ÖHP parancsnoki heti munkaértekezleteken, valamint az éves értékelő és feladatszabó értekezleten részvétel.
- Az MH ÖHP közép szintű katonai szervezet besorolásból adódóan az MH ÖHP szolgálati alárendeltségbe tartozó katonai szervezeteknél belső ellenőri beosztást ellátók mentorálási tevékenységnek végrehajtása az MH ÖHP Kézikönyv kiegészítésben meghatározottak szerint.

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_4:

A honvédelmi szervezet belső ellenőrzési vezetőjének felelősségi körébe tartozó további helyi feladatok meghatározása.

- *a belső ellenőrzési egység tevékenységének irányításával kapcsolatos speciális feladatok;*
- *vezetői kapcsolattartás formái (vezetői értekezleteken részvétel);*
- *tanácsadói tevékenység kapcsán a belső ellenőrzési vezető egyéb feladatai.]*

A belső ellenőr jogai és kötelezettségei

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



Bkr. 25. § A belső ellenőr 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, minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot tartalmazó iratokba, a közszolgálati alapnyilvántartásba és más dokumentumokba, valamint elektronikus adathordozón tárolt adatokba betekinteni a külön jogszabályokban meghatározott adatvédelmi és minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával, azokról másolatot, kivonatot, illetve tanúsítványt készíttetni, indokolt esetben az eredeti dokumentumokat másolat hátrahagyása mellett jegyzőkönyvben rögzítetten átvenni, illetve visszaadni;

c) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjétől és bármely alkalmazottjától írásban vagy szóban információt kérni;

d) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység működésével és gazdálkodásával összefüggő kérdésekben információt kérni más szervektől a belső ellenőrzési vezető jóváhagyásával;

e) a vizsgálatba szakértő bevonását kezdeményezni.

Bkr. 26. § A belső ellenőr köteles:

a) ellenőrzési tevékenysége során az ellenőrzési programban foglaltakat végrehajtani;

b) tevékenységének megkezdéséről az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét tájékoztatni, és megbízólevelét bemutatni;

- c) objektív véleménye kialakításához elengedhetetlen dokumentumokat és körülményeket megvizsgálni;
- d) megállapításait, következtetéseit és javaslatait tárgyszerűen, a valóságnak megfelelően írásba foglalni, és azokat elegendő és megfelelő bizonyítékkal alátámasztani;
- e) amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek;
- f) az ellenőrzési jelentés tervezetét az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjével egyeztetni, ellenőrzési jelentést készíteni, az ellenőrzési jelentés aláírását követően a lezárt ellenőrzési jelentést a belső ellenőrzési vezetőnek átadni;
- g) ellenőrzési megbízásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetlenségi ok tudomására jutásáról haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek, amelynek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik;
- h) az eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, az eredeti dokumentumokat a szükséges intézkedések megtétele érdekében a belső ellenőrzési vezető útján az ellenőrzött költségvetési szerv vezetőjének jegyzőkönyv alapján átadni;
- i) az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél, illetve annak részegységeiben a biztonsági szabályokat és a munkarendet figyelembe venni;
- j) a tudomására jutott minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot megőrizni;
- k) az ellenőrzési tevékenységet a 22. § (1) bekezdés a) pontja szerinti kézikönyvben meghatározott módon megfelelően dokumentálni, az ellenőrzés során készített iratokat és íratmásolatokat - az adatvédelmi és a minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával - az ellenőrzés dokumentációjához csatolni.

Az ellenőrzött honvédelmi szervezet, illetve szervezeti egység jogai és kötelezettségei

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



Bkr. 27. § Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai jogosultak:

- a) az ellenőr személyazonosságának bizonyítására alkalmas okiratot, illetve megbízólevelének bemutatását kérni, ennek hiányában az együttműködést megtagadni;
- b) az ellenőrzés megállapításait megismerni, azokra a 42. és a 43. § szerint észrevételeket tenni, és az észrevételekre választ kapni.

Bkr. 28. § Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai kötelesek:

- a) az ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, együttműködni;
- b) az ellenőr részére szóban vagy írásban a kért tájékoztatást, felvilágosítást, nyilatkozatot megadni, a dokumentációkba a betekintést biztosítani, kérés esetén az eredeti dokumentumokat - másolat és jegyzőkönyv ellenében - az ellenőrnek a megadott határidőre átadni;
- c) 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, arról a költségvetési szerv vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt tájékoztatni;
- d) az ellenőrök számára megfelelő munkakörülményeket biztosítani.

Az ellenőrzött honvédelmi szervezet vezetőjét, illetve az adatszolgáltató honvédelmi szervezet vezetőjét felelősség terheli a valóságnak megfelelő, teljes körű, pontos adat- és információszolgáltatási kötelezettség határidőre történő teljesítése tekintetében.

Az ellenőrzött, illetve az adatszolgáltató honvédelmi szervezet felett közvetlen eljárói, irányítói jogkört gyakorló honvédelmi szervezet vezetője az adatszolgáltatási kritériumok sérülése, vagy nem teljesülése esetén köteles a felelősség kérdését vizsgálni és jogszerűen eljárni.

Beszámolás

A belső ellenőrzési vezető köteles a honvédelmi szervezet vezetője számára:

- a Bkr. 43. § alapján előterjeszteni a lezárt belső ellenőrzési jelentéseket;
- a Bkr. 48-49. §-ai alapján elkészíteni és előterjeszteni az éves ellenőrzési jelentést;
- 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;
- a honvédelmi szervezet vezetőjének elrendelése esetén a más ellenőrzési tevékenységek, illetve a nyomon követés (kockázatkezelés, szabályszerűségi-, biztonsági-, jogi-, etikai-, környezetvédelmi kérdések, külső ellenőrzések) vonatkozásában biztosítani az egységes szakmai értelmezést, és az e feladatokat ellátó szervezetekkel, személyekkel a megfelelő koordinációt, valamint erről rendszeres tájékoztatást adni;
- a tanácsadó tevékenység keretében végzett vizsgálat eredményéről, a kialakított javaslatokról szóló jelentést előterjeszteni.

A HM BEF főosztályvezető köteles a miniszter számára:

- a Bkr. 43. §-a alapján előterjeszteni a lezárt fejezetszintű belső ellenőrzési jelentéseket;
- a Bkr. 48. és 49. § alapján elkészíteni és előterjeszteni a HM fejezet összefoglaló éves ellenőrzési jelentését;
- a HM fejezet belső ellenőrzési rendjének működéséről a különböző fejezeti szintű vezetői beszámolókhöz biztosítani a szükséges értékelő adatszolgáltatást;
- a tanácsadó tevékenység keretében előterjeszteni a fejezet irányítása alá tartozó honvédelmi szervezetet érintően végzett vizsgálat eredményéről szóló jelentést.

Az MH ÖHP BELLO osztályvezető köteles az MH ÖHP parancsnoka számára:

- a Bkr. 43. §-a alapján előterjeszteni a lezárt belső ellenőrzési jelentéseket;
- a Bkr. 48. és 49. § alapján elkészíteni és előterjeszteni az MH ÖHP szintű összefoglaló éves ellenőrzési jelentést;
- az MH ÖHP és szolgálati alárendeltjei belső ellenőrzési rendjének működéséről a különböző MH ÖHP szintű vezetői beszámolókhöz biztosítani a szükséges értékelő adatszolgáltatást;
- a tanácsadó tevékenység keretében előterjeszteni a szolgálati alárendelteket érintően végzett vizsgálat eredményéről szóló jelentést.

III. A belső ellenőrzési tevékenység irányítása

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

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

Amennyiben a honvédelmi szervezetnél egy fő látja el a belső ellenőrzési tevékenységet, akkor a Bkr. szerint ő köteles ellátni a Bkr. által a belső ellenőrzési vezető felelősségi körébe sorolt tevékenységeket is.

Ha a honvédelmi szervezet belső ellenőrzési tevékenységét külső szolgáltató bevonásával látják el, akkor az erre vonatkozó megállapodásban rendelkezni kell a belső ellenőrzési vezetői tevékenységek ellátásáról.

Tartalmi elemek

A belső ellenőrzési tevékenység irányításával foglalkozó fejezet az alábbi területeket fedi le:

Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás:

- belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás alapelvei;
- humánerőforrás-tervezés és kapacitás-felmérés;
- kiválasztási folyamat;
- regisztrációs kötelezettsége;
- a munkakörök, a felelősség- és feladatmegosztás kialakítása;
- munkaköri leírás;
- a belső ellenőrzési csoport kompetenciája;
- helyettesítés;
- értékelés;
- kötelező szakmai továbbképzés, folyamatos továbbképzés.

Külső szolgáltató bevonására vonatkozó előírások:

- külső szolgáltató igénybevételének szükségessége, feltételei, alapelvei;
- a külső szolgáltatóval kötött megállapodás elemei.

A belső ellenőrzési tevékenység értékelése:

- a belső ellenőrök teljesítményének értékelése;
- a belső ellenőr (egyéni) teljesítményének értékelése;
- a belső ellenőrzés csoport szintű teljesítményének értékelése;
- a teljesítményértékelés elsődleges eszközei/módszerei;
- önértékelés;
- külső minőségértékelés.

1) Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás

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



Bkr. 22. § (1) A belső ellenőrzési vezető feladata:

- ...
- c) a belső ellenőrzési tevékenység megszervezése, az ellenőrzések végrehajtásának irányítása;
- d) az ellenőrzések összehangolása;

....

(2) Az (1) bekezdésben foglalt feladatokon túl a belső ellenőrzési vezető köteles:

- ...
- c) biztosítani a belső ellenőrök szakmai továbbképzését, ennek érdekében - a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott - éves képzési tervet készíteni és gondoskodni annak megvalósításáról;

....

A belső ellenőrzés humánerőforrás-gazdálkodással kapcsolatos folyamatait úgy kell kialakítani, hogy azok összhangban legyenek a honvédelmi szervezet humánerőforrás-gazdálkodásra vonatkozó szabályzataival és a szervezeti szintű képzési tervvel.

A humánerőforrás-gazdálkodás fő elemei:

- humán erőforrások tervezése és kapacitás-felmérése;
- kiválasztási folyamat, melynek segítségével biztosítható a megfelelő képzettség és szakértelem az ellenőrzési csoporton belül;
- a belső ellenőrök regisztrációs kötelezettsége;
- a munkakörök, a felelősség és a feladatmegosztás kialakítása;
- munkaköri leírások, melyek az ellenőrzési munka elvárásait fogalmazzák meg az egyes ellenőrök számára;
- készségfejlesztés/tréningek, melyek lehetőség adnak az ellenőrök folyamatos fejlődésre;
- teljesítményértékelés, mely az ellenőrök és az ellenőrzési szervezet működéséről ad visszajelzést.

➤ *Humánerőforrás-tervezés és kapacitás-felmérés*



Bkr. 30. § (1) d) A belső ellenőrzési vezető stratégiai ellenőrzési tervet készít, amely – összhangban a szervezet hosszú távú céljaival – meghatározza a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket a következő négy évre, és az alábbiakat tartalmazza:

...

d) a belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési és képzési tervet;

e) a szükséges erőforrások felmérését elsősorban a létszám, képzettség, tárgyi feltételek tekintetében;

...

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

A humánerőforrás-tervezés magában foglalja:

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

Módszertan

A **kapacitás-felmérés** a rendelkezésre álló, a munkakörökhöz és munkafolyamatokhoz rendelhető humán erőforrások mennyiségi és minőségi felmérését, elemzését jelenti.

A kapacitás-felmérést a stratégiai belső ellenőrzési terv kialakítása után lehet elvégezni, melynek során az elvégzendő munka mellett egyéb tényezőket (pl. képességfejlesztés, tréningek, szabadságok tervezése) is figyelembe kell venni.

A kapacitás-felmérést az éves ellenőrzési tervek előrehaladásával, illetve esetleges módosulásával összhangban rendszeres időközönként aktualizálni kell. A kapacitás-felmérés eredményeképpen a belső ellenőrzési vezető meg tudja határozni, hogy a rendelkezésére álló humán erőforrás elégséges-e a tervezett munka elvégzésére, vagy további erőforrásokat kell bevonnia.

A belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy tájékoztatást adjon a honvédelmi szervezet vezetőjének arról, ha a rendelkezésre álló kapacitás (engedélyezett létszám) nem elegendő a belső ellenőrzési feladatok ellátására. A Bkr. 16. § (1) bekezdése alapján a belső ellenőrzési vezető jogosult ideiglenes kapacitás kiegészítés vagy speciális szakértelem szükségessége esetén külső szolgáltató bevonására javaslatot tenni a honvédelmi szervezet vezetőjének.

➤ *Kiválasztási folyamat*

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

Módszertan

A kiválasztási folyamat során a honvédelmi szervezet humánpolitikáért felelős szervezeti egysége látja el a szükséges adminisztratív feladatokat (pl. a folyamatok kialakítását, a jelentkeztetést, dokumentumok kezelését, az egyes fázisok eredményeinek rögzítését, kommunikálását), továbbá a szervezeti humánpolitika és a munkakörre jellemző ismeretek függvényében döntés-előkészítő és –támogató szerepet is elláthat.

A **belső ellenőrzési vezető feladata** a szakmai döntések meghozatala, így

- a kiválasztási kritériumok megfogalmazása (az elvárt kompetenciák meghatározása: pl. az új ellenőröktől megkövetelt szakmai tapasztalat, gyakorlat, a szükséges szakértelem, kommunikációs képességek és a jelentkező motivációja az ellenőrzési pozícióra),
- az értékelés módszereinek jóváhagyása,
- a tesztek követően a kiválasztási interjúk lefolytatása,
- a felvételizők szakmai értékelése és végül
- a kiválasztási javaslattétel.

A kiválasztási eljárásba a belső ellenőrzési vezető bevonhatja a belső ellenőröket is. A megtervezett és következetesen alkalmazott kiválasztási folyamat biztosíthatja a megfelelő képzettséget és szakértelmet a belső ellenőrzési egységen belül.

A belső ellenőri munkakör betöltése történhet:

- a honvédelmi szervezet más szervezeti egységénél, vagy fejezetén belül más honvédelmi szervezetenél foglalkoztatott személy áthelyezésével/átvételével;
- külső felvétellel.

A belső ellenőr kiválasztása során előnyt élvezhet az a személy, aki a Bkr. 24. § (2) bekezdésében foglalt szakmai gyakorlatát logisztikai, személyügyi vagy jogi területen szerezte meg.

A munkakör betöltésekor mindig az adott jogviszonyra vonatkozó jogszabályok az irányadók. A kiválasztási folyamatnál az összeférhetetlenségi szabályok betartására is kiemelt figyelmet kell fordítani. A Bkr. 23. §-a rendelkezik a fejezetet irányító szervek belső ellenőrzési vezetőinek kiválasztási eljárásáról.

➤ ***A belső ellenőrök regisztrációs kötelezettsége***

A honvédelmi szervezeteknél belső ellenőrzési tevékenységet az Áht. 70. § (4) bekezdésében meghatározottak szerint a tevékenység végzésre az államháztartásért felelős miniszter engedélyével rendelkező, valamint a Bkr. 24. §-ában foglalt általános és szakmai követelményeknek megfelelő belső ellenőr láthat el.



Áht. 70. § (4) A költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet csak az államháztartásért felelős miniszter engedélyével rendelkező személy végezhet. E tevékenységek folytatását az államháztartásért felelős miniszter annak engedélyezi, aki cselekvőképes, büntetlen előéletű, és nem áll a belső ellenőrzés körébe tartozó tevékenység vonatkozásában a foglalkozástól eltiltás hatálya alatt, továbbá rendelkezik a jogszabályban előírt végzettséggel és gyakorlattal.

Bkr. 24. § (1) Költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet az Áht. 70. § (4) bekezdésében meghatározott engedéllyel rendelkező személy végezhet.

(2) A belső ellenőrzési tevékenység ellátásához szükséges engedély szakmai feltételeinek az felel meg, aki legalább két éves ellenőrzési, költségvetési, pénzügyi, számviteli, vagy az adott költségvetési szerv tevékenységi körébe tartozó területen szerzett szakmai gyakorlattal és

a) a következő szakirányú szakképzettségek valamelyikével rendelkezik:

aa) jogász, közigazdász, okleveles közigazdász, gazdaságinformatikus, informatikus-közigazdász, igazgatásszervező, okleveles igazgatásszervező, okleveles közigazgatási szakértő, okleveles közigazgatási menedzser vagy

ab) olyan főiskolai, vagy egyetemi végzettség, amely a könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartásba vételéről szóló 93/2002. (V. 5.) Korm. rendelet szerinti nyilvántartásba vételt lehetővé teszi,

b) az a) pontba nem tartozó felsőfokú végzettséggel és a következő szakképesítések valamelyikével rendelkezik:

ba) okleveles pénzügyi revizori,

bb) pénzügyi-számviteli szakellenőri,

bc) ellenőrzési szakelőadó,

bd) okleveles könyvvizsgálói,

be) költségvetési ellenőri,

bf) mérlegképes könyvelői,

bg) a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének okleveles belső ellenőri (CIA),

bh) az Information Systems Audit and Control Association (ISACA) Nemzetközi Szervezetének okleveles informatikai rendszerellenőri (CISA),

bi) közigazgatási gazdálkodási és ellenőrzési szakértői,

bj) felsőfokú költségvetési, vagy

bk) felsőfokú államháztartási szakképesítés.

(3) Ha a költségvetési szerv belső ellenőrzési szervezeti egységgel rendelkezik, a költségvetési szerv vezetője a felsőfokú iskolai végzettségűeknek felmentést adhat a (2) bekezdésben foglalt szakmai gyakorlati feltétel alól, de ebben az esetben is köteles gondoskodni arról, hogy a belső ellenőrzési szervezeti egység rendelkezzen mindazzal a szaktudással, gyakorlattal és egyéb ismerettel, amely a feladatok elvégzéséhez szükséges.

(4) Nem lehet vizsgálatvezetőnek kijelölni azt a belső ellenőrt, aki a (2) bekezdés szerinti szakmai gyakorlat alól felmentést kapott, addig amíg a belső ellenőrzési szervezeti egységnél a hiányzó szakmai gyakorlatot meg nem szerezte.

(5) Költségvetési szervnél belső ellenőrzési vezetőnek az nevezhető ki, aki a (2) bekezdésben foglalt két éves szakmai gyakorlaton túl legalább további három éves szakmai gyakorlattal rendelkezik.

(6) Ha a belső ellenőrzési vezető feladatait külső szolgáltató látja el, a feladatot ellátó személynek meg kell felelnie az (5) bekezdésben meghatározott feltételeknek.

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

A belső ellenőrök regisztrációjával kapcsolatos információk és a belső ellenőrök névjegyzéke az NGM Államháztartásért Felelős Államtitkárság honlapján találhatóak meg.

A szakmai gyakorlatra vonatkozó jogszabályi előírások:

- A belső ellenőrökre vonatkozóan a Bkr. 24. § (2) bekezdése legalább két éves belső ellenőrzési, költségvetési, pénzügyi, számviteli, vagy az adott honvédelmi szervezet tevékenységi körébe tartozó területen szerzett szakmai gyakorlatot ír elő.
- A vizsgálatvezetőre a Bkr. 24. § (4) bekezdése határoz meg előírást, miszerint nem lehet vizsgálatvezetőnek kijelölni azt a belső ellenőrt, aki a két éves szakmai gyakorlat alól felmentést kapott, addig amíg a belső ellenőrzési szervezeti egységnél a hiányzó szakmai gyakorlatot meg nem szerezte.
- A belső ellenőrzési vezetőnek a Bkr. 24. § (5) bekezdése értelmében csak legalább öt éves szakmai gyakorlattal rendelkező belső ellenőr nevezhető ki.

A belső ellenőrzést végzőktől **elvárt szaktudást és belső ellenőrzési képességeket** az [1. számú iratminta](#) tartalmazza, az alábbi főbb jellemzők köré csoportosítva:

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

A honvédelmi szervezeteknél a belső ellenőri beosztások állományviszonya függvényében a jogállási törvények által megfogalmazott speciális előírásokat is érvényesíteni kell.

A HM BEF belső ellenőri állománya hivatásos és szerződéses katona és kormánytisztviselői beosztásokban, a többi honvédelmi szervezet belső ellenőri állománya hivatásos és/vagy szerződéses és/vagy közalkalmazotti beosztásokban látja el a belső ellenőrzési szakmai tevékenységet.

A honvédelmi szervezeteknél a hivatásos és szerződéses katona állomány által betölthető belső ellenőri beosztásokkal kapcsolatosan a honvédek jogállásáról szóló 2012. évi CCV. törvény (a továbbiakban: Hjt.), a honvédek jogállásáról szóló 2012. évi CCV. törvény egyes rendelkezéseinek végrehajtásáról szóló 9/2013 (VIII. 12.) HM rendelet, valamint a közszolgálati egyéni teljesítményértékelésről szóló 10/2013. (I. 21.) Korm. rendelet határozza meg a speciális követelményeket:

- a szolgálati viszony létesítésének feltételei;
- a képesítési (iskolai végzettség, szakképzettség, szakképesítés, továbbá az idegennyelv-ismereti képzettség) és egyéb (a szolgálati beosztásnak és életkornak megfelelő egészségi, pszichikai és fizikai alkalmassági) munkaköri feltételek;
- a beosztási kategóriák, rendszeresített rendfokozat, és előmeneteli rend;
- a továbbképzések, továbbá
- a teljesítményértékelés tekintetében.

Az államháztartási belső ellenőri munkaköri követelmények kialakításáért, valamint az államháztartási belső ellenőri munkakörök beosztási kategóriába történő részletes besorolásáért a HM BEF a felelős a HM illetékes szerveivel együttműködve.

A HM BEF állományában kormánytisztviselői jogviszony keretében belső ellenőri beosztást ellátók esetében a közszolgálati tisztviselőkről szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Kttv.), a közszolgálati tisztviselők továbbképzéséről szóló 273/2012. (IX. 28.) Korm. rendelet, a közszolgálati egyéni teljesítményértékelésről szóló 10/2013. (I. 21.) Korm. rendelet, valamint a közszolgálati tisztviselők egyéni teljesítményértékeléséről szóló 10/2013. (VI. 30.) KIM rendelet határozza meg a speciális követelményeket:

- a szolgálati viszony létesítésének feltételei;
- a képzés, továbbképzés, átképzés;
- a teljesítményértékelés és minősítés tekintetében.

A honvédelmi szervezeteknél a közalkalmazotti jogviszony keretében belső ellenőri beosztást ellátók esetében a munkakörrel, a továbbképzéssel, valamint a minősítéssel kapcsolatos speciális szabályokat alapvetően a közalkalmazottak jogállásáról szóló 1992. évi XXXIII. törvény (a továbbiakban: Kjt.), valamint a honvédelmi ágazatban foglalkoztatottak közalkalmazotti jogviszonyával összefüggő egyes kérdések rendezéséről szóló 27/2008. (XII. 31.) HM rendelet határozza meg.

A hivatásos és szerződéses katona, a kormánytisztviselői, valamint a közalkalmazotti állományú belső ellenőri munkakörök kialakítása, valamint azoknak az állománytáblában, illetve munkaköri jegyzékben történő megjelenítése során a honvédelmi szervezetek vezetői a fenti jogszabályokban leírtakat kötelesek alkalmazni.

A honvédelmi szervezeteknél az előzőek következtében a belső ellenőrzési vezetőnek a belső ellenőri beosztások feltöltésére vonatkozó javaslatának megtétele, a belső ellenőrök egyéni teljesítményértékelése, a szükséges továbbképzések személyre szóló tervezése, valamint a belső ellenőrzési tevékenység értékelésénél a kulcsfontosságú mutatók alkalmazása során az érintett állománycsoportok tekintetében a jogállási törvények és a kapcsolódó végrehajtási jogszabályok előírásaiból következő speciális, és a belső ellenőrzési szakmai követelmények összehangolt érvényesítését szükséges biztosítani.

➤ **A munkakörök, a felelősség- és feladatmegosztás kialakítása**

Módszertan

A **munkakör** a honvédelmi szervezetszabályozási egysége, melyhez a feladatot, a felelősségi kört, a munkavégzés helyét, a munkavégzés rendjét, a munkakör kapcsolatait is szükséges hozzárendelni. A munkakörök felülvizsgálatát rendszeresen el kell végezni.

Jó gyakorlat

A munkakörelemzés eredménye számos területen felhasználható, mint pl. új belső ellenőr kiválasztási folyamatában, a belső ellenőr képzési igényének meghatározásakor, a teljesítményértékelés során.

A **felelősség- és feladatmegosztás** szabályozza a belső ellenőrök közötti munkamegosztást és együttműködést, mely munkakörök, illetve belső ellenőri beosztások szerint írja elő az egyes ellenőrzést végző személyek, illetve a honvédelmi szervezet vezetőjének jóváhagyói, végrehajtói és közreműködői felelősségeit.

A belső ellenőrzési egységen belül a feladatmegosztás kialakítása a belső ellenőrzési vezető felelőssége és feladata.

A honvédelmi szervezeteknél a belső ellenőrök szakmai csoportjai a következők:

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

A **HM BEF esetében** a főosztályvezető, mint a HM belső ellenőrzési vezetője a főosztály ügyrendjében meghatározott módon a főosztályvezető-helyettes és az osztályvezetők útján irányítja az osztályokba szervezett belső ellenőrök tevékenységét.

Amennyiben a honvédelmi szervezetnél egy fő látja el a belső ellenőrzési tevékenységet, az egyes kategóriák és a hozzájuk kapcsolódó felelősség, feladat egy fő kezében összpontosulnak.

A feladatmegosztás a belső ellenőrök közötti munkamegosztást és együttműködést szabályozza. Munkakörök szerint írja elő az egyes ellenőrzést végző személyek, illetve a honvédelmi szervezet vezetőjének végrehajtási, jóváhagyói és közreműködői felelősségeit.

A felelősség- és feladatmegosztás a belső ellenőrzési tevékenység teljes folyamatára kiterjed, a stratégiai és éves ellenőrzési tervezéstől kezdve, az egyes ellenőrzések elvégzésének feladatain keresztül az (összefoglaló) éves ellenőrzési jelentés elkészítéséig.

A feladatmegosztás kialakításánál kiemelt szempont a négy szem elvének érvényesülése: vagyis minden egyes belső ellenőrzési tevékenységnél – amennyiben a rendelkezésre álló kapacitás megengedi – egyértelműen el kell különíteni egymástól a végrehajtó és a jóváhagyó szerepköröket.

A honvédelmi szervezetek belső ellenőrzési egységeinél általánosan érvényes hatáskör-mátrixot a [2. számú segédlet](#) szemlélteti.

[A honvédelmi szervezet kiegészítése 5:

A 2. számú segédletben szereplő Hatásköri mátrix szükség szerinti kiegészítése a honvédelmi szervezetnél kialakított feladatmegosztásnak megfelelő pontosítás, illetve további részletezés érdekében a szervezeti ügyrendben és a munkaköri leírásban foglaltaknak megfelelően.]

➤ *Munkaköri leírás*

Módszertan

A **munkaköri leírás** a honvédelmi szervezet munkakör elemzésén alapuló egységes dokumentum, mely

- formai (munkakör neve, szervezeti helye, a szervezeti hierarchiában elfoglalt helye, stb.) és
- tartalmi elemeket (a munkakör létezésének célja a szervezet szempontjából, fő felelőségek, teljesítménymutatók, követelmény profil, stb.)

tartalmaz az adott munkakörre vonatkozóan.

A munkaköri leírás fő célja, hogy segítse az egyes munkakörök, felelősségi területek pontos behatárolását, a munkakör jellemzőinek, feltételeinek meghatározását.

A munkaköri leírást a honvédelmi szervezet minden egyes belső ellenőre számára a HM fejezetnél érvényes egységes szabályozásnak megfelelő formában és tartalommal kell elkészíteni.

A belső ellenőri munkakör betöltéséhez elsődlegesen javasolt kompetenciák:

- integritás-megbízhatóság/feddhetlenség;
- önállóság;
- szakmai ismeretek alkalmazásának szintje;
- tervezőkészség;
- felelősségtudat;
- információkezelés és feldolgozás/írásbeli kommunikáció;
- csapatmunka;
- fogalmazási készség;
- lényeglátás;
- megbízhatóság;
- szabálytudat;
- etikus magatartás.

A belső ellenőrzési egység vezetője tekintetében javasolt egyéb kompetenciák:

- döntési készség;
- követelménytámasztás;
- vezetési technikák ismerete.

A belső ellenőrök munkaköri leírásának kialakítása és naprakészen tartása a belső ellenőrzési vezető feladata. A munkaköri leírásban részletesen meg kell fogalmazni a belső ellenőr szakmai feladatait és a belső ellenőrzési vezető elvárásait, amely ez által alapját képezi a belső ellenőrzési egységen belüli munkamegosztásnak és teljesítményértékelésnek.

➤ *A belső ellenőrzési egység kompetenciája*

Az IIA Normák és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok szerint a független belső ellenőrzési tevékenységet végzőknek kollektíven rendelkezniük kell, vagy meg kell szerezniük mindazt a szaktudást, gyakorlatot és egyéb ismeretet, amely a tevékenység ellátásához szükséges.

A belső ellenőrzési vezető felelőssége annak biztosítása, hogy a belső ellenőrök, illetve a belső ellenőrzési egység egészében rendelkezzen az elvégzendő feladatokhoz szükséges elvárt szaktudással, gyakorlattal és egyéb ismerettel. A belső ellenőrzési egység szakértelmének adott évi megfelelése az éves ellenőrzési terv és kapacitás-felmérés elvégzése után határozható meg.

A belső ellenőrzési vezető ennek alapján tudja megállapítani, hogy a belső ellenőrzés kollektívan rendelkezik-e olyan szakértői állománnyal, amely az éves ellenőrzési terv megfelelő szintű végrehajtását biztosítani tudja.

Amennyiben a belső ellenőrzés az éves ellenőrzési tervben foglalt feladatok maradéktalan ellátásához nem rendelkezik kellő kapacitással, vagy speciális szakértelemmel, akkor erről a belső ellenőrzési vezető köteles tájékoztatni a honvédelmi szervezet vezetőjét és egyben javaslatot kell tennie a feltöltetlen beosztások feltöltésére, vagy külső szolgáltató igénybevételére, vagy új belső ellenőri beosztás rendszeresítésére.

➤ **Helyettesítés**

A helyettesítési rend kialakításának célja a munka folytonosságának megőrzése adott munkaerő kiválása esetén. Ilyen eset lehet az ellenőrök szabadsága, betegsége vagy váratlan felmondása, mely esetekben egy ellenőr feladatait ideiglenesen más ellenőröknek kell elvégezniük. A helyettesítési rend ezzel összhangban meghatározza, hogy egyes munkakörök között, illetve azonos munkakörökön belül milyen helyettesíthetőség van. A helyettesítési rend kialakításáért és naprakészen tartásáért a belső ellenőrzési vezető felelős.

Tényleges helyettesítés bekövetkezésekor arra kell fokozott figyelmet fordítani, hogy az ellenőrzési munka végzése során a négy szem elve és a *jóváhagyási, minőségértékelési, felülvizsgálati* eljárások sértetlenek maradjanak.

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_6:

A honvédelmi szervezet belső ellenőrzési egységének beosztásainak az egyes feladatkörök szerinti helyettesítési rendjének összefoglaló bemutatását, vagy a helyettesítést bemutató munkaköri leírások elérhetőségét kell a kiegészítésben biztosítani.]

➤ **Értékelés**

A belső ellenőrzési vezető felelős azért, hogy a belső ellenőrök számára folyamatos visszacsatolást és értékelést adjon személyes teljesítményükről. Új felvétel esetén, illetve évente a belső ellenőrzési vezető minden belső ellenőr számára ki kell, hogy töltsé a [2. számú iratminta](#) (Tudás- és készségleltár, illetve fejlesztési terv) szerinti értékelő lapot.

A tudás- és készség értékelés szempontrendszere kiterjed:

- a szakmai végzettségre és ismeretekre;
- az információra és menedzsmentre;
- a módszeres és rendszerszemléletű gondolkodásra;
- a kommunikációra és együttműködésre;
- az attitűdre;
- az informatikai ismeretekre;
- a vezetői kompetenciákra.

Az értékelési folyamat magában foglalja:

- Az előző évi tudás- és készségleltár, illetve fejlesztési terv felülvizsgálatát az előre meghatározott, fejlesztésre irányuló lépések teljesítésének értékelése érdekében.
- A minden egyes belső ellenőr szakértelmének értékelését a *tudás- és készségleltár, illetve fejlesztési terv* aktuális kitöltésével. A tervnek tartalmaznia kell az egyeztetett fejlesztési lépéseket, amelyek alapul szolgálnak az egyéni képzési terv kialakításához.
- Az ellenőrzéseket követő felmérések eredményeinek összegzését és elemzését.

➤ ***A belső ellenőrök kötelező szakmai továbbképzése, valamint a folyamatos továbbképzésre vonatkozó alapelvek***



Bkr. 24. § (7) A belső ellenőrök kötelesek a már megszerzett ismereteiket naprakészen tartani, fejleszteni, a változásokból eredő követelményekkel összhangba hozni. Ennek érdekében kétfévente kötelesek szakmai továbbképzésen részt venni, és külön jogszabályban előírt esetekben vizsgát tenni.

A belső ellenőrök kötelező szakmai továbbképzésére és vizsgakötelezettségére vonatkozó részletszabályokat az NGM rendelet tartalmazza.

A belső ellenőröknek a szakmai fejlődés érdekében folyamatosan fejleszteniük kell szaktudásukat, gyakorlatukat és egyéb ismereteiket.

A rendszeres szakmai továbbképzés a **kompetenciafejlesztés** része, mely lehetőséget biztosít a belső ellenőrök folyamatos fejlődésére.

Módszertan

A **kompetenciafejlesztés** célja az ismeretek, tudás és tehetségelemek folyamatos fejlesztése, mivel az új ismeretek, tudás és tehetségelemek gyakorlati alkalmazása révén nő az alkalmazottak célorientáltsága és a teljes rendszer hatékonysága, ezáltal nő a szervezet eredményessége.

A kompetencia fogalma felöleli:

- a belső ellenőr által birtokolt ismereteket, tudást (mely lefedi annak szakmai területeit, ugyanakkor kiemelt hangsúllyal tartalmazza a kommunikációs, csapat-együttműködési és rendszerelméleti területeket);
- a napi rutinná fejlesztett készségeket (mely szintén tartalmazza a kommunikációs és csapat-együttműködési elemekkel kiegészített szakmai készségeket);
- olyan szemléletmódbeli, beállítódási jellemzőket, melyek a korszerű belső ellenőrzési munka elvégzéséhez nyújtanak megfelelő alapot;
- az eddigi életút alapján kialakult személyiségjegyeket (melyek a biztosítják a kommunikációs és csapat-együttműködési elemeket);
- valamint azokat a tehetségelemeket, melyek a korszerű belső ellenőrzési munkához, annak önfejlődési tartálékaihoz szükségesek.



Bkr. 22. § (2) c) A belső ellenőrzési vezető köteles biztosítani a belső ellenőrök szakmai továbbképzését, ennek érdekében - a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott - éves képzési tervet készíteni és gondoskodni annak megvalósításáról.

A szakmai fejlődés minden belső ellenőr egyéni felelőssége, azonban a belső ellenőrzési vezető feladata a minden belső ellenőr számára személyre szabott éves képzési terv elkészítése és megvalósítása. Az éves képzési terveket az ellenőrök teljesítményének értékelése és az elvárt szaktudás alapján kell kialakítani. Az éves képzési terveket a honvédelmi szervezet vezetője hagyja jóvá.

Az egyes ellenőrök esetében a fejlesztendő területeket az elvárt szakértelem és a tényleges szaktudás összehasonlítása alapján kell meghatározni, amihez segítséget nyújthat egy előzetesen egyeztetett, ellenőrzési szintekre lebontott tudás- és készségleltár, illetve fejlesztési terv ([2. számú iratminta](#)).

A személyre szabott egyéni képzési terveket a beazonosított fejlesztési szükségletek alapján kell meghatározni. A képzési tervek kialakításakor hangsúlyt kell fektetni a belső ellenőrök kötelező képzése mellett a releváns szakmai képesítések (pl. IIA okleveles belső ellenőr) megszerzésére is. Kiemelt képzési területnek kell tekinteni:

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

Az egyéni képzési tervet a [3. számú iratminta](#) szerint kell elkészíteni. A tervek megvalósulását az év során folyamatosan nyomon kell követni és az egyes ellenőrök éves teljesítményértékelésének részévé kell tenni.

A képzési tervek megvalósításához szükséges időszükségletet be kell tervezni a stratégiai és az éves belső ellenőrzési tervekbe. Az egyéni képzési tervben szereplő képzéseket a személyzeti, illetve humán szervekkel együttműködve a honvédelmi szervezet éves képzési tervében, valamint a Honvédelmi Minisztérium és a Magyar Honvédség hazai beiskolázási tervében is meg kell jeleníteni.

2) Külső szolgáltató bevonása



Bkr. 16. § (1) A belső ellenőrzési vezető jogosult

- a) ideiglenes kapacitás kiegészítés vagy
- b) speciális szakértelem szükségessége esetén

külső szolgáltató bevonására javaslatot tenni a költségvetési szerv vezetőjének.

(2) Ha a költségvetési szerv nem foglalkoztat belső ellenőrt, a költségvetési szerv vezetője köteles gondoskodni a költségvetési szerv belső ellenőrzési tevékenységének külső szolgáltató bevonásával történő megszervezéséről és ellátásáról.

(3) Amennyiben a belső ellenőrzési tevékenység ellátásába részben vagy egészben külső szolgáltatót vonnak be, a külső szolgáltató a belső ellenőrzési tevékenység során minősített adat megismerésére csak abban az esetben jogosult, ha a külső szolgáltató megfelel a jogszabályokban meghatározott minősített adat védelmére vonatkozó előírásoknak.

(4) A belső ellenőrzési tevékenység (2) bekezdés szerinti megszervezésére vonatkozó megállapodásban rendelkezni kell a 22. § (1) és (2) bekezdésében foglalt tevékenységek és köteleességek ellátásának módjáról, valamint az alvállalkozó bevonásának lehetőségéről, illetve annak feltételeiről.

(5) Az (1)–(4) bekezdés szerinti megállapodás alapján belső ellenőrzést végző személynek – azon, a szolgáltatási tevékenység megkezdésének és folytatásának általános szabályairól szóló 2009. évi LXXVI. törvény szerint a szabad szolgáltatásnyújtás jogával rendelkező személyek kivételével, akik szakmájukat a külföldi bizonyítványok és oklevelek elismeréséről szóló 2001. évi C. törvény rendelkezéseire figyelemmel határon átnyúló szolgáltatás keretében kívánják gyakorolni – meg kell felelnie a 24. § (1) bekezdésében meghatározott feltételeknek.

(6) Az (5) bekezdést nem kell alkalmazni akkor, ha a külső szolgáltató (1) bekezdés szerinti bevonásának indoka olyan speciális szakértelem szükségessége, amellyel a belső ellenőr képzettsége és szakmai tapasztalata ellenére nem rendelkezik, mert ahhoz elengedhetetlen valamely más szakma, szakterület ismerete is.

(7) Amennyiben a költségvetési szerv a belső ellenőrzési tevékenység során külső szolgáltatót is igénybe vesz, úgy a költségvetési szerv belső ellenőrei kötelesek a külső szolgáltatóval és a külső szolgáltató által rendelkezésre bocsátott személyekkel együttműködni. A külső szolgáltató vezetője a költségvetési szerv belső ellenőrei felett utasítási joggal nem rendelkezik.

➤ **Külső szolgáltató igénybevételének szükségessége, feltételei, alapelvei**

Amennyiben a honvédelmi szervezetnél – a belső ellenőrzési alapszabályban foglaltak szerint – a belső ellenőrzési tevékenységet külső szolgáltató bevonásával látják el, az erre vonatkozó megállapodásban rendelkezni kell a belső ellenőrzési vezetői feladatok és köteleességek ellátásának módjáról.

A külső szolgáltató bevonásának – az arra irányuló felmérés elvégzését követően – az alábbi **indokai** lehetnek:

- A belső ellenőrzési tevékenység ellátásába külső szolgáltató bevonása ideiglenesen kiegészítő jelleggel (pl. hosszabb betegállomány) történik [Bkr. 16. § (1) a) pontja].
- A belső ellenőrzési vezető jogosult külső szakértő bevonására javaslatot tenni a honvédelmi szervezet vezetőjének, amennyiben a meglévő belső ellenőrzési erőforrások nem megfelelőek az elvégzendő feladatok jellegéhez képest (speciális szakértelmet igénylő ellenőrzések: pl. IT ellenőrzés, környezetvédelmi ellenőrzés, adózás, szakfordítások, közbeszerzési szakértelem szükségessége, stb.) [Bkr. 16. § (1) b) pontja].
- A honvédelmi szervezet nem rendelkezik belső ellenőrzési egységgel, illetve belső ellenőrrel, mivel önálló belső ellenőrzési egység kiépítése, belső ellenőr rendszeresített beosztásban történő foglalkoztatása nem lenne gazdaságos. [Bkr. 16. § (2) bekezdése].

A külső szolgáltatónak munkája során be kell tartania a vonatkozó jogszabályi előírásokat, a kapcsolódó nemzetközi és magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardokat, valamint a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex előírásait és meg kell felelnie a honvédelmi szervezet belső ellenőrzési kézikönyvében foglalt elvárásoknak.

A belső ellenőrzéstől elvárt eredményesség szempontjából nagyon fontos, hogy a honvédelmi szervezet kellő alaposággal járjon el a külső szolgáltató bevonásakor annak érdekében, hogy a végrehajtandó feladatok szempontjából megfelelő gyakorlatot szerzett és tapasztalt szolgáltatóval szerződjön, aki egyben regisztrált belső ellenőr is.

Ha a honvédelmi szervezet vezetője vagy a belső ellenőrzési vezető külső szolgáltató munkáját szándékozik igénybe venni, a megállapodás megkötése előtt meg kell vizsgálni, és értékelni kell a külső szolgáltató kompetenciáját, függetlenségét és tárgyilagosságát a teljesítendő feladatok tekintetében. Figyelemmel kell lenni továbbá arra, hogy:

- a megbízás teljesítéséhez a külső szolgáltatónál a szükséges szaktudás, gyakorlat és egyéb ismeretek rendelkezésre állnak-e;
- a honvédelmi szervezet és a külső szolgáltató között nem áll-e fenn esetleges vagyoni érdekelttség;
- a külső szolgáltatónak van-e esetleges személyes vagy szakmai kapcsolata a honvédelmi szervezet vezetőivel vagy más tagjával;
- a külső szolgáltatónak voltak-e esetleges múltbeli kapcsolatai a honvédelmi szervezettel, vagy a vizsgált tevékenységgel;
- a külső szolgáltató a honvédelmi szervezet számára nyújtott-e szolgáltatást, vagy esetleg vannak-e folyamatban lévő szolgáltatásai.

A külső szolgáltató képviseletében belső ellenőrzési tevékenységet végző személynek regisztrált belső ellenőrnek kell lenni.

Amennyiben a külső szolgáltató bevonásával megvalósítandó belső ellenőrzési tevékenység a külső szolgáltató, illetve munkatársainak nemzetbiztonsági ellenőrzését, illetve vagyonynyilatkozat-tételét teszi szükségessé, a belső ellenőrzési vezetőnek a külső szolgáltató bevonására tett javaslata kapcsán figyelembe kell vennie a fenti kötelezettségek teljesítése által okozott többletterheket, a kötelezettségek teljesítéséhez szükséges határidőket és a javaslatát ezen szempontok figyelembevételével kell megtennie a honvédelmi szervezet vezetője felé. Ezen kötelezettségeket a külső szolgáltató szerződésébe is bele kell foglalni.

Ha külső szolgáltató igénybevétele a költségvetési erőforrások hiányában nem megoldható, akkor a költségvetési szerv vezetője a HM utasítás 4. § (6) bekezdésében foglaltakra figyelemmel kezdeményezheti a szolgálati előjárójánál, annak alárendeltségébe tartozó más honvédelmi szervezet belső ellenőrének konkrét belső ellenőrzési feladatra történő vezénylését.

A külső szolgáltató munkájának felülvizsgálata alapján a belső ellenőrzési vezetőnek vagy – amennyiben a belső ellenőrzési vezetői feladatokat a külső szolgáltató látja el – a honvédelmi szervezet vezetőjének értékelnie kell az elvégzett munkát. Amennyiben egy belső ellenőrzési feladat végrehajtásához annak speciális szakértelem igénye miatt külső szakértői kapacitás biztosítása szükséges, a HM utasítás 4. § (9) bekezdésében foglaltakra figyelemmel a szakértő felkérése fejezetén belül a saját, illetve más honvédelmi szervezet állományából is történhet.

➤ A külső szolgáltatóval kötött megállapodás elemei

Külső szolgáltató igénybevétele esetén írásbeli szolgáltatói megállapodást kell kötni, mely megállapodások formája megbízási vagy vállalkozási szerződés lehet attól függően, hogy milyen céllal kötik a megállapodást. Külső szolgáltató lehet magánszemély vagy jogi személy, akinek a hozzáértéséről, felkészültségéről a honvédelmi szervezet vezetőjének kötelessége meggyőződnie.

A szerződésben rögzíteni kell, hogy:

- a külső szolgáltató a vonatkozó hazai és nemzetközi jogszabályok, valamint belső ellenőrzési standardok, szakmai, etikai normák szerint látja el ellenőrzési feladatait;
- a külső szolgáltató a megbízó honvédelmi szervezet által kialakított belső ellenőrzési kézikönyveket és módszertani leírásokat, valamint a nemzetközi, hazai belső ellenőrzési standardok és a nemzetközi legjobb gyakorlat követelményeit maradéktalanul alkalmazni köteles.

Részletesen meg kell határozni:

- a teljesítendő szolgáltatásokat (beleértve a munka célját és hatókörét);
- azokat a kérdéseket, melyeket a megbízással kapcsolatos tájékoztatásoknak tartalmazniuk kell;
- az irányadó jogszabályokat, amelyek figyelembevételével kell a tevékenységet végezni;
- a megfelelő nyilvántartásokhoz és fizikai eszközökhöz való hozzáférést, az alkalmazottakkal való kapcsolattartást;
- a megbízással kapcsolatos munkalapok, elkészült jelentések, munkaanyagok, stb. tulajdonjogát és letétbe helyezését, illetve szükség szerint a szerzői jogokra vonatkozó előírásokat;
- a tevékenységek ütemezését, a feladatok elvégzésének határidejét;

- kapcsolattartás módját;
- az együttműködés rendjét: a megbízó honvédelmi szervezet által a külső szolgáltató rendelkezésére bocsátott/bocsátandó dokumentumok felsorolását, az információk átadására és felhasználására vonatkozó előírásokat;
- a külső szolgáltató által készített ellenőrzési program, jelentés átadását a megbízó részére (kinek, mikor, hány példányban);
- az elkészült dokumentumok egyeztetésének, észrevételezésének rendjét;
- az adatvédelemről szóló rendelkezéseket és azok betartásának kötelezettségét, a titoktartásra vonatkozó elvárásokat;
- az alvállalkozó bevonására vonatkozó lehetőséget, feltételeket.
- a díjazás mértékét és ütemezését.

3) A belső ellenőrzési tevékenység értékelése

A belső ellenőrzési tevékenységet értékelő eljárások módszerei, eszközei a következők:

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

A HM fejezetnél a belső ellenőri beosztást betöltők teljesítményértékelésére, minősítésére az állományviszonyuk – hivatásos és szerződéses katona, kormánytisztviselő, közalkalmazott – alapján a vonatkozó jogállási törvény – Hjt., Kttv., Kjt. – és a már hivatkozott kapcsolódó végrehajtási rendeletek meghatározott a teljesítményértékelő és minősítő rendszer működtetését írják elő.

A honvédelmi szervezeteknél a belső ellenőrök egyéni teljesítményértékelését az állománycsoportra érvényes teljesítményértékelő, minősítő rendszerrel – annak bevezetett módszertanával, a teljesítményértékelést-minősítést támogató segédleteivel – összhangban, a belső ellenőrök teljesítményértékelésére vonatkozó szakmai ajánlásokra is figyelemmel kell elvégezni.

A teljesítményértékelés a honvédelmi szervezet stratégiai céljainak elérését támogató, a humánerőforrás-menedzsment részét képező eszköz, melynek lényegi eleme, hogy horizontális és vertikális kommunikáció segítségével folyamatos visszajelzést és ez által fejlődést biztosít mind az egyén, mind a honvédelmi szervezet számára. A teljesítményértékelés szoros összefüggésben van más humánerőforrás-rendszerekkel, mint a javadalmazás, a képzés, a karrierfejlesztés, az utódlás.

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

➤ *A belső ellenőr (egyéni) teljesítményének értékelése*

A belső ellenőrök teljesítményét évente átfogóan kell értékelni, az elvégzett ellenőrzések után tett értékelések és visszajelzések alapján. Az értékelés során a tényleges teljesítményt össze kell vetni a munkaköri leírásokban és éves tervekben megfogalmazott elvárásokkal.

Az értékelést előzetesen megfogalmazott és kommunikált értékelési kategóriák szerint, a teljesítmények objektív mérése alapján kell elvégezni és a folyamatot megfelelően dokumentálni kell. A teljesítményértékelési kategóriákat úgy kell kialakítani, hogy azok az ellenőrzés megfelelő végrehajtása szempontjából kritikus területeket (pl. ellenőrzések végrehajtása, kommunikáció, kapcsolattartás) lefedjék.

Módszertan

Az értékelési kategóriákon belül a teljesítmény mérésére és összehasonlítására alkalmas, lehetőleg objektív célokat és mérőszámokat kell meghatározni, melyek:

- egyediek;
- mérhetőek;
- megvalósíthatók;
- reálisak;
- időtartamhoz kötöttek.

➤ *A belső ellenőrzés csoport szintű teljesítményének értékelése*

Az egyes ellenőrök teljesítményének mérése mellett a belső ellenőrzési vezető feladata a belső ellenőrzési egység teljesítményének mérése is, melynek eredményét az éves ellenőrzési jelentésben be kell mutatnia.

Módszertan

A belső ellenőrzési egység teljesítményének értékelése arról ad információt, hogy:

- mennyire fogadhatóak el a belső ellenőrzés megállapításai,
- mennyire hatékony és eredményes a belső ellenőrzés működése,
- milyen szinten képes a belső ellenőrzési egység bizonyossággal szolgálni a honvédelmi szervezet vezetése és a honvédelmi szervezet tevékenységét ellenőrző, felügyelő egyéb szervezetek számára.

A belső ellenőrzési egység teljesítményének értékelése egyben segíti a belső ellenőrzési vezetőt a belső ellenőrzés teljesítményét javító lehetőségek feltárásában, beazonosításában.

A belső ellenőrzési vezető felel a belső ellenőrzés teljesítményének értékeléséért és nyomon követéséért, szükség esetén a megfelelő működés helyreállítását biztosító lépések megtételéért.

➤ *A teljesítményértékelés elsődleges eszközei, módszerei*

A teljesítményértékelés elsődleges eszközei:

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

Az ellenőrzést követő felmérő lap rendeltetése az ellenőrzött honvédelmi szervezettől, illetve szervezeti egységektől érkező minőségi visszacsatolás útján a belső ellenőrzés teljesítményével kapcsolatos vélemények összegyűjtése. Az ellenőrzést követő felmérő lap segítséget nyújt:

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

Az ellenőrzést követő felmérő lapot minden elvégzett ellenőrzés után a vizsgálatvezető küldi meg az ellenőrzött terület vezetőjének az ellenőrzési jelentés megküldésével egyidejűleg.

A felmérő lapok beérkezését követően a vizsgálatvezető és a belső ellenőrzési vezető értékeli és összesíti a felmérés eredményeit. A felmérő lapok rávilágítanak a belső ellenőrzés és egy-egy belső ellenőr elfogadottságára, megítélésére, és hosszabb időtávon keresztül alkalmazva megfelelően objektív képpel szolgálhatnak. Célszerű a felmérő lapokat ellenőrzésenként és időszakonként a belső ellenőrzési egységen belül közösen is kiértékelni. A kiértékelés eredménye a belső ellenőrzés munkájáról szóló beszámolóba is beépíthető.

Az ellenőrzést követő felmérő lapot az adott ellenőrzés Konkrét belső ellenőrzési gyűjtőjében (mappájában) kell tárolni.

Az ellenőrzést követő felmérő lap formáját a [37. számú iratminta](#) tartalmazza.

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 (pl. felhasznált munkanapok száma, elfogadott javaslatok száma, az ellenőrzési terv végrehajtása, stb.) elemzése segíti a belső ellenőrzési vezetőt abban, hogy összehasonlítást végezzen a belső ellenőrzés adott időszakra vonatkozó teljesítményével kapcsolatosan, és azonosítsa azon területeket, ahol fejlődésre van szükség.

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

A belső ellenőrzés által használt KTM-ek listáját a [38. számú iratminta](#) tartalmazza.

A belső ellenőrzésekről a [39. számú iratminta](#) szerinti nyilvántartást kell vezetni. A nyilvántartásban ki kell mutatni, hogy az egyes ellenőrök, a vizsgálatvezető, valamint a belső ellenőrzési vezető mennyi időt fordított az egyes ellenőrzési lépésekre (előkészítés, helyszíni vizsgálat, jelentéskészítés). A nyilvántartásban az ellenőrzés időráfordításának személyre szóló adatai az egyes ellenőrök elfoglaltságáról vezetett kimutatás feldolgozásával biztosíthatók.

➤ **Önértékelés**



Bkr. 48. § Az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével elkészített éves ellenőrzési jelentés, illetve összefoglaló éves ellenőrzési jelentés az alábbiakat tartalmazza:

a) a belső ellenőrzés által végzett tevékenység bemutatása **önértékelés alapján** az alábbiak szerint:

- aa) az éves ellenőrzési tervben foglalt feladatok teljesítésének értékelése;
- ab) a bizonyosságot adó tevékenységet elősegítő és akadályozó tényezők bemutatása;
- ac) a tanácsadó tevékenység bemutatása;

A vonatkozó jogszabályi előírás alapján a belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy évente legalább egyszer elvégezze az önértékelést, melyet szükség szerint ennél gyakrabban is megtehet.

Az önértékelés egyfajta teljesítményértékelésnek tekinthető a belső ellenőrzés éves munkájáról.

Az önértékelés elkészítéséhez a belső ellenőrzési vezető felhasználhatja:

- az ellenőrzött honvédelmi szervezettől, területtől, szervezeti egységtől érkező visszajelzéseket és véleményeket az ellenőrzést követő felmérőlapok feldolgozásával;
- a jelentés évében végzett ellenőrzésekről folyamatosan készített minőségbiztosítási ellenőrzési listák ([31. – 36. számú iratminták](#)) összefoglaló eredményeit,
- a kulcsfontosságú teljesítménymutatók alakulásának elemzését, értékelését,
- az ellenőrzések nyilvántartását az átlagos időráfordítások elemzésére,
- az egyes belső ellenőri munkatársak képzésének és fejlesztésének értékelését.

➤ **Külső minőségértékelés**

Külső értékelések az IIA Normák (IIA 13129) alapján

Az **IIA Normák szerint** külső értékeléseket öt évente legalább egyszer el kell végeztetni egy a honvédelmi szervezeten kívüli képesített, független értékelő személlyel vagy csoporttal.

A belső ellenőrzési vezetőnek meg kell tárgyalnia a honvédelmi szervezet vezetőjével, hogy

- szükség van-e gyakoribb külső értékelésre, és
- megfelelő-e a külső értékelő személy vagy csoport képesítése és függetlensége, beleértve bármely lehetséges összeférhetetlenséget.

A belső ellenőrzési tevékenység külső minőségértékelését úgy kell elvégezni, hogy ennek alapján a belső ellenőrzési tevékenység és a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezet Standardjainak és Gyakorlati Útmutóinak összhangjáról véleményt lehessen alkotni.

A belső ellenőrzési tevékenység értékelése mellett a külső minőségértékelésnek lehetőség szerint fejlesztési javaslatokat is tartalmaznia kell, melynek célja az ellenőrzési tevékenység eredményesebb és hatékonyabb végzésének elősegítése. Ezáltal a külső minőségértékelések különösen értékesek lehetnek a belső ellenőrzési vezető, valamint a belső ellenőrök számára.

A külső minőségértékelést végzőkkel szembeni követelmények:

- Függetlennek kell lenniük a honvédelmi szervezettől és a vizsgált belső ellenőrzési tevékenységtől.
- A minőségértékelést végző csoportnak olyan személyekből kell állnia, akik szakmailag kompetensek a belső ellenőrzés és a külső minőségértékelés terén egyaránt.
- Az értékelendő belső ellenőrzési egységgel és annak alkalmazottaival kapcsolatosan minden kötelezettségtől, érdekeltségtől mentesnek kell lenniük.
- A honvédelmi szervezet más szervezeti egységeinél állományban lévő személyek nem tekinthetők függetlennek a külső értékelés szempontjából.

- Kiválasztáskor az értékelő valós vagy látszólagos összeférhetetlenségét figyelembe kell venni, amely a honvédelmi szervezettel vagy annak belső ellenőrzési tevékenységével meglévő jelenlegi vagy múltbeli kapcsolatain alapulhat.
- Az értékelést végző csapatnak a feddhetetlenség elve értelmében becsületesnek és pártatlannak kell lennie.
- Az objektivitás elve pártatlan, az ítéletalkotás szempontjából becsületes hozzáállásra, valamint az összeférhetetlenségek elkerülésére kötelez.
- A szolgáltatásokat és a közösség bizalmát nem szabad személyes nyereségnek vagy előnyöknek alárendelni.
- A titoktartási követelményeket be kell tartaniuk.
- Jól kell ismerniük a nemzetközi és magyarországi belső ellenőrzési standardokat.
- Jártasnak kell lenniük a legjobb szakmai gyakorlatok terén.
- Legalább három év friss vezetői szintű tapasztalattal kell rendelkezniük a belső ellenőrzés gyakorlatában.
- Képzett ellenőrzési szakembernek kell lenniük (pl. a belső ellenőrzés területén releváns gyakorlattal rendelkező közgazdász, jogász, CIA vagy CISA okleveles ellenőr, aki IIA minőségbiztosítási ellenőr, egyéb kompetens ellenőr, tanácsadó, külső ellenőr vagy egyéb, a belső ellenőrzési szakmában dolgozó külső szolgáltató).
- Az információs technológiák terén szakmai tapasztalattal kell rendelkezniük.
- Más területek szakértői is segíthetik a külső értékelést végző csoport munkáját (pl. statisztikai mintavétel terén képzett személyek is részt vehetnek az értékelés bizonyos feladataiban).

A külső minőségértékelésnek számos elvárásnak kell megfelelnie:

- az IIA Normáknak;
- a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardoknak;
- a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódexnek;
- a belső ellenőrzési Alapszabálynak;
- a belső szabályzatainak, eljárásainak, gyakorlatainak;
- az alkalmazandó jogszabályoknak és szabályozási követelményeknek;
- a honvédelmi szervezet vezetése által a belső ellenőrzési tevékenységgel szemben megfogalmazott elvárásoknak;
- a belső ellenőrzési tevékenység során alkalmazott eszközöknek, módszereknek és legjobb gyakorlatoknak.

A független külső jóváhagyással végzett önértékelés

A belső ellenőrzési vezető dönthet úgy, hogy a külső minőségértékelést az **ún. független külső jóváhagyással végzett önértékelés** módszerével végezze el.

A független külső jóváhagyással végzett önértékelés legfőbb jellemzői:

- átfogó és részletesen dokumentált önértékelési folyamat;
- egy képzett minőségértékelő által végzett független helyszíni jóváhagyás;
- gazdaságos idő- és erőforrás-szükséglet.

Az önértékelést ebben az esetben a belső ellenőrzési vezető által vezetett csoport végzi. Egy képzett, független értékelő megvizsgálja az önértékelést annak érdekében, hogy jóváhagyja az eredményeket, és kifejezze véleményét a tevékenység a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete Standardjainak való megfeleléséről.

Az ötévente legalább egyszer elvégzendő külső minőségértékelésre a teljes külső értékelés a lehető leghasznosabb módszer. A független jóváhagyással végzett önértékelés elsősorban a kisebb belső ellenőrzési kapacitással rendelkező honvédelmi szervezeteknél további lehetőséget jelent az (1312 számú) IIA Normának való megfelelésre.

Tájékoztatás az eredményekről

A külső minőségértékelés előzetes eredményeit az értékelés folyamán és végén meg kell beszélni a belső ellenőrzési vezetővel. A végső eredményeket közölni kell a belső ellenőrzési vezetővel, valamint a honvédelmi szervezet vezetőjével. Indokolt esetben a honvédelmi szervezet felügyeletét ellátó szervet is tájékoztatni kell a külső minőségértékelés eredményeiről. A tájékoztatásnak tartalmaznia kell:

- Egy strukturált értékelési folyamat alapján megfogalmazott véleményt a belső ellenőrzési tevékenység standardoknak való megfelelésére vonatkozóan. A „Standardoknak megfelelő” kifejezés azt jelenti, hogy a belső ellenőrzési tevékenység gyakorlata, egészében véve, eleget tesz az IIA Standardokban foglalt követelményeknek. A „nem a Standardoknak megfelelő” kifejezés azt jelenti, hogy belső ellenőrzési tevékenység gyakorlatában tapasztalt hiányosságok hatása olyan jelentős és annyira súlyos, hogy veszélyezteti a belső ellenőrzési tevékenység feladatainak ellátását. A külső értékelés eredményeire vonatkozó vélemény megfogalmazása megbízható ítéletalkotást, feddhetetlenséget és kellő szakmai gondosságot feltételez.
- Az értékelés alatt megfigyelt, valamint a tevékenységben esetleg használható legjobb gyakorlat alkalmazásának felmérését és értékelését.
- Fejlesztési javaslatokat, ahol ez lehetséges.
- A belső ellenőrzési vezető választát, amely egy intézkedési tervet tartalmaz és megjelöli a végrehajtási határidőket.

IV. A belső ellenőrzési tevékenység tervezése

Tartalmi elemek

A stratégiai és az éves ellenőrzési terv vonatkozásában a teljes tervezési folyamat leírása (lépések, dokumentumok, felelősök, feladatok, határidők, módszerek stb.):

- a tervezés alapelvei;
- a tervezés előkészítése;
- a kockázatelemzési módszertan leírása;
- a stratégiai ellenőrzési terv és éves ellenőrzési terv (fejezetet irányító esetén összefoglaló éves ellenőrzési terv);
- erőforrások elosztása;
- a tervek módosítása.

1) A tervezés alapelvei



Bkr. 29. § (1) Az ellenőrzési munka megtervezéséhez a belső ellenőrzési vezető kockázatelemzés alapján - az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével - stratégiai ellenőrzési tervet és éves ellenőrzési tervet készít, amelyeket a költségvetési szerv vezetője hagy jóvá.

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

a) A tervezést folyamatokra és az azokban rejlő kockázatokra kell alapozni

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

b) A tervezésnek a jövőbe kell tekintenie

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

c) A tervezésnek folyamatosnak kell lennie

A tervezés folyamatában mindvégig célszerű betartani a gördülő tervezés elvét. A stratégiai ellenőrzési tervben a belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztéseket évente – összhangban a szervezet hosszú távú céljaival – felülvizsgálni kell. Ezzel párhuzamosan év végén – a stratégiai fejlesztések és a kockázatelemzés alapján felállított prioritásokra és a belső ellenőrzés rendelkezésére álló erőforrásokra figyelemmel – el kell készíteni a következő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet.

d) A tervezésnek rugalmasnak és aktualizáltnak kell lennie

A belső ellenőrzések tervezésének figyelemmel kell lennie a honvédelmi szervezetre ható változásokra. Előfordulhat, hogy azok a területek, amelyek egy adott időpontban jelentős kockázatúnak minősültek, a továbbiakban az irányítási és a kontrollmechanizmusban bekövetkező kedvező változások hatására már nem lesznek azok és fordítva. Ezért a honvédelmi szervezet kockázati struktúráját évente értékelni, és az ellenőrzési terveknek ennek megfelelően módosítani kell.

e) A fejezetszintű belső ellenőrzések tervezésének specialitása

A fejezetszintű belső ellenőrzési feladatok prioritásainak kidolgozása során a HM BEF főosztályvezetője és az MH ÖHP belső ellenőrzési vezetője a vizsgálati körbe tartozó honvédelmi szervezetek és területek jellemző paramétereire épülő kockázatelemzés eredményeit felhasználva jár el.

f) A belső ellenőrzések tervezésében biztosítani kell a koordinációt

A belső ellenőrzések tervezésének koordinációját fejezetnél a HM BEF főosztályvezetője irányítja. A koordináció eszközeit, módszereit képezi:

- a fejezeti tervezési útmutató kiadása;
- a honvédelmi szervezetek belső ellenőri konferenciája keretében a tervezési irányelvek, a lényeges és kockázatos folyamatok, területek egyeztetése;
- a HM tervező szervekkel együttműködésben a fejezeti célkitűzésekben bekövetkező változások nyomon követése, a kockázatelemzés lényeges elemeinek és kockázati tényezőinek egyeztetése;
- a kormányzati ellenőrzések KEHI általi koordinációja keretében a fejezet képviselője.

A belső ellenőrzés tervezésének minőségbiztosításához ellenőrzési listákat kell alkalmazni, amelyek formáját a [31. – 33. számú iratminták](#) tartalmazzák.

Az ellenőrzési listákat, melyek az ellenőrzés folyamatát érintően az önellenőrzés lényeges eszközei – külön a fejezetszintű, valamint az intézményi szintű belső ellenőrzésekről – a belső ellenőrzési vezetőnek kell elkészítenie a tervezés folyamán, de legkésőbb az éves terv megküldési határidejéig.

2) A tervezés előkészítése

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

A kockázatelemzést megelőző előkészítés során a belső ellenőrzés:

- elemzi a honvédelmi szervezet külső és belső **kontrollkörnyezetét** annak érdekében, hogy azonosítsa az ellenőrzési tervezés során figyelembe veendő változásokat;
- értelmezi a honvédelmi szervezet **célkitűzéseit, beleértve a belső ellenőrzés céljait is;**
- azonosítja a **folyamatokat**, illetve az adott folyamat irányításáért, működtetésért felelős személyeket, azaz a **folyamatgazdákat**,
- a honvédelmi szervezet vezetőivel **egyezteti** az egyes **folyamatok** – szervezeti célkitűzésekhez viszonyított – **fontosságát;**
- megvitatja a honvédelmi szervezet vezetőivel, **mit várnak el a belső ellenőrzéstől;**
- a honvédelmi szervezet vezetőivel közösen meghatározza a **belső ellenőrzési fókusz**t.

A tervezés előkészítési folyamatát a belső ellenőrzési vezető irányítja, a belső ellenőrök pedig aktív közreműködésükkel segítik a munkáját.

A tervezés előkészítésének minőségbiztosításához az ellenőrzési listát a [31. számú iratminta](#) tartalmazza.

➤ *Általános felmérés*

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

A környezet változásának elsődleges forrásai:

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

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

Az általános felmérés nem azt jelenti, hogy a belső ellenőrzés az adott honvédelmi szervezet belső kontrollkörnyezetéről folyamatosan szerzi be a naprakész információkat. Az általános felmérésnek a célja, hogy a belső ellenőrzés a munkájához megismerje annak a területnek a legfőbb jellegzetességeit, amit majd a tervezéskor az ellenőrzési feladatok közé vagy a konkrét belső ellenőrzés során az elvégezendő feladatai közé kell besorolnia, és a konkrét belső ellenőrzésnél vizsgálnia kell. Az általános felmérés eredményeként a honvédelmi szervezet legalapvetőbb működési rendjének „nyitott könyvként” kell a belső ellenőrzés rendelkezésére állnia.

➤ *A folyamatok és folyamatgazdák azonosítása*

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

A folyamatok és folyamatgazdák azonosítását, valamint a folyamatok jelentőségének (pl. 1-4-ig terjedő skálán történő) elemzését lehetőleg a honvédelmi szervezet érintett vezetőivel közösen kell elvégezni. A vezetők bevonása történhet vezetői interjúk, munkamegbeszélések keretében, illetve az elkészült folyamatlista a vezetés részére észrevételezésre történő megküldésével is. A honvédelmi szervezetnél az operatív belső kontrollok rendszerében kialakított ellenőrzési nyomvonalak segítenek a folyamatok azonosításában, megértésében.

Fontos megemlíteni, hogy mindez nem a folyamatok relatív kockázatoságáról szóló vita, hanem egy módszer a kockázatelemzés időpontjában, a legfontosabb folyamatok meghatározására. Az elemzés eredményeit a folyamatok összesített kockázatelemzésének eredményével együtt kell felhasználni a kockázatelemzés végeredményének kialakításához.

A folyamatok és folyamatgazdák azonosítása eredményeképpen Folyamatlista készül, melyet a [4. számú iratminta](#) tartalmaz.

A honvédelmi szervezet folyamatait főfolyamatok mentén kell csoportosítani (pl.: Humánerőforrás-gazdálkodás), amelyek rész-/alfolyamatokra oszthatók (pl.: Munkaerő felvétel; Képzés, oktatás, stb.). Az ellenőrzési nyomvonal és a működési folyamatok nem ugyanazt jelentik, nem egymás szinonimái. Az ellenőrzési nyomvonal elkészítése feltételezi, hogy a működési folyamatok már pontosan és teljes mértékben feltárássra kerültek az adott honvédelmi szervezetnél.

➤ ***A belső ellenőrzési fókusz kialakítása***

A belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőröknek és a honvédelmi szervezet vezetőjének azon közös nézetét, elképzeléseit jelenti, hogy a belső ellenőrzésnek elsősorban mely területekre kell irányítani erőforrásait. A belső ellenőrzési fókusznak a honvédelmi szervezet vezetőivel a kockázatelemzéshez lefolytatott interjúkon, vagy egyéb munkaértekezleteken, munkamegbeszéléseken történő közös kialakítása a tervezés előkészítési folyamat egyik legfontosabb lépése. A belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőrzést segíti a magas kockázatúnak tekintett folyamatok rangsorolásában, illetve az ellenőrzött tevékenységek és egységek közötti erőforrás-allokáció meghatározásában, vagyis a belső ellenőrzéssel szemben támasztott vezetői elvárások azonosításában. A belső ellenőrzési fókuszt a honvédelmi szervezet célkitűzéseinek és a honvédelmi szervezet vezetőinek belső ellenőrzésre vonatkozó speciális elvárásainak figyelembevételével kell kialakítani.

A honvédelmi szervezet célkitűzései

A honvédelmi szervezet célkitűzéseinek feltárása során a belső ellenőrzésnek a honvédelmi szervezet vezetőivel meg kell vitatnia és értelmeznie kell a honvédelmi szervezet stratégiai időtávú és rövidtávú, 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 informatikai rendszer zökkenőmentes bevezetése). A célkitűzések megvalósítása szempontjából kritikus tényezőket szintén meg kell vitatni a honvédelmi szervezet vezetőivel.

Ezeknek a kérdéseknek a megválaszolására irányuló megbeszéléseket felső vezetői szinten tartják a honvédelmi szervezet és a belső ellenőrzés vezetői. A kockázatelemzés és az ellenőrzés végrehajtása során mindezt majd részletekbe menően a folyamatgazdákkal közösen határozzák meg.

A vezetők elvárásai

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

A honvédelmi szervezet vezetőinek lehetnek speciális elvárásai a belső ellenőrzéssel szemben. Ezek az elvárások általában a vezetők egyes, a honvédelmi 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 belső ellenőrzési fókusz

A **belső ellenőrzési fókusz** az elfogadott szervezeti célkitűzések és egyeztetett vezetői elvárások alapján a belső ellenőrzésnek és a honvédelmi szervezet vezetőinek közösen kell kialakítaniuk. 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. ([5. számú iratminta](#): Belső ellenőrzési fókusz)

A honvédelmi szervezet célkitűzéseinek, a vezetés elvárásainak megismerése és a belső ellenőrzési fókusz kialakítása érdekében lefolytatott interjúhoz támogatást nyújt a [6. számú iratminta](#).

3) Kockázatelemzés

A kockázatelemzési folyamat célja, hogy azonosítsa, elemezze, rangsorolja és dokumentálja a honvédelmi szervezet folyamataiban és főbb szervezeti egységeinél létező kockázatokat. A kockázatelemzés az első lépés ahhoz, hogy az éves ellenőrzési tevékenységet a honvédelmi szervezet 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 kockázatelemzés minőségbiztosításához az ellenőrzési listát a [32. számú iratminta](#) tartalmazza.

A folyamat alapú kockázatelemzési módszertan

A kockázatelemzés gyakorlatban történő alkalmazásának támogatására az egyes lépésekhez iratminták tartoznak, melyek példa jelleggel mutatják be a kockázatelemzés gyakorlatát.

A szervezet folyamatainak megértése

A kockázatelemzés első lépése a honvédelmi szervezet valamennyi, az elemzésbe bevont fő- és alfolyamatainak meghatározása. A folyamatokban rejlő főbb kockázatok azonosításának első lépéseként a belső ellenőrzésnek meg kell értenie a főbb folyamatokat. Ennek érdekében – a vonatkozó belső szabályzatok megismerését követően – a folyamatok felelőseivel (folyamatgazdákkal), illetve amennyiben szükséges, a folyamatba bevont kulcsfontosságú személyekkel interjúkat és munkamegbeszéléseket kell tartani. Ehhez nyújt segítséget a kockázatelemzési kérdőív a folyamatgazdák részére ([7. számú iratminta](#)).

Módszertan

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 honvédelmi szervezet céljaihoz, illetve a meglévő egyéb célokhoz (pl. jogszabályi megfelelés).

▪ *A folyamat általános jellemzése:*

A folyamatok kezdete, vége, kulcsfontosságú inputjai, outputjai, eredményei (outcome) és változásai, a részfolyamatok, az információ technológia hatása a folyamatra, illetve más 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.

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

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

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

Ezt az elemzést a honvédelmi szervezet vezetőjével, a folyamatgazdával, illetve a folyamatban érintett kulcsszereplőkkel közösen kell elvégezni. Ennek során konszenzusra kell jutni a folyamatok jelentőségének összesített értékelése tekintetében.

Módszertan

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

Fontos hangsúlyozni, hogy a működési folyamatok relatív jelentősége nem egyfajta vita a folyamatok létjogosultságáról, adott folyamat relatív jelentőségét mindig az aktuális szervezeti célokhoz való hozzájárulás mértékéhez képest állapítjuk meg. A belső ellenőrzésnek természetesen tisztában kell lennie azzal, hogy a honvédelmi szervezet folyamatai nem önkényesen, hanem a szervezeti célok megvalósítása érdekében kerültek kialakításra, az adott cél vagy rész cél eléréséhez minden egyes folyamat és alfolyamat hozzájárul.

Ugyanakkor a tervezés, kockázatelemzés időszakában minden bizonnyal vannak olyan folyamatok, amelyek relatív jelentősége az aktuális szervezeti célok alapján magasabb vagy alacsonyabb. Ez a módszer tehát arra alkalmas, hogy az elfogadott belső ellenőrzési fókusz vonatkozásában a legjelentősebb folyamatokat meghatározza. A feltérképezés és az elemzés eredményeit a folyamatok összesített kockázatelemzésének eredményével együtt kell felhasználni a kockázatelemzés végső eredményének kialakításához.

A fő- és alfolyamatok belső ellenőrzési fókuszhoz viszonyított relatív jelentőségének elemzését a [8. számú iratminta](#) szerinti mátrix alkalmazásával kell elkészíteni.

Kockázati tényezők és a főbb kontrollpontok azonosítása, elemzése

A belső ellenőrzés a folyamatok és alfolyamatok részletes megismerését és megértését követően tudja azonosítani a folyamathoz kapcsolódó főbb kockázatokat.

Módszertan

Kockázatnak minősül minden olyan esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása, ami befolyásolhatja a honvédelmi szervezet működését, a célok elérését (explicit vagy implicit). Minden kockázatnak két lényeges jellemzője van:

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

A belső ellenőrzési fókusszal és a folyamat jellegével összefüggő alábbi kérdések megválaszolása segít a kockázatok azonosításában:

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

Módszertan

Hogyan kell megfogalmazni a kockázatot?

Tevékenység / Cél: "Új számítógépes rendszer bevezetése 2012. év végéig, az utólagos ellenőrzések eredményeinek vizsgálatához"	
A kockázat szöveges leírása	Megjegyzés
"Új számítógépes rendszer bevezetésének elmulasztása az utólagos ellenőrzések eredményeinek vizsgálatához."	ROSSZ: Az itt megfogalmazott kockázat egyszerűen ellentéte a végrehajtani kívánt tevékenységnek / célnak.
"Személyzet hiánya."	NEM JÓ: Ez a kockázati leírás nem ad elegendő információt az érintett tevékenységre / célra gyakorolt hatásról, illetve nem tárja fel a kockázat pontos okát.
"A megfelelő személyzet hiánya késéseket eredményezhet a rendszer bevezetésében."	NEM ROSSZ: Ebben az esetben a célra gyakorolt hatás már említésre kerül, igaz nem teljesen precízen. A kockázat okáról azonban nem ad felvilágosítást.
"Jelentősen késik a projekt megvalósítása (nagyjából 10-12 hónappal) mert nem áll rendelkezésre megfelelő személyzet. Ennek oka részben az elégtelen munkaerő továbbképzés."	IDEÁLIS: Számszerű becslést tartalmaz a lehetséges hatásról és az ok is beazonosításra került.

A Kockázatelemzési Kritérium Mátrix (KKM) elkészítése

A Kockázatelemzési Kritérium Mátrix (KKM, [7. számú iratminta](#)).

A honvédelmi szervezet folyamataira vonatkozó, következetes kockázatelemzés végrehajtásának elsődleges eszköze.

A KKM-nek az elfogadott kockázati tűréshatáron (tolerancia szinten) kell alapulnia. Az egységesség érdekében a KKM-et a belső ellenőrzésnek kell elkészítenie.

Módszertan

Kockázati tényező:

- olyan tényező vagy körülmény, ami előidézheti a kockázatokat;
- olyan helyzet, amely kedvez a kockázatok bekövetkezésének.

Egy azonosított kockázat célokra való hatásának megítélésére a KKM elemzési rangsort nyújt, amely lehet magas, jelentős, mérsékelt és alacsony hatás.

A KKM minden egyes kockázati tényezőhöz elemzési kategóriákat rendel a vezetők kockázati toleranciája alapján. Ezek a toleranciák mind a vezetők kockázathoz való viszonyulásának, mind a kockázati tényező alapjául szolgáló célkitűzés fontosságának megfelelnek.

A KKM az azonosított kockázat bekövetkezési valószínűségének megítéléséhez szükséges elemzési rangsort is tartalmazza, amely lehet magas, jelentős, mérsékelt és alacsony bekövetkezési valószínűség.

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.

Módszertan

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

Minden egyes fő- és alfolyamathoz meghatározott kockázatokat a KKM-ben a kockázati tényezők mentén két szempont szerint kell értékelni:

- a kockázati tényező bekövetkezési valószínűsége (mely lehet: magas, jelentős, mérsékelt és alacsony; vagy számszerű értékkel, pl. magas: 4, jelentős: 3, mérsékelt: 2, alacsony: 1) valamint;
- a kockázati tényező célokra gyakorolt hatása (mely lehet: magas, jelentős, mérsékelt és alacsony; vagy számszerű értékkel, pl. magas: 4, jelentős: 3, mérsékelt: 2, alacsony: 1) alapján.

Módszertan

A pontozás során két megközelítést lehet alkalmazni:

- az egyes kockázatok esetében a kockázati tényezőkre adott pontszámok átlagaként, vagy
- a legnagyobb pontszám alapján (azaz ha a kockázati tényezők közül egy a legmagasabb értéket kapta, akkor a kockázat valószínűsége vagy célokra gyakorolt hatása a legnagyobb pontszámot fogja kapni.

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

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

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

A kockázatelemzés végeredményének kialakítása

A kockázatelemzés végeredményének kialakításához a belső ellenőrzésnek össze kell vetnie a működési folyamatok jelentőségének a belső ellenőrzési fókusszal történő elemzésének eredményét ([8. számú iratminta](#) a folyamatok jelentőségének meghatározása) az egyes folyamatok átfogó kockázatelemzésével ([9. számú iratminta](#) a folyamatok kockázatának értékelése és a kontrollpontok azonosítása).

Ennek során két összetevőt kell bemutatni:

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

Ebből a két tényezőből kell a végső következtetést levonni, amely a folyamat „összesített kockázatait értékelés” adja. Az értékelés végeredménye mutatja meg, hogy elsődlegesen mire irányuljon az ellenőrzési erőforrások elosztása az ellenőrzés tervezési szakaszában.

A kockázatelemzés végeredményének kialakításához alkalmazott formáját a [10. számú iratminta](#) (Kockázatelemzés összesítése) tartalmazza.

Módszertan

Fontos, hogy a belső ellenőrzés saját szakmai ítélőképességére (pl. eddigi ellenőrzési tapasztalataira) támaszkodjon a kockázatelemzés végleges összeállításánál. A végleges kockázatelemzést meg kell vitatni a honvédelmi szervezet vezetőivel és a legfontosabb folyamatokért felelős személyekkel annak érdekében, hogy a felmérés logikai alapja közös értelmezést nyerjen, illetve a kockázatelemzés eredményére vonatkozóan konszenzus alakuljon ki. Erre az egyik legmegfelelőbb fórum a fókuszmegbeszélés.

A kockázatelemzés végeredményének szemléletes ábráját, az ún. **kockázati térképet** a [11. számú iratminta](#) szemlélteti. A kockázati térkép alkalmas lehet arra, hogy áttekinthetően bemutassa a kockázatelemzés végeredményét, az egyes folyamatok végső kockázati besorolásának megfelelően.

A [3. számú segédlet](#) további 3 kockázatelemzési modellt tartalmaz, melyek közül a 3. számú kockázatelemzési modell a fejezetszintű ellenőrzések tervezése során a HM BEF és az MH ÖHP által kerül alkalmazásra.

A [4. számú segédlet](#) a honvédelmi szervezetek folyamataival, tevékenységeivel összefüggésben jellemző kockázati kategóriákat és kockázatokat mutat be.

4) Stratégiai ellenőrzési terv

A Bkr. 29. § (1) bekezdése értelmében a stratégiai ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető kockázatelemzés alapján készíti és a honvédelmi szervezet vezetője hagyja jóvá.

A stratégiai ellenőrzési terv készítésének tartalmi követelményét a Bkr. 30. §-a határozza meg.



Bkr. 30. § (1) A belső ellenőrzési vezető stratégiai ellenőrzési tervet készít, amely - összhangban a szervezet hosszú távú céljaival - meghatározza a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket a következő négy évre, és az alábbiakat tartalmazza:

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

(2) A stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint felül kell vizsgálni.

A stratégiai belső ellenőrzési terv:

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

A belső ellenőrzésnek a stratégiai ellenőrzési terv elkészítéséhez figyelembe kell vennie a honvédelmi szervezet hosszú távú célokat is kijelölő **szervezeti stratégiát**, feladattervét. Amennyiben a honvédelmi szervezet nem rendelkezik a honvédelmi szervezet vezetője által jóváhagyott szervezeti stratégiával, feladattervvel, akkor a belső ellenőrzésnek a kockázatelemzés megalapozására lefolytatott interjúk keretében kell felmérnie a hosszú távú szervezeti célokat. A szervezeti célok azonosítása és elemzése kijelöli a belső ellenőrzés számára, hogy hosszú távon mely területekre, folyamatokra koncentrálja az ellenőrzési erőforrásokat.

A **stratégiai belső ellenőrzési terv** nem konkrét ellenőrzési feladatokat, hanem a belső ellenőrzés átfogó céljaira, a folyamatok kockázataira és a belső ellenőrzés fejlesztésének irányára, prioritásaira vonatkozó összegzést tartalmaz.

A belső ellenőrzési vezető kockázatelemzés alapján, összhangban honvédelmi szervezet hosszú távú céljaival, stratégiai belső ellenőrzési tervet készít, amely meghatározza a belső ellenőrzés irányait és súlypontjait, a feladat ellátáshoz szükséges erőforrásokat, valamint a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket.

A belső ellenőrzési célokat a honvédelmi szervezet céljaihoz igazítva kell meghatározni. A stratégiai belső ellenőrzési terv 4 évre készül, a honvédelmi szervezet tevékenységi körét, sajátosságait és célkitűzéseit figyelembe véve.

A stratégiai belső ellenőrzési terv tartalmi felépítése részleteiben a következő:

a) A honvédelmi szervezet hosszú távú célkitűzései, stratégiai céljai:

- a honvédelmi szervezet tevékenységének rövid bemutatása;
- a honvédelmi szervezet stratégiájának és célkitűzéseinek összefoglalása – a tervezés során a honvédelmi szervezet céljairól, stratégiájáról megszerzett információk összegyűjtése, amelyek figyelembevételre kerültek a belső ellenőrzési fókusz kialakítása során;
- a belső ellenőrzés céljainak leírása a honvédelmi szervezet célkitűzéseivel összhangban;
- a belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységének irányai, prioritásai.

b) A belső kontrollrendszer általános értékelése:

- belső kontrollrendszer kialakítása, hatékonysága;
- a belső kontrollrendszer öt elemének értékelése a belső ellenőrzési tevékenység tapasztalatai alapján;
- a kontrollkörnyezet értékelése (tényezők: célok és szervezeti felépítés; belső szabályzatok; feladat-, és felelősségi körök; a folyamatok meghatározása és dokumentálása; humán-erőforrás; etikai értékek és integritás);
- a kockázatkezelés értékelése (tényezők: a kockázatok meghatározása és felmérése; a kockázatok elemzése; a kockázatok kezelése; a kockázatkezelés teljes folyamatának felülvizsgálata; csalás, korrupció);
- a kontrolltevékenységek értékelése (tényezők: kontroll stratégiák és módszerek; feladatkörök szétválasztása; a feladatvégzés folytonossága);
- információ és kommunikáció értékelése (tényezők: információ és kommunikáció; iktatási rendszer; hiányosságok, szabálytalanságok, korrupció jelentése);
- nyomon követési rendszer értékelése (tényezők: a szervezeti célok megvalósításának monitoringja; a belső kontrollok értékelése; a belső ellenőrzés).

c) A kockázati tényezők és értékelésük:

- az alkalmazott kockázatelemzési módszertan rövid bemutatása;
- a kockázatelemzés eredményeinek értékelése (kockázati tényezők, értékelésük, kialakult sorrend, a legkockázatosabb folyamatok felsorolása, előző időszakhoz viszonyított változásainak esetleges bemutatása, a kockázatelemzés eredményeinek a honvédelmi szervezet kockázatkezelése keretében végzett kockázatelemzéssel való összevetése);
- kockázati térkép bemutatása (előző időszakhoz viszonyított változásainak esetleges bemutatása);
- vezetés figyelmének felhívása a kiemelkedően nagy kockázatokra.

d) A belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési és képzési terv:

- az ellenőrzési feladatok végrehajtásának biztosítása érdekében milyen fejlesztések (pl. tárgyi, humán, szakértelem, informatikai eszközök, szoftverek, elhelyezés stb.) szükségesek a belső ellenőrzésben;
- a stratégiában kitűzött ellenőrzési célok teljesítése érdekében milyen képzésekre van szükség;

- képzések ütemezése;
- képzések elérhetősége, költségvonzata, finanszírozási forrása.

e) A szükséges erőforrások felmérése:

- a stratégiában kitűzött ellenőrzési célok teljesítéséhez szükséges kapacitás igény, humán erőforrás szükséglet meghatározása;
- rendelkezésre álló humán erőforrások értékelése (létszám, szakértelem);
- van-e szükség külső szakértő bevonására (kapacitáshiány vagy szaktudás hiány miatt);
- belső ellenőrök teljesítményértékelése, módszertan, eredmények összefoglalása;
- ellenőrzést követő felmérő lapok korábbi tapasztalatai;
- a stratégiában kitűzött ellenőrzési célok megvalósításához szükséges és rendelkezésre álló tárgyi és információs igény, az esetleges különbségek kezelése.

f) Az a) – c) pont alapján meghatározott ellenőrzési prioritások és ellenőrzési gyakoriság:

- ellenőrzési célok meghatározása a honvédelmi szervezet célkitűzéseivel összhangban, valamint az ellenőrzési célok összekapcsolása a kockázatelemzés eredményeivel (ellenőrzési prioritások);
- az ellenőrzési gyakoriság meghatározása területenként, folyamatonként;
- szükséges ellenőrzések típusainak, az alkalmazandó módszertanoknak a meghatározása.

A HM fejezetszintű stratégiai belső ellenőrzési tervét HM BEF főosztályvezetője a Bkr. 30. §-ában foglaltak alapján készíti el és terjeszti elő a miniszterhez jóváhagyásra.

Az átruházott hatáskörrel rendelkező MH ÖHP stratégiai belső ellenőrzési tervét az MH ÖHP BELLO osztályvezető készíti el, melyet az MH ÖHP parancsnoka hagy jóvá.

Az MH ÖHP stratégiai belső ellenőrzési tervének kidolgozására a párhuzamos feladatvégzés elkerülése érdekében a HM BEF koordinációja mellett kerül sor. A koordináció a stratégiai terv teljes tartalmára kiterjed. Az átruházott hatáskörrel rendelkező honvédelmi szervezet vezetője által jóváhagyott stratégiai terv fejezetszintű belső ellenőrzésekre vonatkozó fő célkitűzései a HM BEF főosztályvezetője által bedolgozásra kerülnek a HM stratégiai belső ellenőrzési tervébe.

Az intézményi stratégiai belső ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető készíti el és a honvédelmi szervezet vezetője hagyja jóvá.

A stratégiai belső ellenőrzési terv a belső ellenőrzés dokumentumát képezi, azt jogszabály más szervnek nem rendeli el megküldeni.

5) Éves ellenőrzési terv, és összefoglaló éves ellenőrzési terv

Az éves belső ellenőrzési terv készítésének tartalmi követelményét a Bkr. 31. §-a határozza meg.



Bkr. 31. § (1) A belső ellenőrzési vezető - összhangban a stratégiai ellenőrzési tervvel - összeállítja a tárgyévet követő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet.

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

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

(4) Az éves ellenőrzési terv tartalmazza:

a) az ellenőrzési tervet megalapozó elemzések és a kockázatelemzés eredményének összefoglaló bemutatását;

b) a tervezett ellenőrzések tárgyát;

c) az ellenőrzések célját;

d) az ellenőrizendő időszakot;

e) a rendelkezésre álló és a szükséges ellenőrzési kapacitás meghatározását;

f) az ellenőrzések típusát;

g) az ellenőrzések tervezett ütemezését;

h) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységek megnevezését;

i) a tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitást;

j) a soron kívüli ellenőrzésekre tervezett kapacitást;

k) a képzésekre tervezett kapacitást;

l) az egyéb tevékenységeket.

(5) Az éves ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető a költségvetési szerv vezetőjének egyetértésével módosíthatja.

(6) Tanácsadó tevékenységet, illetve soron kívüli ellenőrzést a honvédelmi szervezet vezetője, illetve a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére lehet végezni.

Módszertan

A Bkr. 52. § (6) bekezdése alapján az államháztartásért felelős miniszter minden év szeptember 15-ig közzéteszi az ún. Terv és Beszámoló Útmutatót, amely tartalmazza az éves ellenőrzési terv iratmintáját is.

Az államháztartásért felelős miniszter által közzétett útmutatóban foglaltakat a fejezetet irányító szervek a fejezeti sajátosságoknak megfelelően további információ- és adatbekéréssel bővíthetik.

➤ *Erőforrások elosztása*

Az erőforrások elosztása a belső ellenőrzési tervek megvalósíthatóságának biztosítása szempontjából kulcsfontosságú lépés. Egy tervezett ellenőrzés erőforrás szükségleteinek felmérése során elsősorban a következőket kell figyelembe venni:

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

A tervezett ellenőrzések elvégzéséhez szükséges ellenőri napok száma az erőforrás-szükséglet felmérés alapján becsülhető meg. Az ellenőrzési kapacitás meghatározásánál figyelembe kell venni az ellenőrök egyéb elfoglaltságait is. Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges kapacitás meghatározásában a [12. számú iratminta](#) nyújt segítséget.

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

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

➤ ***Az éves ellenőrzési terv módosítása***

A Bkr. 31. § (5) bekezdése alapján az éves ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető a honvédelmi szervezet vezetőjének egyetértésével módosíthatja.

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

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

Terven felülinek minősül az az ellenőrzés, amit a tervezett és a soron kívüli kapacitáson felül valósítanak meg pl. nem tervezett ellenőrzés, amely a tervezett kapacitáson felüli plusz kapacitással kerülhet végrehajtásra.

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

- az ellenőrzés tervezett kezdete vagy vége módosul;
- az ellenőrzöttek körének bővítésére kerül sor;
- az ellenőrzendő időszak kibővítése válik szükségessé.

➤ ***A honvédelmi szervezetek éves belső ellenőrzési terve***

A honvédelmi szervezet belső ellenőrzési vezetőjének az éves belső ellenőrzési tervet a HM BEF főosztályvezetője által fejezet szinten a tervezéshez aktuálisan – az államháztartásért felelős miniszter ajánlására figyelemmel – kiadásra kerülő útmutatóban előírt részletes tartalmi követelményekkel összhangban kell kidolgozni.

A HM BEF főosztályvezetője készíti el a HM fejezetszintű éves belső ellenőrzési tervét és terjeszti elő a honvédelmi miniszter részére jóváhagyásra. A HM fejezetszintű éves belső ellenőrzési tervében az átruházott hatáskörben tervezett fejezetszintű belső ellenőrzési feladatok elkülönítetten megjelenítésre kerülnek.

Az átruházott hatáskörrel rendelkező MH ÖHP éves belső ellenőrzési tervét az MH ÖHP BELLO osztályvezető készíti el, melyet az MH ÖHP parancsnoka hagy jóvá. Az átruházott hatáskörrel rendelkező MH ÖHP éves belső ellenőrzési tervének kidolgozására a párhuzamos feladatvégzés elkerülése érdekében a HM BEF koordinációja mellett kerül sor. A koordináció az éves belső ellenőrzési terv teljes tartalmára kiterjed.

A belső ellenőrzési vezető által kidolgozott intézményi szintű éves belső ellenőrzési tervet a honvédelmi szervezet vezetője hagyja jóvá. A jóváhagyott éves belső ellenőrzési tervet az alátámasztó elemzésekkel, számvetésekkel, valamint a fejezet éves összefoglaló belső ellenőrzési tervének összeállítását megalapozó adatokkal és értékeléssel együtt kell a HM BEF főosztályvezetője részére a HM fejezet összefoglaló éves belső ellenőrzési tervének összeállítása érdekében megküldeni.

Az éves belső ellenőrzési tervet az érintett belső ellenőrzési vezető a kidolgozásra előírt koordinációs feladatokra is figyelemmel a jóváhagyási rend szerinti honvédelmi szervezet vezetőjének egyetértésével módosíthatja.

Az éves ellenőrzési terv elkészítéséhez a [13. számú iratminta](#) nyújt támogatást.

➤ ***Az összefoglaló éves belső ellenőrzési terv***

A Bkr. 32. § (5) bekezdése alapján a fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési egységének vezetője kidolgozza, és a fejezetet irányító szerv vezetője a minden év december 31-ig megküldi a következő évre vonatkozó éves belső ellenőrzési tervét, valamint a fejezethez tartozó költségvetési szervek éves belső ellenőrzési tervei alapján összeállított összefoglaló éves belső ellenőrzési tervet.

A HM fejezet összefoglaló belső ellenőrzési tervét a HM BEF főosztályvezetője készíti el, melynek összeállításához felhasználja a részére az alábbi rendben megküldésre kerülő terveket:

- az MH ÖHP parancsnoka részéről minden év október 31-éig:
 - az MH ÖHP belső ellenőrzési vezetője által kidolgozott, a tárgyévet követő évre vonatkozóan a szolgálati alárendeltségbe tartozó kijelölt honvédelmi szervezeteket érintő fejezetszintű, illetve a saját szervezeténél számba vett belső ellenőrzéseket tartalmazó éves belső ellenőrzési tervet a parancsnoki jóváhagyást követően, továbbá
 - a szolgálati alárendeltségbe tartozó honvédelmi szervezetek belső ellenőrzési vezetője által kidolgozott, a honvédelmi szervezet vezetője által jóváhagyott, az MH ÖHP parancsnoka részére október 31-ét megelőző időpontra előterjesztett, belső ellenőrzési terveket;
- az MH ÖHP szolgálati alárendeltségbe nem tartozó honvédelmi szervezetek vezetői részéről minden év október 31-éig a tárgyévet követő évre vonatkozóan a belső ellenőrzési vezető által kidolgozott, majd jóváhagyott éves belső ellenőrzési terveket.
- az MH ÖHP parancsnoka részéről minden év november 15-éig az MH ÖHP belső ellenőrzési vezetője által összeállított, az MH ÖHP szintű összefoglaló belső ellenőrzési tervet.

Az MH ÖHP szolgálati alárendeltségbe tartozó honvédelmi szervezetek vezetői a tárgyévet követő évre vonatkozó éves belső ellenőrzési tervüket az MH ÖHP parancsnoka részére az általa meghatározott határidőre terjesztik elő.

A HM BEF részéről a HM fejezetszintű éves belső ellenőrzési tervét, valamint a HM fejezet összefoglaló belső ellenőrzési tervét olyan számvetéssel kell előterjeszteni, hogy azok a miniszteri jóváhagyást követően a Bkr. 32. § (5) bekezdésében meghatározott határidőre (minden év december 31.) az államháztartásért felelős miniszter részére, valamint a HM fejezetszintű éves belső ellenőrzési terve a Bkr. 32. § (6) bekezdésében előírtak szerint a KEHI elnöke részére megküldésre kerülhessen.

Az államháztartási belső ellenőrzési terveket és az alátámasztó számvetéseket, elemzéseket a fejezetszintű feldolgozás elősegítése érdekében az aláírt eredeti példányok mellett elektronikus úton is meg kell küldeni a HM BEF részére.

A honvédelmi szervezetek éves, valamint a HM fejezet összefoglaló éves belső ellenőrzési terveinek kidolgozási és előterjesztési rendjét tekintve a HM fejezetet illetően meghatározható cél:

- egyrészt segíteni a HM irányítása alá tartozó honvédelmi szervezeteket a belső ellenőrzések tervezésében, egységesíteni a belső ellenőrzési tervek kidolgozását;
- másrészt támogatni a HM BEF főosztályvezetőjét (HM belső ellenőrzési vezetőjét), hogy fejezeti szinten áttekinthesse, elemezhesse, értékelhesse a fejezet irányítása alá tartozó honvédelmi szervezetek tárgyévra tervezett belső ellenőrzési tevékenységét;
- harmadrészt a HM éves és a HM fejezet összefoglaló éves belső ellenőrzési terveiből nyerhető információkkal támogatni az NGM államháztartási belső ellenőrzés és belső kontrollrendszer vonatkozásában végzett központi koordinációs és harmonizációs tevékenységét.

V. A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása

Tartalmi elemek

A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtására vonatkozó eljárási szabályok az alábbi folyamatokra terjednek ki:

- az ellenőrzésre való felkészülés lépései, alapelvei;
- a megbízólevél elkészítése, értesítések;
- az ellenőrzési program elkészítésének menete, tartalma;
- nyitó megbeszélés, kommunikáció az ellenőrzöttel;
- helyszíni ellenőrzés menete;
- az ellenőrzési dokumentumokra vonatkozó követelmények (vizsgálati program, munkalapok, forrásdokumentumok, egyéb, az ellenőrzéshez kapcsolódó dokumentum);
- belső ellenőrzési eljárások, technikák, módszerek leírása;
- az ellenőrzés minőségbiztosítása;
- az ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése;
- az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárás;
- a belső ellenőrzési jelentés elkészítése, egyeztetések, a jelentés lezárása.

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

A belső ellenőrzési vezető kijelöli az adott ellenőrzés programjának kidolgozásáért és az ellenőrzés lefolytatásáért felelős személyt, a vizsgálatvezetőt, aki a Bkr. 35. § (7) bekezdése alapján köteles gondoskodni az ellenőrzés összehangolt, az ütemezésnek megfelelő végrehajtásáról. Az ellenőrzésre való felkészülés során a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell győződnie arról, hogy az ellenőrzés célját és tárgyát meghatározták, a megfelelő ellenőrzési erőforrások rendelkezésre állnak-e, illetve az ellenőrzési programot elkészítették-e. A felkészülési folyamatot a kockázatelemzés során azonosított, az ellenőrizendő folyamatokhoz, tevékenységekhez, szervezetekhez, területekhez tartozó főbb kockázati tényezőkre, a vonatkozó ellenőrzési célkitűzésekre kell alapozni. Az ellenőrzésre való felkészüléshez használható ellenőrzési listát a [34. számú iratminta](#) tartalmazza.

1) Adminisztratív felkészülés

➤ *A megbízólevél elkészítése*

A Bkr. 34. §-a határozza meg a belső ellenőrzés végrehajtására felhatalmazó megbízólevél elkészítésével kapcsolatos követelményeket.



Bkr. 34. § (1) A belső ellenőrt - ideértve a vizsgálatban részt vevő szakértőt is - megbízólevéllel kell ellátni, amelyet a belső ellenőrzési vezető ír alá. A belső ellenőrzési vezető megbízólevelét a költségvetési szerv vezetője írja alá.

(2) A megbízólevél - e megnevezés mellett - az alábbiakat tartalmazza:

a) az ellenőr nevét, regisztrációs számát, szolgálati igazolványának, illetve - amennyiben szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik - a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát;

b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;

- c) a 21. § (3) bekezdésében meghatározott ellenőrzés típusát, kivéve tanácsadó tevékenység esetén;
- d) az ellenőrzés tárgyát és célját;
- e) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást;
- f) a megbízólevél érvényességi idejét;
- g) a kiállítás keltét;
- h) a kiállításra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát.

A belső ellenőrzési vezető – illetve amennyiben a honvédelmi szervezetnél a belső ellenőrzést egy személy látja el, a belső ellenőr – megbízólevelét a költségvetési szerv vezetője írja alá.

A megbízólevél mintáját a [15. számú iratminta](#) tartalmazza.

Jó gyakorlat

Amennyiben az ellenőrzés tárgya több honvédelmi szervezetet, vagy több szervezeti egységet érint, mindegyik szervezeti egységet fel kell tüntetni a megbízólevélben.

A megbízólevéllel egyidejűleg a belső ellenőrök objektivitásuk kifejezésére összeférhetlenségi nyilatkozatot tesznek, melynek formáját a [16. számú iratminta](#) tartalmazza.

A Bkr. 20. § (3) bekezdése értelmében az összeférhetlenségről a belső ellenőrzési vezető, a belső ellenőrzési egység vezetőjének személyét érintő összeférhetlenség esetén a költségvetési szerv vezetője, az összeférhetlenség okának tudomására jutásától számított 10 napon belül határoz. A döntés meghozataláig az ellenőrt, illetve a belső ellenőrzési egység vezetőjét az összeférhetlenséggel összefüggésben az adott ellenőrzésben való részvétel alól fel kell menteni.

➤ *Az ellenőrzött honvédelmi szervezet, szervezeti egység vezetőjének értesítése*



Bkr. 35. § (1) Az ellenőrzés megkezdéséről szóban vagy írásban értesíteni kell az ellenőrzött szerv vagy szervezeti egység vezetőjét. Ennek keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad az ellenőrzés céljáról és formájáról, jogszabályi felhatalmazásról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról.

...

(4) A helyszíni ellenőrzést annak megkezdése előtt legalább 3 nappal szóban vagy írásban be kell jelenteni az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének. Ennek keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad az ellenőrzés során végrehajtandó feladatokról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról.

(5) Az (1) és a (4) bekezdés szerinti értesítések összevonhatók. Az előzetes bejelentést nem kell megtenni, ha az - a rendelkezésre álló adatok alapján - meghiúsíthatja az ellenőrzés eredményes lefolytatását. Az előzetes bejelentés elhagyásáról a belső ellenőrzési vezető dönt.

(6) A helyszíni ellenőrzés megkezdésekor az ellenőr köteles bemutatni a megbízólevelét az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének vagy az őt helyettesítő személynek.

Az ellenőrzött honvédelmi szervezet vagy szervezeti egység vezetőjét, valamint annak előjáróját / felettesét az ellenőrzés megkezdéséről, a helyszíni vizsgálatról a belső ellenőrzési vezető írásban értesíti.

Jó gyakorlat

Az értesítő levél elektronikusan is kiküldhető, amennyiben biztosított a kézhezvétel megfelelő dokumentálása (pl. olvasási nyugta beállítással).

Az előzetes bejelentés elhagyásáról a belső ellenőrzési vezető általában akkor dönt, ha pl. a kockázatelemzés vagy mintavételezés eredménye alapján az ellenőrizendő bizonylatok nem vagy csak hiányosan állnak rendelkezésre; a vizsgálat alá vont terület szabálytalanság vagy csalás gyanújában érintett; az ellenőrizendő tevékenységért felelős vezetők várhatóan megghiúsítják az ellenőrzés eredményes lefolytatását.

Az értesítőlevél mintáját az ellenőrzés megkezdéséről a [17. számú iratminta](#) tartalmazza.

➤ *Az ellenőrzés időszükségletének nyilvántartása*

Az adott vizsgálatlalt töltött ellenőri napok számának pontos vezetése azért fontos, mert:

- jelzi a belső ellenőrzési tevékenység hatékonyságát,
- segít a jövőbeni ellenőrzési programok időszükségletének tervezésében,
- alapul szolgál a belső ellenőrzés stratégiai fejlesztéséhez.

Az ellenőri napok vezetését már az ellenőrzésre történő felkészüléssel célszerű megkezdni, és azt az ellenőrzés valamennyi további fázisában (ellenőrzés végrehajtása, jelentésírás) szükséges folytatni. A belső ellenőrök vezetik a munkaidő nyilvántartásukat, mely alapul szolgál az egyes ellenőrzések végrehajtására fordított munkaidő (napok) elszámolására. Az ellenőri napok alapján kerül meghatározásra az ellenőrzések nyilvántartásában ([39. számú iratminta](#)) az adott ellenőrzéshez felhasznált kapacitás.

2) Az ellenőrzési program elkészítésének menete

➤ *A rendelkezésre álló háttér információk összegyűjtése*

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

- vonatkozó jogszabályok, szabályzatok és útmutatók;
- szervezeti és működési szabályzat, ügyrend;
- működési kézikönyvek és eljárásrendek;
- a kockázatelemzés és az ellenőrzés tervezése során az egyes folyamatok vonatkozásában azonosított kockázatok;
- ellenőrzési nyomvonalak;
- szervezeti stratégia, rövid- és hosszú távú feladattervek;
- munkaköri leírások;
- az ellenőrizendő folyamatokat, tevékenységeket érintő elemzések, értékelések;
- külső ellenőrzést végzők korábbi ellenőrzési jelentései (az Európai Számvevőszék, az Európai Bizottság, az Állami Számvevőszék, a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal, az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság, a Magyar Államkincstár, a HM BEF, az MH ÖHP, illetve a felsorolt szervezetek megbízottjai által végzett ellenőrzések);
- korábbi évek belső ellenőrzési dokumentumai.

➤ ***Az ellenőrzés célkitűzéseinek véglegesítése***

A vizsgálatvezető feladata, hogy az ellenőrzési tervben megfogalmazott ellenőrzési célkitűzést véglegesítse. Az ellenőrzési célkitűzés annak tág megfogalmazása, hogy az ellenőrzés mire irányul. A céloknak a kockázatelemzés során azonosított kockázatok jellegzetességeit kell figyelembe venniük.

➤ ***Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése***

Az ellenőrzés tárgyának véglegesítése során a vizsgálatvezető pontosítja, hogy az ellenőrzés mit foglaljon magába, mely fő- és alfolyamatokra, tevékenységekre irányuljon az ellenőrzés. Ez a kockázatelemzés során nyert ismeretek, háttér-információk és a véglegesített ellenőrzési cél segítségével határozható meg. Az ellenőrzés tárgyának meghatározásához figyelembe kell venni minden vonatkozó fontos rendszert, folyamatot, nyilvántartást, alkalmazottat és fizikai vagyontárgyat, stb. amelyek a tevékenységhez kapcsolódnak.

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

➤ ***Az ellenőrizendő időszak véglegesítése***

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

Az ellenőrizendő időszak meghatározása során szükséges figyelembe venni, hogy nagyobb ellenőrizendő időszak kijelölése magasabb bizonyosságot nyújt egy-egy folyamat, tevékenység megfelelőségéről, ugyanakkor azonban jelentősen nagyobb ellenőrzési erőforrást is igényelhet. Fontos szem előtt tartani azt is, hogy a különböző években folytatott vizsgálatok folyamatot alkossanak, azaz az ellenőrzött intézménynél az ellenőrzéssel felölelt időszakok lehetőleg „hézagmentesek” legyenek, és feleslegesen ne fedjék át egymást.

➤ ***Az erőforrások helyes meghatározása***

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

Az ellenőrzésben résztvevő ellenőrök számának, valamint a vizsgálat lefolytatásához szükséges ellenőri napoknak végső meghatározása során mind az ellenőrzés típusát és komplexitását, mind az időkereteket és az ellenőrök tapasztalatát, tudását és hozzáértését figyelembe kell venni.

➤ ***Az ellenőrzés módszereinek meghatározása***

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

Az ellenőrzési módszerek kiválasztását a tervezés során lefolytatott kockázatelemzés eredményeihez kell igazítani, és figyelemmel kell lenni arra, hogy egyes ellenőrzési módszerek magasabb ellenőrzési bizonyítékot eredményeznek, míg más ellenőrzési módszerek inkább a kontrollok működésének átfogó elemzésére alkalmasak. Az ellenőrzési program összeállítása során figyelembe kell venni, hogy az ellenőrzés végrehajtása során milyen vizsgálati eljárásokat szükséges alkalmazni, azaz:

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

➤ *Az ellenőrzési program írásba foglalása*

Az ellenőrzési program elkészítésével kapcsolatos követelményeket a Bkr. 33. § határozza meg.



Bkr. 33. § (1) A belső ellenőrzési vezető - a 34. § (1) bekezdésében foglaltak figyelembevételével - minden egyes ellenőrzés lefolytatásához megbízólevél aláírásával kijelöli a vizsgálatvezetőt és az ellenőrzéseket lefolytató belső ellenőröket.

(2) A vizsgálatvezető által készített és a belső ellenőrzési vezető által jóváhagyott ellenőrzési program tartalmazza:

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

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

Amennyiben a vizsgálatvezető a fentieknek megfelelően megtervezte az ellenőrzés lefolytatását, azaz összegyűjtötte a rendelkezésre álló háttér információkat, meghatározta az ellenőrzés célkitűzéseit és tárgyát, az ellenőrizendő időszakot, továbbá meghatározta a szükséges erőforrásokat, valamint az ellenőrzés módszereit, akkor mindezeket formálisan is rögzíteni kell az ellenőrzési programban. Az ellenőrzési programot a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá, egyszemélyes belső ellenőrzés esetén is. Az ellenőrzési program mintáját [a 14. számú iratminta](#) tartalmazza.

3) Az ellenőrzés lefolytatása

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



Bkr. 35. § (2) Az ellenőrzést szükség szerint a helyszínen, illetve adatbekérés útján, elsősorban az ellenőrzés tárgyához, céljához és időszakához kapcsolódó dokumentációk alapján a belső kontrollrendszer értékelésével, valamint az ellenőrzési programban meghatározott ellenőrzési módszerek alkalmazásával kell végrehajtani.

(3) Az adatbekérés útján kapott információk valódiságát az ellenőr - a rendelkezésére álló eszközökkel - köteles vizsgálni.

A belső ellenőrzés végrehajtásának folyamatos minőségbiztosításához az ellenőrzési listát a [35. számú iratminta](#) tartalmazza.

A helyszíni munka főbb feladatai a következők:

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

Módszertan

Ésszerű bizonyosságnak nevezzük a bizalomnak (bizonyosságnak) azt a kielégítő szintjét, ami az adott körülmények között költség, eredmény és kockázat vonatkozásában elérhető. A vezetés feladata megítélni, hogy mekkora bizonyosság éri el az ésszerűséget.

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

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

➤ *Nyitó megbeszélés, kommunikáció az ellenőrzöttel*

A nyitó megbeszélésre általában a helyszíni munka első napján kerül sor a honvédelmi szervezet vezetője, vagy az ellenőrzött területért felelős vezető (folyamatgazda), az ellenőrzésben résztvevő ellenőrök és (lehetőség szerint) a belső ellenőrzési vezető részvételével.

A nyitó megbeszélés főbb céljai a következők:

- a megbízólevelek bemutatása az ellenőrzött honvédelmi szervezet vagy szervezeti egység vezetőjének;

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

Módszertan

A nyitó megbeszélés az ellenőrzöttekkel való munkakapcsolatok kialakításában fontos szerepet játszik. Az ellenőrzött honvédelmi szervezettel folytatott megfelelő kommunikáció és kialakított megfelelő együttműködés biztosítja, hogy:

- a belső ellenőrök megkapják a belső ellenőrzés végrehajtásához szükséges információkat, 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 realisabbak, valamint az ezeken alapuló intézkedési javaslatok az ellenőrzöttek által elfogadhatóbbak lesznek.

A nyitó megbeszélést követően az ellenőrzés végrehajtása során folyamatos kommunikációt kell kialakítani az ellenőrzöttekkel, melynek során a belső ellenőr:

- legyen együttműködő;
- fejlessze a szakmai kapcsolatokat;
- tájékoztassa a vezetőséget a problémákról, mihelyt azok felmerültek;
- tárgyalja meg a megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat az ellenőrzött honvédelmi szervezettel, szervezeti egységgel a belső ellenőrzési jelentéstervezet megírása előtt.

➤ Az ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése



Bkr. 38. § (1) Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető megszakíthatja, ha
a) soron kívüli vizsgálatot vagy az ellenőrzési tervben nem ütemezett tanácsadó tevékenységet kell lefolytatni, vagy
b) a vizsgálatvezető vagy a belső ellenőr az ellenőrzés lefolytatásában akadályoztatva van.

(2) Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető felfüggesztheti, ha az ellenőrzöttnél
a) az ellenőrzést érintő személyi vagy szervezeti változás vagy elháríthatatlan ok,
b) a számviteli rend állapota,
c) a dokumentáció és a nyilvántartások hiányossága, vagy
d) az ellenőrzött költségvetési szerv, illetve szervezeti egység jogsértő magatartása az ellenőrzés folytatását akadályozza.

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

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

Módszertan

Az ellenőrzés megszakítása és felfüggesztése közötti hasonlóság, hogy mindkét esetben a belső ellenőrzési vezető kezdeményezi. A két eljárás közötti különbség, hogy

- az ellenőrzés megszakítása esetén az ellenőrzést végzők részéről merül fel az ellenőrzés lefolytatásának akadály, míg az ellenőrzés felfüggesztése esetén az ellenőrzöttnél merül fel olyan ok, amely akadályozza az ellenőrzés lefolytatását.

Az ellenőrzés megszakításának vagy felfüggesztésének tényéről az ellenőrzött honvédelmi szervezet vagy szervezeti egység vezetőjét, valamint annak előljáróját / felettesét írásban haladéktalanul értesíteni kell. Az ellenőrzött honvédelmi szervezet vagy szervezeti egység vezetőjét tájékoztatni kell arról is, hogy előreláthatólag mely időponttól kerül sor a belső ellenőrzés végrehajtásának folytatására.

Amennyiben az ellenőrzés végrehajtásának felfüggesztésére olyan indokkal kerül sor, amely az ellenőrzött honvédelmi szervezet vagy szervezeti egység érdekkörébe tartozik (pl. a számviteli rend állapota, a dokumentáció és nyilvántartás hiányossága), az ellenőrzési vezető köteles írásban határidőt megállapítani az ellenőrzött terület vezetőjének az akadály megszüntetésére.

A határidő megállapítása során célszerű figyelembe venni, hogy ésszerűen mennyi idő alatt háríthatók el az ellenőrzést akadályozó tényezők (pl. a számviteli rend súlyos állapota nyilvánvalóan nem javítható néhány munkanap alatt), ugyanakkor az akadály elhárítására kitűzött határidő nem lehet olyan hosszú, melynek leteltét követően – az ellenőrzési programban rögzített ellenőrzési céllal, ellenőrizendő időszakkal – értelmetlenné válik a vizsgálat lefolytatása.

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



Bkr. 17. § (2) A belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza:

f) az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárást.

22. § (1) A belső ellenőrzési vezető feladata:

e) amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, a költségvetési szerv vezetőjének, illetve a költségvetési szerv vezetőjének érintettsége esetén az irányító szerv vezetőjének a haladéktalan tájékoztatása és javaslattevés a megfelelő eljárások megindítására;

26. § A belső ellenőr köteles:

e) amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek;

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

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

A kérdéskörbe a büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása tartozik, melyet a továbbiakban összefoglaló néven: *szabálytalanságoknak* 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 ellenőrzés felelős azért, hogy a belső kontrollrendszer megfelelőségének és hatékonyságának vizsgálatával és értékelésével a szabálytalanságok bekövetkezését csökkentsék. Ez elsősorban a honvédelmi szervezet azon tevékenységeire, működési területeire vonatkozik, ahol magas a szabálytalanságok előfordulásának kockázata. Ezek megakadályozása olyan feladatok végrehajtásából áll, amelyek kiküszöbölik az elkövetés lehetőségét, illetve korlátozzák az okozott kár mértékét.

A belső ellenőrzés meghatározó szerepet játszik abban, hogy a szabálytalanságra utaló jelek azonosításra kerüljenek. A honvédelmi szervezetek belső ellenőreinek kiemelt figyelmet kell fordítaniuk a szabálytalanságokon belül a csalások elkövetésére utaló jelekre. A honvédelmi szervezet belső ellenőrei megfelelő ismeretekkel kell, hogy rendelkezzenek a szabálytalanságok és csalások jeleinek felismeréséhez.

A belső ellenőrzés a kontrollrendszerek megfelelő működésének és hatékonyságának vizsgálata által segíti elő a csalások és szabálytalanságok kockázatának csökkentését, illetve felméri, hogy az előbb említett hatékonyság milyen mértékben áll összhangban a honvédelmi szervezet tevékenységével, illetve a céljai eléréséhez és rendszerei megfelelő működtetéséhez szükséges lehetséges kockázattal.

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

Amennyiben a belső ellenőr vizsgálata során olyan súlyos hiányosság gyanúját észleli, amelynek alapján jelentős negatív hatással fenyegető kockázat bekövetkezése valószínűsíthető, akkor haladéktalanul kezdeményeznie kell a folyamatgazdánál a szükséges intézkedések megtételét, illetve a belső ellenőrzés vezetőjét és rajta keresztül a honvédelmi szervezet vezetőjét késlekedés nélkül informálnia kell.

A tájékoztatással nem várhat a belső ellenőrzési jelentés vagy annak tervezetének elkészültéig.

Súlyos hiányosság gyanújának észlelése esetén a belső ellenőröknek célszerű azonnal jegyzőkönyvet felvennie ([23. számú iratminta](#)).

Kapcsolódó jogszabályi rendelkezések



Büntető Törvénykönyv (Btk.)

Vesztegetés

290. § (1) Aki gazdálkodó szervezet részére vagy érdekében tevékenységet végző személynek vagy rá tekintettel másnak azért ad vagy ígér jogtalan előnyt, hogy a kötelességét megszegje, büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

Sikkasztás

372. § (1) Aki a rábízott idegen dolgot jogtalanul eltulajdonítja, vagy azzal sajátjaként rendelkezik, sikkasztást követ el.

Csalás

373. § (1) Aki jogtalan haszonszerzés végett mászt tévedésbe ejt, vagy tévedésben tart, és ezzel kárt okoz, csalást követ el.

Hűtlen kezelés

376. § (1) Akit idegen vagyron kezelésével bíztak meg, és ebből folyó kötelességének megszegésével vagyoni hátrányt okoz, hűtlen kezelést követ el.

Költségvetési csalás

396. § (1) Aki

a) költségvetésbe történő befizetési kötelezettség vagy költségvetésből származó pénzeszközök vonatkozásában mászt tévedésbe ejt, tévedésben tart, valótlan tartalmú nyilatkozatot tesz, vagy a valós tényrt elhallgatja,

b) költségvetésbe történő befizetési kötelezettséggel kapcsolatos kedvezményt jogtalanul vesz igénybe, vagy

c) költségvetésből származó pénzeszközöket a jóváhagyott céltól eltérően használ fel, és ezzel egy vagy több költségvetésnek vagyoni hátrányt okoz, vétség miatt két évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

A költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztása

397. § A gazdálkodó szervezet vezetője, ellenőrzésre vagy felügyeletre feljogosított tagja vagy dolgozója, ha a felügyeleti vagy az ellenőrzési kötelezettség teljesítését elmulasztja, és ezáltal lehetővé teszi, hogy a költségvetési csalást a gazdálkodó szervezet tagja vagy dolgozója a gazdálkodó szervezet tevékenysége körében elkövesse, büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

A számvitel rendjének megsértése

403. § (1) Aki a számvitelről szóló törvényben vagy a felhatalmazásán alapuló jogszabályokban előírt bizonylati rendet megsérti vagy könyvvizetési, beszámoló készítési kötelezettségét megszegi, és ezzel

a) a megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló hibát idéz elő, vagy

b) az adott üzleti évet érintően vagyoni helyzete áttekintését, illetve ellenőrzését megghiúsítja,

büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

Tőkebefektetési csalás

411. § Aki

a) a gazdálkodó szervezet vagyoni helyzetéről vagy vezető állású személyéről e tevékenységével összefüggésben, illetve a gazdálkodó szervezetre vonatkozóan pénzügyi eszközről valótlan adat közlésével vagy híresztelésével, illetve adat elhallgatásával vagy

b) pénzügyi eszközre vonatkozó színlelt ügylet kötésével

másokat tőkebefektetésre vagy a befektetés emelésére, illetve tőkebefektetés eladására vagy a befektetés csökkentésére rábír, büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

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

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

A kártérítési eljárás megindítására a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény rendelkezései [elsősorban a VIII. (általános) és XXIII. (speciális) fejezet, a munkaviszonyból és a munkaviszony jellegű jogviszonyból származó perek] az irányadók.

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

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

➤ **Ellenőrzési munkalapok**

A belső ellenőrzési tevékenység során felhasznált dokumentumok jellemzően kétféleképpen lehetnek:

1. Már meglévő, rendelkezésre álló dokumentumok, pl.:

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

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

- az ellenőrzött személyekkel folytatott tárgyalásról, interjúról készült munkalap ([19. számú iratminta](#));
- az ellenőrzött honvédelmi szervezet működésének folyamatleírása vagy folyamatábrája;
- a belső ellenőrzés által végzett tesztelés vagy egyéb vizsgálati eljárás leírása, ideértve a teszteredményeket, illetve az egyéb vizsgálati eljárások eredményeit is;
- a belső ellenőrzés által készített kérdőívek ([20. számú iratminta](#)) vagy egyéb a vizsgálatot támogató segédletek.

Az ellenőrzési munkalapok elsődleges célja az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások és következtetések alátámasztása. A munkalapok az ellenőrzés kezdetétől annak végéig az ellenőr által elvégzett munka dokumentációjaként szolgálnak. Egyértelműen tanúsítják a lefolytatott vizsgálati eljárásokat, az elvégzett teszteket, illetve azok forrását, a vizsgálat megállapításait és a levont következtetéseket, továbbá a bizonyítékok listáját.

A munkalapokat úgy kell elkészíteni, hogy az elvégzett munkát, az iratokat és az eredményeket olyan személy is megértse, aki a folyamatról keveset tud.

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

Az ellenőrzési munkalapok általában:

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

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

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

Az ellenőr által elkészített munkalapok összegezik az ellenőrzési programban foglalt minden egyes lépés teljesítéséhez kapcsolódó kulcsfontosságú információkat. Ennek érdekében az elkészített munkalap a [18. számú iratmintában](#) szereplő információkat tartalmazza.

Módszertani leírás

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

- világosak, tömörök és teljesek;
- „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 a kapcsolódó ellenőrzési program lépéseire.
- a munkalapokat az ellenőrzési program lépéseinek megfelelő sorrendben kell számozni.
- ha egy programlépéshez több munkalap készül, a munkalapokat a következőképpen célszerű számozni: 1-1, 1-2, 1-3, stb.

Szükség szerint 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 célszerű jelölni, hogy a vonatkozó munkalapok számát (referenciaszámát) a kereszthivatkozott információ mellé beírják. Kereszthivatkozásra munkalapok között csak a kulcsfontosságú információk esetén kerül sor.

A munkalapok felülvizsgálata

A belső ellenőrzési vezető felelőssége a folyamatos minőségbiztosítás keretében a megfelelő felülvizsgálat biztosítása a munkalapok minősége és megfelelősége tekintetében. A felülvizsgálat bizonyítékként a felülvizsgáló a nevével, kézjeggyével és dátummal lát el minden munkalapot a felülvizsgálatot követően.

[A honvédelmi szervezet kiegészítése 7:

A honvédelmi szervezet adottságaihoz igazítottan kell kialakítani a munkalapok felülvizsgálatára vonatkozó szabályokat.

Ahol egy belső ellenőr látja el a belső ellenőrzést a munkalapok felülvizsgálata más személy által nyilvánvalóan nem lehetséges.

Ebben az esetben alkalmazható az az eljárás, hogy a belső ellenőr a megállapítások írásba foglalása során önmaga újra áttekinti a munkalapokat.

Külső szolgáltató igénybevétele esetén, ugyanazok a szabályok érvényesek, mint egy szervezeti egységként működő belső ellenőrzés esetében.]

Elektronikus formájú munkalap esetén (pl. táblázatkezelő programmal, audit programmal készített munkalapok) a felülvizsgálatot végző e-mailben tájékoztassa a vizsgálatvezetőt a felülvizsgálat eredményéről (csatolmányként beszúrva a munkalapot). Ezt az e-mail-t az ellenőrzéshez kapcsolódó elektronikus mappában kell lementeni.

A (vezetői) felülvizsgálatnak a munkalapok lezárása után lehetőleg azonnal, de legalább egy héten belül meg kell történnie. A felülvizsgáló észrevételeit a munkalapon kell rögzíteni vagy ahhoz kell csatolni felülvizsgálati megjegyzésként. Amennyiben a munkalapot felülvizsgálati megjegyzéssel látják el, akkor 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 ellenőrzési lépéseket maradéktalanul végrehajtották-e;
- az egyes feladatok elvégzéséhez tartozó vizsgálati eljárásokat és azok eredményeit megfelelően dokumentálták-e;
- az ellenőrzési munkát megfelelően hajtották-e végre;
- a megállapítások, és következtetések megfelelőek-e, elegendő és megfelelő bizonyítékokon alapulnak-e;
- az ellenőrzött területekkel a szükséges konzultációk megtörténtek-e;
- az ellenőrzött egységgel folytatott minden vitát megoldottak-e;
- a munkalapok elkészítésére vonatkozó iránymutatásokat követték-e.

➤ Alapvető vizsgálati eljárások, technikák

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

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

- A) a rendszer-alapú vagy
- B) a közvetlen vizsgálati megközelítési mód.

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

Módszertani leírás

A) Rendszer-alapú megközelítés

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

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

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

A rendszer-alapú megközelítés alkalmazhatóságának feltétele, hogy a kontrollrendszer vagy a vonatkozó kontroll eljárások az ellenőr által felhasználható meghatározott bizonyossági szintet biztosítsanak. Amennyiben a kontroll kockázatokat 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 honvédelmi szervezet belső pénzügyi irányítási, szabályozási és kontrollrendszerei működésének értékelése is.

Közvetlen vizsgálati megközelítés révén nem szerezhető bizonyosság a belső kontrollok általános működéséről (miután ebben a megközelítési módban a rendszerek vizsgálata nem történt meg és nincs bizonyíték hatékonyságukra). A végső döntés tehát annak a mérlegelésétől függ, hogy melyik megközelítés gazdaságosabb és hatékonyabb az ellenőrzési feladat egészének elvégzésére, 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 [5. - 7. számú segédlet](#) bemutat néhány gyakorta használt alapvető vizsgálati eljárást, technikát, melyeket a belső ellenőrök mind a rendszer-alapú, mind a közvetlen vizsgálati megközelítés során alkalmazhatnak az adott ellenőrzés tárgyától, céljától függően:

- a) Elemző eljárások (dokumentumok vizsgálata, elemzése; esettanulmányok; összehasonlító elemzés; költség-haszon elemzés);
- b) Tételes tesztelés;
- c) Egyedi tesztelés;
- d) Statisztikai elemzés;
- e) Kérdésfelvetés;
- f) Folyamatábrák;
- g) Belső kontrollok tesztelése;
- h) Számítógéppel támogatott ellenőrzési technikák.

➤ A bizonyítékok beszerzése, nyilvántartása és a teljességi nyilatkozat

A Bkr. meghatározza a belső ellenőrnek az ellenőrzési bizonyítékok beszerzésével kapcsolatos kötelezettségét, és alkalmazható eszközeit.



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

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

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

(2) Az ellenőrzés megállapításainak bizonyítására felhasználható különösen:

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

Közös jegyzőkönyvet lehet készíteni olyan megállapítás igazolására, amelyről nincs okirat, de mindkét fél aláírásával igazolja.

A Bkr. 40. § (2) bekezdésének e) pontjában meghatározott közös jegyzőkönyv egy lehetséges mintáját a [21. számú iratminta](#) tartalmazza.

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

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

Módszertan

Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamatát a [8. számú segédlet](#) szemlélteti.



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

A teljességi nyilatkozat mintája a [22. számú iratmintában](#) található.

4) Az ellenőrzési jelentés



Bkr. 39. § (1) A belső ellenőr a megállapításait, következtetéseit és javaslatait tartalmazó ellenőrzési jelentést, vagy több kapcsolódó témájú ellenőrzési jelentés alapján összefoglaló ellenőrzési jelentést készít.

Bkr. 41. § (1) A megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat úgy kell lényegre törően és világosan megfogalmazni, hogy

a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység egészének működése, gazdálkodása vagy az ellenőrzött tevékenység objektíven értékelhető legyen,

b) vegye figyelembe a működéssel, gazdálkodással, tevékenységgel kapcsolatos kockázatokat,

c) azok végrehajthatóak, teljesítésük pedig ellenőrizhető és számon kérhető legyen.

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

(3) A belső ellenőrök az ellenőrzési jelentés elkészítésénél kötelesek értékelni minden, a vizsgált szervezet, illetve egyéb felek által rendelkezésükre bocsátott információt és véleményt, azonban ez utóbbi nem befolyásolhatja a belső ellenőrök tényeken alapuló megállapításait, következtetéseit.

(4) Az ellenőrzési jelentés vezetői összefoglalójában az ellenőrzés eredményét és a feltárt hiányosságokat összefoglaló értékelést kell adni.

A belső ellenőrzés a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak való megfelelést, valamint a gazdaságosságot, hatékonyságot és eredményességet vizsgálva, a belső ellenőrzési folyamat legfontosabb termékeként megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat fogalmaz meg a fejezetet irányító szerv vezetője vagy a honvédelmi szervezet első számú vezetője, valamint az ellenőrzött honvédelmi szervezet azon tagjai számára, amelyek közreműködése a belső ellenőrzés által feltárt hiányosságok, hibák megszüntetéséhez, korrigálásához elengedhetetlen.

Az ellenőrzési megállapítások olyan megfigyelések, tapasztalatok, észrevételek, melyek a vizsgált folyamatok, tevékenységének működésére, a *működés „mikéntjére”* vonatkoznak. A megállapításoknak mindig relevánsnak kell lenniük az ellenőrzés célja, tárgya, a főbb ellenőrzési feladatok szempontjából. Nem elegendő pusztán a folyamatok, tevékenységek megfigyelt működését leírni, a megállapításokat mindig az ellenőrzési kritériumokkal, ellenőrzési feladatokkal összefüggésben kell megtenni.

Az ellenőrzés alapján a következtetéseket, javaslatokat annak figyelembevételével kell megfogalmazni, hogy a vizsgált folyamatoknak, tevékenységeknek *hogyan kellene működniük*.

A belső ellenőrzési jelentés elkészítésének folyamatos minőségbiztosításához az ellenőrzési listát a [36. számú iratminta](#) tartalmazza.

Módszertani leírás

Az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapításoknak a következőknek kell megfelelniük:

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

➤ *A megállapítások, következtetések és javaslatok részletes ismertetése*

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

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

A megállapításokat azok folyamatokra gyakorolt hatása alapján kell sorba rendezni, beleértve a belső kontrollrendszer hatékonyságára és eredményességére gyakorolt hatásukat is. A megállapítások rangsorolásának a megállapításra vonatkozó kockázat rangsorolásához kell igazodnia ([10. számú segédlet](#)).

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

A jelentésben megfogalmazott megállapítások és következtetések alapján a belső ellenőröknek ajánlásokat, javaslatokat kell megfogalmazniuk a feltárt hiányosságok, gyengeségek kijavítására, vagy éppen a hatékonyabb, eredményesebb, gazdaságosabb működésre.

A javaslatok kapcsán jelölni szükséges, hogy azok intézkedést igényelnek-e, vagy esetleg már az ellenőrzés során kijavításra kerültek.

➤ *Az ellenőrzési jelentés tartalmi követelményei*



Bkr. 39. § (3) Az ellenőrzési jelentésnek tartalmaznia kell:

- a) az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- c) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését;
- d) a 21. § (3) bekezdésében meghatározott ellenőrzés típusát;
- e) az ellenőrzés tárgyát;
- f) az ellenőrzés célját;
- g) az ellenőrzött időszakot;
- h) a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét;
- i) az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat;
- j) vezetői összefoglalót;
- k) az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a köztük fennálló összefüggéseket;
- l) az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területért (vagy feladatért) felelős vezetők nevét, beosztását;
- m) a jelentés dátumát és az ellenőrzésben közreműködött ellenőrök, szakértők nevét és aláírását.

Az áttekinthetőség érdekében minden ellenőrzési jelentésnek egy standard formátumot kell követnie, amelyben az ellenőrzéshez kapcsolódó információk szerepelnek ([28. számú iratminta](#): Ellenőrzési jelentés/-tervezet minta).

A **vezetői összefoglalónak** az ellenőrzéssel kapcsolatos legfontosabb információkat kell kiemelnie, úgy mint a főbb megállapítások, következtetések és javaslatok, valamint a vizsgált területről, folyamatról kialakított összesített vélemény [Bkr. 41. § (4)]. Az összesített véleményt részleteiben a [9. számú segédlet](#) tartalmazza.

A vezetői összefoglaló része az ellenőrzési jelentésnek.

➤ *A belső ellenőrzési jelentés elkészítéséért felelős személy*



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

Az ellenőrzési jelentéstervezet, majd az ellenőrzési jelentés elkészítése a vizsgálatvezető felelőssége, ezért át kell tekintenie a munkalapokon szereplő, az ellenőrzés során tett megállapításokat, majd ezekre alapozva kell elkészítenie az ellenőrzési jelentés tervezetét. Az ellenőrzési jelentéstervezetnek tartalmaznia kell az ellenőrzött terület vezetőinek minden olyan válaszát, válaszára tett módosítást, amelyben az ellenőrzés során már megegyeztek.

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

➤ *A jelentéstervezet megküldése egyeztetésre*



Bkr. 42. § (1) A belső ellenőrzési vezető a jelentés tervezetét, illetve annak kivonatát egyeztetés céljából megküldi az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének, továbbá annak, akire vonatkozóan a jelentéstervezet megállapítást vagy javaslatot tartalmaz (a továbbiakban együttesen: érintettek).

(2) Az érintettek észrevételeiket a jelentéstervezet kézhezvételétől számított 8 napon belül kötelesek megküldeni a belső ellenőrzési vezető részére.

(3) Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető a (2) bekezdésben meghatározottnál hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat.

(4) Soron kívüli ellenőrzés esetén a belső ellenőrzési vezető a (2) bekezdésben meghatározottnál rövidebb határidőt is megállapíthat.

(5) A jelentéstervezet megküldésére vonatkozó kísérő levélben fel kell hívni az ellenőrzött figyelmét arra, hogy a határidő elmulasztását egyetértésnek kell tekinteni és a nemleges választ is jelezni kell a határidőn belül, valamint az észrevételek megküldésével egy időben lehetősége van a 43. § (1) bekezdése szerinti egyeztető megbeszélés kezdeményezésére.

(6) Amennyiben az érintettek nem tesznek érdemi észrevételt a jelentéstervezetre, akkor a nemleges válaszukkal együtt - amennyiben a jelentéstervezet megállapításokat vagy javaslatokat tartalmaz az érintett szervezeti egység vonatkozásában - már az intézkedési tervet is elkészíthetik és megküldhetik az ellenőrzést végző szerv vagy szervezeti egység részére a megadott véleményezési határidőn belül.

(7) Az észrevétel elfogadásáról vagy elutasításáról a vizsgálatvezető dönt, amelyről az észrevételezési határidő lejártától számított 8 napon belül az érintetteknek írásbeli tájékoztatást ad és indokolja az el nem fogadott észrevételeket vagy kezdeményezi a 43. § (1) bekezdése szerinti megbeszélés összehívását.

(8) Az elfogadott észrevételeket a vizsgálatvezető átvezeti az ellenőrzési jelentéstervezeten. Az érintettek észrevételeit, illetve a vizsgálatvezető válaszát csatolni kell az ellenőrzés dokumentációjához.

Kísérőlevél tartalma az ellenőrzési jelentéstervezet megküldéséhez:

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

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

Az ellenőrzési jelentés tervezetét a belső ellenőrzési vezető küldi meg az érintettek részére egyeztetés céljából, akik főszabályként a kézhezvételtől számított 8 napon belül tehetik meg észrevételeiket.

Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető maximum 30 napos, de akár a 8 napnál rövidebb határidőt is megállapíthat soron kívüli ellenőrzés esetén ([24. számú iratminta](#): Kísérőlevél ellenőrzési jelentéstervezet megküldéséhez).

Jó gyakorlat

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

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

➤ ***Az egyeztető megbeszélés***



Bkr. 43. § (1) Amennyiben az érintettek részéről a megállapításokat vitatják, akkor egyeztető megbeszélést kell tartani, bármelyik fél kezdeményezésére.

(2) Az egyeztető megbeszélésen részt vesz a vizsgálatvezető, az ellenőrzést végző belső ellenőrök, az ellenőrzést végző szerv belső ellenőrzési vezetője, az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője, irányított szervnél végzett ellenőrzés esetén annak belső ellenőrzési vezetője, valamint a vizsgálatban érintett egységek vezetői és szükség szerint más olyan személy, akinek meghívása a vizsgálat tárgya vagy megállapításai miatt indokolt. Az egyeztető megbeszélésről jegyzőkönyvet kell készíteni, amely tartalmazza a megbeszélés eredményét. A jegyzőkönyvet csatolni kell az ellenőrzési jelentéshez.

(3) Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető az észrevételek átvezetése után a jelentéstervezetet az érintetteknek ismételt megküldheti visszamutatás céljából 5 napos határidővel.

Az egyeztető megbeszélés jegyzőkönyvét ([26. számú iratminta](#)) csatolni kell az ellenőrzési jelentéshez, melyben be kell mutatni a fennmaradt vitás kérdéseket, álláspontokat.

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

➤ *Az ellenőrzés lezárása*



Bkr. 2. § f) ellenőrzés lezárása: egy adott ellenőrzés akkor tekinthető lezártnak, ha az ellenőrzési jelentést (vagy annak kivonatát) az ellenőrzést végző költségvetési szerv vezetője megküldte az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység részére (illetve annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz);

Bkr. 2. § o) lezárt ellenőrzési jelentés: a belső ellenőr által elkészített, az ellenőrzött szervezettel egyeztetett, az elfogadott észrevételek átvezetésével véglegesítésre került és aláírt ellenőrzési jelentés;

Bkr. 43. § (4) Az ellenőrzési jelentést, illetve annak kivonatát a vizsgálatvezető és a vizsgálatot végző valamennyi ellenőr aláírását követően a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá és megküldi a költségvetési szerv vezetője részére.

44. § (1) A költségvetési szerv vezetője a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát megküldi:

a) irányított, illetve felügyelt költségvetési szerv ellenőrzése esetén az ellenőrzött szerv vezetőjének, illetve

b) saját szervezet ellenőrzése esetén az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének, továbbá

c) annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz, és szükség esetén felkéri az intézkedési terv elkészítésére.

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

Az ellenőrzést végző honvédelmi szervezet vezetője levélben tájékoztatja a címzetteket az ellenőrzés lezárásáról, melyben megküldi a lezárt ellenőrzési jelentést és szükség esetén felkéri az ellenőrzöttet az intézkedési terv elkészítésére ([27. számú iratminta](#): Kísérőlevél a lezárt ellenőrzési jelentés megküldéséhez).

VI. Az ellenőrzések nyomon követése

Tartalmi elemek

Az ellenőrzési megállapítások hasznosításának nyomon követése az alábbi folyamatokra terjed ki:

- az intézkedési terv elkészítésére vonatkozó eljárási szabályok, a felelősök, határidők megjelölésével;
- az intézkedési terv végrehajtásának nyomon követése;
- szükség szerinti utóvizsgálat lefolytatása.

Az intézkedési terv elkészítésére és módosítására vonatkozó rendelkezéseket a Bkr. 45. §-a tartalmazza.



Bkr. 45. § (1) Az intézkedési terv elkészítéséért, végrehajtásáért és a megtett intézkedésekről történő beszámolásért az ellenőrzött, valamint a javaslattal érintett szerv, illetve szervezeti egység vezetője felelős.

(2) Az intézkedési tervet a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével kell elkészíteni. Az intézkedési tervben az egyes feladatokhoz kapcsolódó határidőket úgy kell meghatározni, hogy azok számon kérhetőek legyenek. Amennyiben a feladat jellege egy éven túl mutat, akkor részfeladatokat, illetve részhatáridőket kell meghatározni, ahol értelmezhető.

(3) Az intézkedési tervet a lezárt ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított 8 napon belül kell elkészíteni és megküldeni a költségvetési szerv vezetője és a belső ellenőrzési vezetője részére. Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető javaslatára a költségvetési szerv vezetője ennél hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat.

(4) A költségvetési szerv vezetője az intézkedési terv jóváhagyásáról az intézkedési terv kézhezvételétől számított 8 napon belül - a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével - dönt.

(5) Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtására, legfeljebb egy alkalommal - a határidő lejártát megelőzően - határidő, illetve feladat módosítást kérhet a költségvetési szerv vezetőjétől. A kérelem elfogadásáról vagy elutasításáról a költségvetési szerv vezetője - a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével - dönt, és erről tájékoztatja az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt is.

(6) Az (5) bekezdésben meghatározott kérelem elbírálásának jogát a költségvetési szerv vezetője átruházhatja a belső ellenőrzési vezetőre, aki rendszeresen beszámol a határidő módosítási kérelmekről és azok elfogadásáról vagy elutasításáról.

A Bkr. 13. § (3) bekezdése alapján a HM BEF és az MH ÖHP fejezetszintű ellenőrzéseit követő intézkedési terv tartalmára, valamint az intézkedési terv elkészítésére és egyeztetésére a 45. §-ban meghatározottakat kell megfelelően alkalmazni.

A HM BEF ellenőrzéseit követő intézkedési tervek módosítására irányuló kérelmek elbírálási jogát a miniszter rendszeres beszámolási kötelezettség mellett átruházta a HM BEF főosztályvezetőjére.

Az ellenőrzések nyomon követése a Bkr. 46-47. §-aiban foglaltak alapján az a folyamat, melynek keretében a honvédelmi szervezet belső ellenőrzése értékeli, hogy az ellenőrzött terület vezetői által az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások, következtetések és javaslatok kapcsán végrehajtott intézkedései megvalósultak-e, mennyire voltak megfelelőek, hatékonyak és időszerűek. Az ellenőrzési megállapítások nyomon követésének elsődleges eszközei:

- az intézkedési terv végrehajtásának figyelemmel kísérése;
- utóvizsgálat.



Bkr. 46. § (1) Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról az intézkedési tervben meghatározott legutolsó határidő lejártát követő 8 napon belül írásban beszámol a költségvetési szerv vezetője részére, és ezen beszámolót egyúttal tájékoztatásul megküldi a belső ellenőrzési vezetője részére is.

(2) Az (1) bekezdésben meghatározott beszámoló tartalmazza a megtett intézkedések rövid leírását, a végre nem hajtott intézkedések okát és esetlegesen a 45. § (5) bekezdése alapján a határidő, illetve feladat módosítási kérelmet.

(3) Amennyiben az ellenőrzött szerv, szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról az (1) bekezdésben meghatározott határidőn belül nem számol be és a 45. § (5) bekezdése alapján határidő hosszabbítást sem kért, a költségvetési szerv vezetője, illetve a belső ellenőrzési vezető utóellenőrzést kezdeményezhet a soron kívüli feladatokra tervezett kapacitásának a terhére.

47. § (1) A belső ellenőrzési vezető a 46. § (1) bekezdésében meghatározott tájékoztatás alapján éves bontásban nyilvántartást vezet, amellyel a belső ellenőrzési jelentésekben tett megállapításokat, javaslatokat, a vonatkozó intézkedési terveket és azok végrehajtását nyomon követi.

(2) A (1) bekezdésben meghatározott nyilvántartásnak - az államháztartáért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével - tartalmaznia kell az ellenőrzési jelentésben szereplő javaslatot, az elfogadott intézkedési tervet, az intézkedési terv alapján végrehajtott intézkedések rövid leírását, és a végre nem hajtott intézkedések okát.

A Bkr. 14. § (1) bekezdése értelmében a honvédelmi szervezet vezetője a külső ellenőrzések körében gondoskodik a HM BEF és az MH ÖHP fejezetszintű ellenőrzéseit követő intézkedési tervek végrehajtásának éves bontású nyilvántartásáról is a 47. § (2) bekezdésében foglalt tartalommal, mely feladatot átruházhat bármely szervezeti egység vezetőjére. Ez a nyilvántartás képezi alapját a külső ellenőrzések hasznosulásáról a tárgyévet követő év január 31-ig történő beszámolásnak, melyre vonatkozó szabályokat részleteiben a honvédelmi szervezetek az operatív belső kontrollok rendszeréről szóló HM utasítás szabályozza.

Az intézkedési terv végrehajtásának nyomon követése

Az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének a Bkr. 46. § (1) bekezdése értelmében az intézkedési tervben foglaltak megvalósításáról tájékoztatnia kell a belső ellenőrzési vezetőt. A belső ellenőrzési vezető a kapott tájékoztatás alapján éves bontásban vezeti a nyilvántartást, amellyel nyomon követi a belső ellenőrzési jelentésekben tett megállapításokat, javaslatokat, a vonatkozó intézkedési terveket és azok végrehajtását. Év végén a nem teljesült intézkedéseket a következő évi nyilvántartásba át kell vezetni.

A nyilvántartás formáját a [30. számú iratminta](#) tartalmazza.

Módszertani leírás

Útmutató a külső és belső ellenőrzésekhez kapcsolódó intézkedések nyilvántartásának vezetéséhez:

<http://www.kormany.hu/hu/nemzetgazdasagi-miniszterium/allamhaztartasert-felelos-allamtitkarsag/hirek/utmutato-a-kulso-es-belso-ellenorzesekhez-kapcsolodo-intezkedesekhez>

Az útmutatóban a külső ellenőrzésekhez kapcsolódó intézkedések nyilvántartására előírt táblázat a belső ellenőrzésekhez kapcsolódó intézkedések nyilvántartásához képest a következő plusz oszlopokat tartalmazza:

- külső vizsgálatot bejelentő levél iktatószáma;
- ellenőrzést végző megnevezése;
- az ellenőrző szerv vizsgálatvezetőjének neve és elérhetősége;
- az ellenőrzött szervnél kijelölt szakmai kapcsolattartó neve és szervezeti egysége.

Utóvizsgálat

A végrehajtott intézkedések hatékonyságát szükség esetén utóvizsgálat keretében vagy a területet érintő következő ellenőrzés során felül kell vizsgálni.

Módszertani leírás

Az utóvizsgálat lefolytatásának célja, hogy a belső ellenőrzés megbizonyosodhasson az elfogadott intézkedések megfelelő végrehajtásáról, vagy arról a tényről, hogy ha az ellenőrzött terület vezetője nem, vagy nem megfelelően hajtja végre az intézkedéseket.

Az utóvizsgálatra indokolt esetben általában azt követően kerül sor, amikor az intézkedési tervben foglalt utolsó határidő lejár. Előfordulhat ugyanakkor, hogy a belső ellenőrzési vezető úgy ítéli meg, hogy még az intézkedési tervben rögzített határidők lejárta előtt szükséges az utóvizsgálatot lefolytatni (pl. ha az intézkedések végrehajtása egyértelműen veszélyeztetve van).

Az utóvizsgálat abban tér el a hagyományos ellenőrzéstől, hogy az ellenőrzési célok és az ellenőrzés tárgya szűkebb, csak az ellenőrzési jelentésben leírt hiányosságokra, valamint a kapcsolódó javaslatok végrehajtására terjed ki.

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

- az alapellenőrzés jelentésének megállapításait, következtetéseit és javaslatait át kell tekinteni annak meghatározása érdekében, hogy az utóvizsgálat mire terjedjen ki;
- az intézkedés értékeléséhez használt ellenőrzési tesztelést és eljárást megfelelően meg kell tervezni;
- szükség szerint helyszíni ellenőrzést kell végezni, és az elvégzett ellenőrzési munkát dokumentálni kell;
- a végrehajtás esedékességi dátumát igazolni kell, és ha szükséges, felül kell vizsgálni.

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

VII. Beszámolás

Tartalmi elemek

A belső ellenőrzés beszámolóinak eljárási szabályai:

- az éves (összefoglaló éves) ellenőrzési jelentések és egyéb beszámolók (pl. negyedéves, féléves beszámolók, egyéb tájékoztató dokumentumok) elkészítésének rendje, módszerei;
- beszámolók elkészítéséért felelős személy, a jóváhagyó(k), a címzettek, határidők meghatározása;
- beszámolók tartalma, szerkezete;
- beszámolás eljárási folyamatai.

Az éves (és összefoglaló éves) ellenőrzési jelentésre vonatkozóan a Bkr. 48. és 49. §-a állapít meg kötelezettségeket:



Bkr. 48. § Az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével elkészített éves ellenőrzési jelentés, illetve összefoglaló éves ellenőrzési jelentés az alábbiakat tartalmazza:

a) a belső ellenőrzés által végzett tevékenység bemutatása önértékelés alapján az alábbiak szerint:

aa) az éves ellenőrzési tervben foglalt feladatok teljesítésének értékelése;

ab) a bizonyosságot adó tevékenységet elősegítő és akadályozó tényezők bemutatása;

ac) a tanácsadó tevékenység bemutatása;

b) a belső kontrollrendszer működésének értékelése ellenőrzési tapasztalatok alapján az alábbiak szerint:

ba) a belső kontrollrendszer szabályszerűségének, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének növelése, javítása érdekében tett fontosabb javaslatok;

bb) a belső kontrollrendszer öt elemének értékelése;

c) az intézkedési tervek megvalósítása.

49. § (1) Az éves ellenőrzési jelentés elkészítéséért a belső ellenőrzési vezető felelős, amelyet jóváhagyásra megküld a költségvetési szerv vezetőjének.

(2) A költségvetési szerv vezetője az éves ellenőrzési jelentést megküldi a fejezetet irányító költségvetési szerv belső ellenőrzési vezetője részére a tárgyévet követő év február 15-ig.

.....

(4) A fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési vezetője kidolgozza, és a fejezetet irányító szerv vezetőjének jóváhagyását követően megküldi a tárgyévet követő év április 15-ig az államháztartásért felelős miniszternek az előző évre vonatkozó éves ellenőrzési jelentést, valamint a fejezethez tartozó költségvetési szervek éves ellenőrzési jelentései alapján összeállított összefoglaló éves ellenőrzési jelentést.

(5) A minisztérium belső ellenőrzési vezetője a jóváhagyott éves ellenőrzési jelentését a tárgyévet követő év április 15-ig megküldi a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal elnökének.

A Bkr. 29. és 48. §-ának megfelelően az éves belső ellenőrzési tervet, illetve az éves belső ellenőrzési jelentést az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével kell elkészíteni.

Módszertan

A Bkr. 52. § (6) bekezdése alapján az államháztartásért felelős miniszter minden év szeptember 15-ig közzéteszi az ún. Terv és Beszámoló Útmutatót, amely tartalmazza az éves és az összefoglaló éves belső ellenőrzési jelentés iratmintáját is. Az Útmutató NGM Államháztartásért Felelős Államtitkárság honlapján érhető el.

Az államháztartásért felelős miniszter által közzétett útmutatóban foglaltakat a fejezetet irányító szervek a fejezeti sajátosságoknak megfelelően további információ- és adatbekéréssel bővíthetik.

➤ ***A honvédelmi szervezetek éves belső ellenőrzési jelentése***

A honvédelmi szervezet belső ellenőrzési vezetőjének az éves belső ellenőrzési jelentést a HM BEF főosztályvezetője által fejezet szinten az éves jelentés elkészítéséhez aktuálisan – az államháztartásért felelős miniszter ajánlására figyelemmel – kiadásra kerülő útmutatóban előírt részletes tartalmi követelményekkel összhangban kell kidolgozni.

A HM BEF főosztályvezetője készíti el a HM fejezetszintű éves belső ellenőrzési jelentését és terjeszti elő a miniszter részére jóváhagyásra. A HM fejezetszintű éves belső ellenőrzési jelentésében az átruházott hatáskörben végzett fejezetszintű belső ellenőrzési feladatok elkülönítetten megjelenítésre kerülnek.

Az átruházott hatáskörrel rendelkező MH ÖHP éves belső ellenőrzési jelentését az MH ÖHP BELLO osztályvezető készíti el, melyet az MH ÖHP parancsnoka hagy jóvá.

A belső ellenőrzési vezető által kidolgozott intézményi szintű éves belső ellenőrzési jelentést a honvédelmi szervezet vezetője hagyja jóvá.

A jóváhagyott éves belső ellenőrzési jelentést az alátámasztó elemzésekkel, számvetésekkel, valamint a fejezet éves összefoglaló belső ellenőrzési jelentésének összeállítását megalapozó számvetésekkel és értékeléssel együtt kell a HM BEF főosztályvezetője részére a HM fejezet összefoglaló éves belső ellenőrzési jelentésének összeállítása érdekében megküldeni.

➤ ***Az összefoglaló éves belső ellenőrzési jelentés***

A HM fejezet összefoglaló belső ellenőrzési jelentését a HM BEF főosztályvezetője készíti el, melynek összeállításához felhasználja a részére az alábbi rendben megküldésre kerülő jelentéseket:

- az MH ÖHP parancsnoka részéről a tárgyévet követő év február 15-ig:
 - az MH ÖHP belső ellenőrzési vezetője által kidolgozott, a szolgálati alárendeltségbe tartozó kijelölt honvédelmi szervezeteknél végrehajtott fejezetszintű, és a saját szervezetnél végrehajtott intézményi szintű belső ellenőrzésekről számot adó éves belső ellenőrzési jelentést, a parancsnoki jóváhagyást követően továbbá
 - a szolgálati alárendeltségbe tartozó honvédelmi szervezetek belső ellenőrzési vezetője által kidolgozott, a honvédelmi szervezet vezetője által jóváhagyott, az MH ÖHP parancsnoka részére tárgyévet követő év február 15-ét megelőző időpontra előterjesztett éves belső ellenőrzési jelentéseket;
- az MH ÖHP szolgálati alárendeltségbe nem tartozó honvédelmi szervezetek vezetői részéről a tárgyévet követő év február 15-ig a belső ellenőrzési vezető által kidolgozott, majd jóváhagyott éves belső ellenőrzési jelentéseket;
- az MH ÖHP parancsnoka részéről a tárgyévet követő év március 14-ig az MH ÖHP belső ellenőrzési vezetője által összeállított, az MH ÖHP szintű összefoglaló belső ellenőrzési jelentést.

Az MH ÖHP szolgálati alárendeltségébe tartozó honvédelmi szervezetek vezetői éves belső ellenőrzési jelentésüket az MH ÖHP parancsnoka részére az általa meghatározott határidőre terjesztik elő.

A belső ellenőrzési jelentéseket és az alátámasztó számvetéseket, elemzéseket a fejezeti feldolgozás elősegítése érdekében az aláírt eredeti példányok mellett elektronikus úton is meg kell küldeni a HM BEF részére.

A HM BEF részéről a HM fejezetszintű éves belső ellenőrzési jelentését, valamint a HM fejezet összefoglaló belső ellenőrzési jelentését olyan számvetéssel kell előterjeszteni, hogy azok a miniszteri jóváhagyást követően a Bkr. 49. § (4) bekezdésében meghatározott határidőre (tárgyévot követő év április 15.) az államháztartásért felelős miniszter részére, valamint a HM fejezetszintű éves belső ellenőrzési jelentése a Bkr. 49. § (5) bekezdésében előírtak szerint a KEHI elnöke részére megküldésre kerülhessen.

Az éves és az összefoglaló éves belső ellenőrzési jelentések kidolgozási és előterjesztési rendjét tekintve a HM fejezetet illetően meghatározható cél:

- egyrészt segíteni a honvédelmi vezetést abban, hogy fejezeti szinten áttekinthesse, elemezhesse, értékelhesse a HM, valamint az irányítása alá tartozó honvédelmi szervezetek tárgyévi belső ellenőrzési tevékenységét, a belső ellenőrzési tervek teljesítését, valamint a belső ellenőrzés által tett megállapítások hasznosulását;
- másrészt a HM BEF főosztályvezetője (HM belső ellenőrzési vezető) által a honvédelmi szervezetek éves belső ellenőrzési jelentései alapján elkészítésre kerülő HM fejezet összefoglaló éves belső ellenőrzési jelentéséből, valamint a HM éves belső ellenőrzési jelentéséből nyerhető információk révén támogatni a Nemzetgazdasági Minisztériumnak az államháztartási belső ellenőrzés és belső kontrollrendszer vonatkozásában végzett központi koordinációs és harmonizációs tevékenységét;
- harmadrészt a vezetői felelősség / elszámoltathatóság rendszerének keretein belül biztosítani a honvédelmi szervezetek vezetői tudatos felelősségvállalását az éves ellenőrzési jelentések elkészítéséért, figyelembe véve, hogy azok végső célja a Bkr. 51. § (2) bekezdésében előírtak alapján a tárgyévot követő év július 31-ig a Kormány államháztartásért felelős miniszter általi tájékoztatása az államháztartási belső ellenőrzés és belső kontrollrendszer működéséről.

VIII. Az ellenőrzési dokumentumokkal kapcsolatos előírások

Tartalmi elemek

Az ellenőrzési dokumentumok formai követelményei, az alkalmazott iratminták tekintetében kifejtésre kerül:

- az ellenőrzési dokumentumok meghatározása (pl. beérkező, kimenő dokumentumok, munkalapok);
- az ellenőrzési dokumentumok kezelésére, tárolására vonatkozó általános és specifikus szabályok (az elektronikus formában tárolt dokumentumokra vonatkozóan is, pl. könyvtárstruktúra, jogosultságok);
- nyilvántartásokra vonatkozó előírások (pl. szerkezete, tartalma);
- az egyes ellenőrzésekhez tartozó dokumentumok megőrzésére vonatkozó szabályok (az ellenőrzési mappa formája, felépítése, tartalma);
- az ellenőrzési dokumentumokhoz való hozzáférés.

A Bkr. 22. és 50.§-ai rendelkeznek az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről, nyilvántartásáról a kapcsolódó felelősségről.



Bkr. 22. §

(2) Az (1) bekezdésben foglalt feladatokon túl a belső ellenőrzési vezető köteles:

...

b) gondoskodni a belső ellenőrzések nyilvántartásáról, a költségvetési szerv vezetőjének döntésétől függően a külső ellenőrzések nyilvántartásáról, valamint az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről, illetve a dokumentumok és az adatok biztonságos tárolásáról;

...

e) kialakítani és működtetni az 50. §-ban meghatározott nyilvántartást;

f) a belső ellenőrzési tevékenység során kezelt adatokat illetően betartani az adatvédelmi és minősített adatok védelmére vonatkozó előírásokat, valamint gondoskodni arról, hogy a belső ellenőrzést végzők tevékenységüket ezek figyelembevételével végezzék.

...

50. § (1) A belső ellenőrzési vezető köteles nyilvántartást vezetni az elvégzett belső ellenőrzésekről és gondoskodni az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről.

(2) A nyilvántartás tartalmazza:

a) az ellenőrzés azonosítóját;

b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységek megnevezését;

c) az ellenőrzés tárgyát;

d) az ellenőrzés kezdetének és lezárásának időpontját;

e) az ellenőrzés lefolytatásában részt vett vizsgálatvezető, a belső ellenőr és a szakértő nevét;

f) a vizsgált időszakot;

g) az intézkedési terv készítésének szükségességét.

Az ellenőrzési dokumentumok

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

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

Az ellenőrzésekhez tartozó dokumentumok nyilvántartását ún. ellenőrzési mappák képezik. A mappáknak tartalmuk jellege alapján két fajtája van: az egyik az ún. *Konkrét ellenőrzési mappa*, a másik pedig az *Általános belső ellenőrzési mappa*.

A Konkrét ellenőrzési mappa az aktuális ellenőrzés munkalapjait tartalmazza, míg az Általános belső ellenőrzési mappa a korábbi belső ellenőrzésekre és a kontrollrendszerre vonatkozó releváns információkat tartalmazza. Az Általános belső ellenőrzési mappa lényegében egy olyan információ halmaz, amelyet az adott honvédelmi szervezet belső ellenőrei gyűjtenek össze.

Az **Általános belső ellenőrzési mappa** háttér információval szolgál az ellenőrnek az ellenőrzött honvédelmi szervezetekről, szervezeti egységekről, folyamatokról, a belső kontrollrendszerrel, a vonatkozó stratégiai és operatív tervekről, jogszabályokról és belső szabályzatokról, módszertanokról, az esetleges egyéb ellenőrzések eredményeiről, vagyis a *rendszerrel*. Az Általános belső ellenőrzési mappát folyamatosan aktualizálni szükséges.

Az általános ellenőrzési mappa kialakításának és használatának szabályait a honvédelmi szervezetek saját belső ellenőrzési kézikönyv kiegészítéseiben határozzák meg, amely ajánlott tartalmi elemei a következők:

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

Jó gyakorlat

Az Általános belső ellenőrzési mappát elektronikusan célszerű összeállítani. A mappa elektronikus formában való összeállítása sokkal egyszerűbb, kezelhetőbb, és nem foglal az irattárolás során a helyet.

Az elektronikus mappához való jogosultsági rendszert úgy kell kialakítani, hogy csak a belső ellenőrök számára legyen biztosított a hozzáférés.

Célszerű az Általános mappában egy tartalomjegyzéket megjeleníteni, amely az Általános mappában elhelyezett, illetve ahhoz tartozó anyagok megnevezését és elérési, esetleg őrzési helyét tartalmazza.

Az elérési hely megjelölésével nem szükséges minden, az Általános mappához tartozó fájlt bementeni, bemásolni (pl.: munkalapok, lezárt jelentések, tervek, stb.), így elkerülhető a duplikáció.

Amennyiben a belső kontrollrendszer hatályos dokumentumai a honvédelmi szervezetek belső hálózatán hozzáférhetőek, szintén elegendő ezek elérhetőségének feltüntetése.

A papír alapú őrzés csak ott szükséges, ahol ez elektronikusan nem megoldható.

A **Konkrét ellenőrzési mappát** ([40. számú iratminta](#)) az adott feladatért 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.

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 az adott ellenőrzésre vonatkozó mappába kell lefűzni, illetve elektronikus mappa esetén oda lementeni.

Az ellenőrzési dokumentumokhoz való hozzáférés

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

A honvédelmi szervezet vezetése, a honvédelmi szervezet más tagjai, vagy külső fél (pl. külső ellenőrök) kérhetik az ellenőrzési iratokhoz (beleértve a munkalapokat, jelentéseket, terveket, egyéb iratokat stb.) való hozzáférést, mert ez elengedhetetlen lehet az ellenőrzési megállapítások és javaslatok igazolásához vagy megmagyarázásához, illetve az ellenőrzési dokumentumok más célra történő felhasználásához.

A hozzáférési kérelmeket a belső ellenőrzési vezetőnek kell jóváhagynia, de abban az esetben, ha a hozzáférési kérelem külső féltől érkezik, a honvédelmi szervezet vezetőjének szintén jóvá kell hagynia.

Általános szabályként az ellenőrzési iratokat a belső ellenőrzésnek kell megőriznie a vonatkozó jogszabályi előírásoknak megfelelő ideig.

Az ellenőrzési iratokat biztonságos és védett helyen kell tárolni.

A belső ellenőrzési iratok kezelését, a nyilvántartásba vételét és megőrzését a Magyar Honvédség Egységes Iratkezelési Szabályzatának előírásaira figyelemmel kell megszervezni.

A vonatkozó szabályokat

- a Magyar Honvédség Egységes Iratkezelési Szabályzatának kiadásáról, valamint a Honvédelmi Minisztérium és a Magyar Honvédség Titokvédelmi és Ügyviteli Szabályzata kiadásáról szóló 11/1996. (HK 7.) HM utasítás módosításáról szóló 20/2008. (HK 6.) HM utasítás;
- a Magyar Honvédség Titokvédelmi Szabályzata a Honvédelmi Minisztérium és a Magyar Honvédség Titokvédelmi és Ügyviteli Szabályzata kiadásáról szóló 11/1996. (HK 7.) HM utasítás

tartalmazza.

IX. A tanácsadó tevékenység

Tartalmi elemek

A tanácsadó tevékenységre vonatkozó eljárási szabályok:

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

➤ *A tanácsadó tevékenység fogalma, elhatárolása a bizonyosságot adó tevékenységtől*

A Bkr. 2., 20. és 21. §-a az alábbiak szerint rendelkezik a tanácsadó tevékenységről:



Bkr. 2. § E rendelet alkalmazásában

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

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

21. § (4) A tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok lehetnek különösen:

- a) vezetők támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével;
- b) pénzügyi, tárgyi, informatikai és humán erőforrás-kapacitásokkal való ésszerűbb és hatékonyabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás;
- c) a vezetőség szakértői támogatása a kockázatkezelési és szabálytalanságkezelési rendszerek és a teljesítménymenedzsment rendszer kialakításában, folyamatos továbbfejlesztésében;
- d) tanácsadás a szervezeti struktúrák racionalizálása, a változásmenedzsment területén;
- e) konzultáció és tanácsadás a vezetés részére a szervezeti stratégia elkészítésében;
- f) javaslatok megfogalmazása a költségvetési szerv működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében, a költségvetési szerv belső szabályzatainak tartalmát, szerkezetét illetően.

Módszertan

Az **IIA Normákhoz** kapcsolódó fogalomjegyzék a tanácsadói szolgáltatásokat a következőképpen határozza meg:

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

A belső ellenőrök általában nem fogadhatnak el olyan tanácsadói megbízást, amelynek célja olyan követelmények megkerülése, vagy ennek mások számára történő lehetővé tétele, mely követelmények fennállnának egy bizonyosságot adó belső ellenőrzési feladat során.

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

A tanácsadó tevékenység jellegét rögzíteni kell a honvédelmi szervezet Belső Ellenőrzési Alapszabályában. Amennyiben a honvédelmi szervezet vezetőjének a belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységére vonatkozó elvárása, illetve a rendelkezésre álló belső ellenőri kapacitás vagy szakértelem változna, a változások a Belső Ellenőrzési Alapszabályban történő átvezetéséről is gondoskodni kell.

A honvédelmi szervezetek belső ellenőrei tanácsadó tevékenységének jellemző kategóriái a következők:

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

➤ *A tanácsadó tevékenységre vonatkozó irányelvek*

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

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

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

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

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

Függetlenség és objektivitás értelmezése a tanácsadó tevékenység vonatkozásában

A honvédelmi szervezet vezetőinek, valamint a belső ellenőröknek a tanácsadói megbízásra történő felkérés, illetve annak elvállalása előtt, továbbá a tanácsadói feladatok végzése során az alábbiakat kell figyelembe vennie:

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

A kellő szakmai gondosság a tanácsadói feladatok ellátása során

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

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

➤ A tanácsadó tevékenység tervezése és végrehajtása

A Bkr. az alábbiakban rendelkezik a tanácsadó tevékenység tervezése és végrehajtása tekintetében:



Bkr. 31. § (1) A belső ellenőrzési vezető - összhangban a stratégiai ellenőrzési tervvel - összeállítja a tárgyévet követő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet.

...

(4) Az éves ellenőrzési terv tartalmazza:

...

i) a tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitást;

...

(5) Az éves ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető a költségvetési szerv vezetőjének egyetértésével módosíthatja.

(6) Tanácsadó tevékenységet, illetve soron kívüli ellenőrzést a költségvetési szerv vezetője, illetve a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére lehet végezni.

...

37. § (1) A tanácsadó tevékenységre szóló felkérésnek - amely történhet szóban vagy írásban - tartalmaznia kell:

a) a tanácsadó tevékenység tárgyát és célját;

b) a beszámolás formáját és határidejét.

(2) A tanácsadó tevékenység végrehajtása során nem kell alkalmazni a 33. §-ban, a 35-36. §-ban és a 38-47. §-ban foglaltakat.

(3) Amennyiben a belső ellenőrzési tevékenységet teljes körűen külső szolgáltató látja el, akkor a tanácsadó tevékenységre szóló felkérést minden esetben írásban kell rögzíteni.

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

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

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

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

A Belső Ellenőrzési Alapszabály specifikus korlátozásait a nem ellenőrzés jellegű feladatok belső ellenőrök általi elvégzése tekintetében a vezetés tudtára kell hozni és meg kell tárgyalni azokat.

A tanácsadói feladat elfogadása előtt az alábbi értékelést célszerű lefolytatni:

- Annak felmérése, hogy a tanácsadással érintett folyamat, feladat, vagy működési funkció milyen jelentőséggel bír a honvédelmi szervezet számára (pl. költségvetési bevételekre és kiadásra gyakorolt hatás, jó hírnévre gyakorolt hatás, költségvetési alapfeladat vagy éppen vállalkozói feladat, kiszervezett vagy belső erőforrással ellátott feladat, stb.).
- Annak előzetes felmérése, hogy a tanácsadással érintett területre, annak kockázatosságára, belső kontrollrendszerének megfelelőségére, stb. vonatkozóan rendelkezik-e már a belső ellenőrzés valamilyen ismerettel (pl. korábban lefolytatott belső vagy külső ellenőrzések, egyéb felmérések).

- A tanácsadói feladat lefolytatásához szükséges erőforrások (időtartam, emberi erőforrás, szükséges kompetenciák, képességek, stb.) felmérése. Amennyiben a felmérés alapján a belső ellenőrzés nem rendelkezik a tanácsadói feladat elvégzéséhez szükséges erőforrásokkal (akár egyéb ellenőrzési feladatokkal való leterheltség, akár kompetencia vagy képesség hiányában), ezt jelezni kell a felső vezetés felé.
- Annak vizsgálata, hogy a feladat ellátásával nem sérül-e a belső ellenőrök függetlensége és objektivitása.

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

A hivatalos tanácsadói feladatok munkaprogramjainak célszerű tartalmazniuk:

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

A tanácsadói feladat hatókörének meghatározásakor a belső ellenőrök növelhetik vagy csökkenthetik azt a vezetés igényeinek megfelelően. Ugyanakkor a belső ellenőrnek is meg kell győződnie arról, hogy a feladat tervezett hatóköre alkalmas lesz arra, hogy a tanácsadói feladat célkitűzései teljesüljenek.

A tanácsadói feladat célkitűzéseit, hatókörét és feltételeit időről időre felül kell vizsgálni és a munkavégzés folyamán a szükséges kiigazításokat meg kell tenni.

A tanácsadói feladat munkaprogramjának formáját a [41. számú iratminta](#) tartalmazza.

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

A belső ellenőrzés által végzett tanácsadó tevékenység dokumentálásának célja:

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

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

Az elvégzett tanácsadói feladatokról szóló nyilvántartás:

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

➤ ***A tanácsadói feladat eredményeiről szóló tájékoztatás***

A belső ellenőrzési vezető tájékoztatnia kell a honvédelmi szervezet vezetőjét a tanácsadói megbízás eredményeiről. A tájékoztatás formai és tartalmi követelményeit a tanácsadó tevékenység végzésére vonatkozó felkérés tartalmazza.

A tanácsadó tevékenység elvégzéséről szóló jelentés ajánlott tartalma:

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

A tanácsadói feladatok elvégzéséről szóló jelentés formáját a [42. számú iratminta](#) tartalmazza.

➤ ***A tanácsadó tevékenység eredményeinek hasznosítása, nyomon követés***

A tanácsadó tevékenység eredményeinek figyelemmel kísérésének célja egyfelől a javaslatok hasznosulásának nyomon követése, másfelől a belső ellenőrök által feltárt esetleges kockázatok, kontroll-hiányosságok kijavításának figyelemmel kísérése.

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

A tanácsadói feladat nyomon követésére alkalmas módszerek az alábbiak:

- írásbeli beszámoló/szóbeli tájékoztatás kérése a tanácsadás eredményeinek hasznosításáról;
- a honvédelmi szervezet folyamataiban bekövetkezett változások nyomon követése;
- projekt jellegű feladat végrehajtásának folyamatában, vagy a projekt indítása előtt végzett tanácsadói tevékenység esetében a belső ellenőrzés megfigyelőként való részvétele a projekttel kapcsolatos munkamegbeszéléseken, vagy a projekt végrehajtás egyes mérföldköveit dokumentáló okmányok (pl. emlékeztetők, jegyzőkönyvek, részanyagok, stb.) tanulmányozása.

➤ ***A tanácsadó tevékenységre vonatkozó beszámoló***

A Bkr. az alábbiak szerint rendelkezik a tanácsadó tevékenységről való beszámolásról:



Bkr. 48. § Az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével elkészített éves ellenőrzési jelentés, illetve összefoglaló éves ellenőrzési jelentés az alábbiakat tartalmazza:

a) a belső ellenőrzés által végzett tevékenység bemutatása önértékelés alapján az alábbiak szerint:

...

ac) a tanácsadó tevékenység bemutatása;

...

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

X. A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok

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

- a nemzetközi standardoknak, a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardoknak és a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódexnek való megfelelés;
- a belső ellenőrzési tevékenység alapszabályának, céljainak, célkitűzéseinek, szabályzatainak és eljárásainak megfelelősége;
- hozzájárulás a honvédelmi szervezet belső kontrollrendszerének fejlesztéséhez;
- az alkalmazandó jogszabályok és egyéb előírások betartása;
- a legjobb gyakorlatok elfogadása és alkalmazása;
- összességében annak értékelése, hogy a belső ellenőrzési tevékenység ad-e hozzáadott értéket és fejleszti-e a honvédelmi szervezet működését.

A számon kérhetőség biztosítása érdekében, a belső ellenőrzési vezetőnek a minőséget biztosító eljárások eredményeit ismertetnie kell a belső ellenőrzés érintettjeivel.

Mentorálás

A Bkr. a belső ellenőrzési szervezeti egységgel rendelkező honvédelmi szervezetnél szakmai gyakorlat alóli felmentés lehetőségének biztosításával lehetővé teszi, hogy tehetséges – felsőfokú iskolai végzettséggel rendelkező – pályakezdők felvételt nyerhessenek és belső ellenőrként el tudjanak helyezkedni. A kezdetekben, a szükséges szakmai gyakorlat megszerzéséig egy tapasztaltabb kolléga mentori segítsége nagyban hozzájárulhat a későbbi munka minőségileg és szakmailag is megfelelő ellátásához.

A mentorálás fontos eleme a folyamatos konzultáció.

Folyamatos minőségbiztosítás

A folyamatos minőségbiztosítás az ellenőrzések végrehajtásának, az egyes ellenőrzési folyamatoknak, illetve a belső ellenőrzés teljesítményének folyamatos nyomon követése, felülvizsgálata.

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

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

A belső ellenőrzési vezető teljes körűen felel a folyamatos minőségbiztosításért, azonban kijelölheti pl. a belső ellenőrzés területén megfelelő tapasztalattal rendelkező munkatársát (rendszerint a vizsgálatvezetőt) más, kevésbé tapasztalt belső ellenőrök munkájának felülvizsgálatára.

A folyamatos minőségbiztosítás a mindennapi belső ellenőrzési folyamatokba beépülő, rutin jellegű tevékenységgé kell, hogy váljon.

A folyamatos minőségbiztosítás nem azonos a bizonyos időközönként végzett önértékelésekkel, illetve a külső minőségértékelésekkel.

A folyamatos minőségbiztosítás célja, hogy a belső ellenőrzési tevékenység végzésére mindenkor a vonatkozó standardok, jogszabályok, belső szabályzatok és legjobb gyakorlatok alapján kerüljön sor.

A folyamatos minőségbiztosítás lehetővé teszi, hogy a belső ellenőrzési vezető időben be tudjon avatkozni egy-egy ellenőrzési folyamatba, amennyiben az nem a tervezetteknek (belső ellenőrzési terv, ellenőrzési program), illetve nem a vonatkozó standardok, jogszabályok és belső szabályozók előírásainak megfelelően került végrehajtásra.

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

Az ellenőrzési listák alkalmazásán alapuló minőségbiztosítást, az egyes belső ellenőrzési folyamatok vonatkozásában a [31. – 36. számú iratminták](#) segítik elő.

A minőségbiztosítás elvégzését tanúsító ellenőrzési listákat elkészítésük esetében hozzá kell csatolni az adott ellenőrzési folyamat munkaanyagaihoz (pl. kockázatelemzés, tervezés folyamatában), illetve az adott konkrét belső ellenőrzés mappájához (pl. az ellenőrzésre való felkészülés, az ellenőrzés végrehajtása, a jelentés elkészítése vonatkozásában). A belső ellenőrzési vezetőnek, vagy megbízottjának ezeket az ellenőrzési listákat szintén felül kell vizsgálnia és a felülvizsgálat tényét aláírásával kell tanúsítania.

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

Az elszámoltathatóság érdekében a belső ellenőrzési vezető a felülvizsgálat, a folyamatos belső minőségértékelés eredményeiről rendszeres időközönként, de legalább az éves ellenőrzési jelentésben tájékoztatja a honvédelmi szervezet vezetőjét.

XI. SEGÉDLETEK

A segédletek tartalma, beleértve az esetleg előforduló példákat is, a HM FEBEK jobb megértését és a belső ellenőrzési intézkedések eredményes gyakorlati alkalmazását szolgálják ajánlás jelleggel! Az egyes módszerek egészben vagy részben is alkalmazhatók, szabadon bővíthetők az adott honvédelmi szervezet sajátosságainak figyelembe vételével!

Sorszám	Megnevezés
1. számú segédlet	HM FEBEK adaptációs segédlete, kiegészítése
2. számú segédlet	Hatáskör mátrix
3. számú segédlet	Kockázatelemzési modellek
4. számú segédlet	Kockázati tényezők
5. számú segédlet	Alapvető vizsgálati eljárások, technikák
6. számú segédlet	Mintavételezési eljárások
7. számú segédlet	A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeinek tesztelése
8. számú segédlet	Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamata
9. számú segédlet	Összesített vélemény az ellenőrzött területről
10. számú segédlet	Az ellenőrzés megállapításainak rangsorolása
11. számú segédlet	A HM fejezet belső ellenőrzése és operatív belső kontrollok rendszere szabályainak összefoglalása
12. számú segédlet	Alkalmazott rövidítések jegyzéke

1. számú segédlet – HM FEBEK adaptációs segédlete, kiegészítése

A HM FEBEK adaptációjához segédlet (Útmutató önálló szervezeti kézikönyv kidolgozásához)

HM FEBEK fejezetei		Jogszabályi hivatkozás	K/A/L ²	Tartalmi elemek
	Bevezető a HM FEBEK-hez		nem kell beilleszteni	
I.	Bevezetés		A	▪ a belső ellenőrzési tevékenység ▪ a belső ellenőrzési kézikönyv készítésére vonatkozó jogszabályi előírások ▪ a belső ellenőrzési kézikönyv célja, felépítése ▪ jóváhagyásra és felülvizsgálatra vonatkozó előírások
II.	A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabály	Bkr. 17-21. §	K	▪ a belső ellenőrzés célja, feladata ▪ a Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok és a Belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex elfogadása és alkalmazása ▪ a szervezeti és funkcionális függetlenség biztosítékai ▪ a bizonyosságot adó tevékenység ▪ a tanácsadó tevékenység, a tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok köre ▪ a belső ellenőrzési vezető feladatai, felelősségi körei ▪ a belső ellenőr jogai és kötelezettségei ▪ az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogai és kötelezettségei ▪ a belső ellenőrzési vezető beszámolásának módja, rendszeressége a költségvetési szerv vezetője számára

² Kötelező (K) /Ajánlott (A) / Lehetséges (L)

III.	A belső ellenőrzési tevékenység irányítása		Bkr. 22. § (1) c)	A	▪ belső ellenőrzési vezetői feladatok meghatározása ▪ a belső/külső kapcsolattartás formáinak, módjainak meghatározása
III.	1.	Belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás	Bkr. 22. § (2) c)	A	▪ belső ellenőri humánerőforrás-gazdálkodás alapelvei ▪ humánerőforrás-tervezés és kapacitás-felmérés ▪ kiválasztási folyamat ▪ munkakörök, felelősség- és feladatmegosztás kialakítása, munkaköri leírás ▪ a belső ellenőrzési csoport kompetenciája ▪ helyettesítés ▪ értékelés ▪ folyamatos továbbképzés
III.	2.	Külső szolgáltató bevonására vonatkozó előírások	Bkr. 16. §	A	▪ külső szolgáltató igénybevételeének szükségessége és annak feltételei ▪ a külső szolgáltatóval kötött megállapodás elemei
III.	3.	A belső ellenőrzési tevékenység értékelése		A	▪ a belső ellenőrök teljesítményének értékelése ▪ a belső ellenőr (egyéni) teljesítményének értékelése ▪ a belső ellenőrzés csoport szintű teljesítményének értékelése ▪ a teljesítményértékelés elsődleges eszközei/módszerei ▪ önértékelés ▪ külső minőségértékelés
IV.	A belső ellenőrzési tevékenység tervezése		Bkr. 29. § (1)	K	
IV.	1.	A tervezés alapelvei		K	
IV.	2.	A tervezés előkészítése		K	
IV.	3.	Kockázatelemzés	Bkr. 17. § (2) c)	K	▪ a honvédelmi szervezet folyamatainak azonosítása és megértése ▪ kockázati tényezők és a főbb kontrollpontok azonosítása, elemzése ▪ a kockázatelemzés végeredményének kialakítása
IV.	4.	Stratégiai ellenőrzési terv	Bkr. 29. § (1) Bkr. 30. §	K	

IV.	5.	Éves ellenőrzési terv (és összefoglaló éves ellenőrzési terv)	Bkr. 31. § Bkr. 32. §	K	- erőforrások elosztása - az éves ellenőrzési terv módosítása
V.		A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása	Bkr. 17. § (2) a)	K	
V.	1.	Adminisztratív felkészülés	Bkr. 34-35. §	K	- a megbízólevél elkészítése - az ellenőrzött szervezet vezetőjének értesítése - az ellenőrzés időszükségletének nyilvántartása
V.	2.	Az ellenőrzési program elkészítésének menete	Bkr. 33. §	K	- a rendelkezésre álló háttér-információk összegyűjtése - az ellenőrzés célkitűzéseinek, tárgyának véglegesítése - az ellenőrizendő időszak meghatározása - az erőforrások helyes meghatározása - az ellenőrzés módszereinek meghatározása - az ellenőrzési program, írásba foglalása
V.	3.	Az ellenőrzés lefolytatása	Bkr. 35-38. §	K	- nyitó megbeszélés, kommunikáció az ellenőrzöttel - az ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése - az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárás - ellenőrzési munkalapok használata - alapvető vizsgálati eljárások, technikák - a bizonyítékok beszerzése, nyilvántartása és a teljességi nyilatkozat - súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv
V.	4.	Az ellenőrzési jelentés	Bkr. 39., 41-44. §	K	- a megállapítások, következtetések, javaslatok részletes ismertetése - az ellenőrzési jelentés tartalmi követelményei - a belső ellenőrzési jelentés elkészítéséért felelős személy - a jelentéstervezet megküldése egyeztetésre - az ellenőrzési jelentés elkészítéséért felelős személy - az egyeztető megbeszélés - az ellenőrzés lezárása - kísérőlevél

VI.	Az ellenőrzések nyomon követése		Bkr. 17. § (2) e)	K	
VI.	1.	Az intézkedési terv	Bkr. 45. §	K	▪ eljárási szabályok ▪ felelősök, határidők megjelölése
VI.	2.	Az ellenőrzések nyomon követése	Bkr. 46-47. §	K	▪ az intézkedési terv végrehajtásának nyomon követése ▪ utóvizsgálat
VIII.	Beszámolás		Bkr. 48-49. §	K	▪ a beszámolók megnevezése, tartalma, szerkezete ▪ a beszámolók elkészítéséért felelős személy, a jóváhagyó(k), címzettek, határidők meghatározása ▪ beszámolás eljárási folyamatai ▪ irányító – irányított szerv viszonylatban további adatbekérések és határidő pontosítása
IX.	Az ellenőrzési dokumentumokkal kapcsolatos előírások		Bkr. 50. § Bkr. 16. § (3) Bkr. 22. § (2) f) Bkr. 44. § (3)	K	▪ az ellenőrzési dokumentumok meghatározása ▪ azok kezelésére, tárolására vonatkozó általános és specifikus szabályok ▪ nyilvántartásokra vonatkozó előírások ▪ ellenőrzési dokumentumokhoz való hozzáférés
X.	A tanácsadó tevékenység		Bkr. 17. § (2) a)	K	▪ a tanácsadó tevékenység fogalma, típusai, elhatárolása a bizonyosságot adó tevékenységtől ▪ a tanácsadó tevékenység ellátásával kapcsolatos megfontolások, irányelvek ▪ a tanácsadó tevékenység tervezése, végrehajtása ▪ az eredmények írásba foglalása ▪ nyomon követés
XI.	A belső ellenőrzési tevékenység minőségét biztosító szabályok			A	
Segédletek (pl. kockázatelemzési módszertan)			Bkr. 17. § (2) c)	K	
Iratminták			Bkr. 17. § (2) d)	K	

A HM FEBEK kiegészítéssel történő alkalmazása
(Útmutató a honvédelmi szervezet kiegészítéseinek kidolgozásához
a HM FEBEK kiegészítéssel történő alkalmazásának formája, tartalma)

Honvédelmi szervezet
megnevezése

➤ . számú példány

Nyt. szám:

J ó v á h a g y o m !

Dátum:

(név, rendfokozat)
honvédelmi szervezet vezetője

.....
(honvédelmi szervezet megnevezése)

belső ellenőrzési kézikönyv
(KIEGÉSZÍTÉSEK
a HM fejezet egységes belső ellenőrzési kézikönyvéhez)

1. Kiegészítések a II. A belső ellenőrzési egység hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó alapszabály fejezetéhez

{a honvédelmi szervezet sajátosságainak megfelelően a HM fejezet egységes belső ellenőrzési kézikönyvének II. fejezetében szereplő alapszabályban foglaltak helyi kiegészítése}

Etikai kódexhez:

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_1:

A honvédelmi szervezet belső ellenőrének a tevékenység végzése során a honvédelmi szervezet etikai kódexében foglaltakat is figyelembe kell vennie:

Honvédelmi szervezet Etikai Kódexe (elérhető:)]

Tanácsadó tevékenységhez:

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_2:

A honvédelmi szervezet egyéb, tanácsadó tevékenységbe tartozó feladatai:

- *itt ajánlott felsorolni, illetve szükséges meghatározni a honvédelmi szervezet belső ellenőrzése által a jogszabályban megfogalmazottakon túl végzendő tanácsadói feladatait, amennyiben ilyen igény jelentkezik.]*

Szervezeti függetlenséghez:

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_3:

A honvédelmi szervezet belső ellenőrzése szervezeten belüli helyének pontos meghatározása, a szervezeti ábra a honvédelmi szervezet részére jóváhagyott munkaköri jegyzékben, illetve állománytáblában, valamint Szervezeti Működési Szabályzatban foglaltaknak megfelelően.]

A belső ellenőrzési vezető felelősségi körébe tartozó feladatokhoz

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_4:

A honvédelmi szervezet belső ellenőrzési vezetőjének felelősségi körébe tartozó további helyi feladatok meghatározása.

- *a belső ellenőrzési egység tevékenységének irányításával kapcsolatos speciális feladatok;*
- *vezetői kapcsolattartás formái (vezetői értekezleteken részvétel);*
- *tanácsadói tevékenység kapcsán a belső ellenőrzési vezető egyéb feladatai.]*

2. Kiegészítések III. A belső ellenőrzési tevékenység irányítása fejezethez

{a honvédelmi szervezet sajátosságainak megfelelően a HM fejezet egységes belső ellenőrzési kézikönyvének III. fejezetében szereplő a belső ellenőrzési tevékenység irányításának helyi kiegészítése}

A munkakörök, a felelősség- és feladatmegosztás kialakításához

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_5:

- *A 2. számú segédletben szereplő Hatásköri mátrix szükség szerinti kiegészítése a honvédelmi szervezetnél kialakított feladatmegosztásnak megfelelő pontosítás, illetve további részletezés érdekében a szervezeti ügyrendben és a munkaköri leírásban foglaltaknak megfelelően.]*

Helyettesítéshez

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_6:

A honvédelmi szervezet belső ellenőrzési egysége beosztásainak az egyes feladatkörök szerinti helyettesítési rendjét összefoglalóan bemutatató ábrát, vagy táblázatot, vagy a helyettesítést bemutató munkaköri leírások elérhetőségét kell a kiegészítésben szerepeltetni. Egy személyes belső ellenőrzés esetében nem készül.]

3. Kiegészítések V. A bizonyosságot adó tevékenység végrehajtása fejezethez

{a honvédelmi szervezet sajátosságainak megfelelően a HM fejezet egységes belső ellenőrzési kézikönyvének V. fejezetében szereplő a belső ellenőrzési tevékenység végrehajtásának helyi kiegészítése}

Az ellenőrzési munkalapok felülvizsgálatához

[A honvédelmi szervezet kiegészítése_7:

A honvédelmi szervezet adottságaihoz igazítottan kell kialakítani a munkalapok felülvizsgálatára vonatkozó szabályokat.

Ahol egy belső ellenőr látja el a belső ellenőrzést a munkalapok felülvizsgálata más személy által nyilvánvalóan nem lehetséges. Ebben az esetben alkalmazható az az eljárás, hogy a belső ellenőr a megállapítások írásba foglalása során ön maga újra áttekinti a munkalapokat. Külső szolgáltató igénybevétele esetén, ugyanazok a szabályok érvényesek, mint egy szervezeti egységként működő belső ellenőrzés esetében.]

4. Kiegészítések további fejezetekhez Egyéb, a honvédelmi szervezet által szükségesnek ítélt kiegészítések, pontosítások

{a honvédelmi szervezet sajátosságainak megfelelően a HM fejezet egységes államháztartási belső ellenőrzési kézikönyvének szükség szerinti egyéb kiegészítései, alkalmazott iratmintái}

Dátum:

.....
(név, rendfokozat)
belső ellenőrzési vezető

Ügyviteli záradék

2. számú segédlet – Hatáskör mátrix

Felelősség		Szervezet vezetője	Belső ellenőrzési vezető	Vizsgálatvezető	Belső ellenőrzési munkatárs
J: jóváhagyó; V: végrehajtó; K: közreműködő					
1	A szervezet feladatai teljesítésének és döntései meghozatalának támogatása a meglévő és javasolt működési folyamatok és eljárások ellenőrzési környezetének állapotáról kialakított belső és független vélemény nyújtásával.		J/V	V	V
2	A belső ellenőrzési feladatok végrehajtása kizárólag szakmai szempontok alapján a belső ellenőrzési alapszabályban és a kézikönyvben lefektetett, nemzetközi és hazai belső ellenőrzési standardoknak megfelelően.		J/V	V	V
3	A belső ellenőrzés által végzett tevékenységek tervezése és koordinációja.	J	V	K	K
4	A belső ellenőrzési kézikönyv elkészítése és felülvizsgálata.	J	V	K	K
5	A belső ellenőrzés tevékenységéről rendszeres jelentés készítése és megküldése	J	V	K	K
6	A belső ellenőrzés képviselője külső szervek és szakértők felé.	J	V	K	K
7	A belső ellenőrök szakmai képzése és fejlesztése egy szakértő ellenőrzési csapat fenntartása érdekében, akik megfelelő tudással, képességekkel és gyakorlattal rendelkeznek.	J	V	K	K
8	A belső ellenőrök éves teljesítményének értékelése.	J	V	K	K
9	Az éves ellenőrzési terv végrehajtása, beleértve a soron kívüli és terven felüli ellenőrzéseket is.		V	K	K

Felelősség		Szervezet vezetője	Belső ellenőrzési vezető	Vizsgálatvezető	Belső ellenőrzési munkatárs
J: jóváhagyó; V: végrehajtó; K: közreműködő					
10	Az ellenőrzések megállapításainak jelentése a szervezet vezetője részére, beleértve a feltárt csalások és szabálytalanságok gyanújának azonnali jelentését.		V	K	K
11	Minden befejezett ellenőrzésről nyilvántartás vezetése és nyomon követése.		V	K	K
12	Stratégiai ellenőrzési terv elkészítése, aktualizálása	J	V	K	K
13	Az éves tervezés előkészítése.	J	V	K	K
14	Az éves kockázatelemzés elvégzése.	J	V	K	K
15	A kockázatelemzés eredményével összhangban a stratégiai és éves ellenőrzési tervek elkészítése.	J	V	K	K
16	Az ellenőrzéshez kapcsolódó adminisztratív feladatok ellátása, pl. a megbízólevél elkészítése, az ellenőrzésmegkezdéséről szóló értesítő levél elkészítése és elküldése.	J	J/V	K	K
17	Az ellenőrzött területhez vagy folyamathoz kapcsolódó ellenőrzési stratégia meghatározása.		J/V	V	K
18	Az ellenőrzés hatókörének meghatározása, amely megfelelően kielégíti az ellenőrzés célkitűzéseit.		J/V	V	K
19	Az ellenőrzési célkitűzések eléréséhez szükséges erőforrás-allokáció meghatározása.		J/V	K	K
20	Az ellenőrzési program elkészítése.		J/V	V	K
21	A helyszíni munka elvégzése, beleértve az interjúkat és a folyamat vizsgálatokat, bizonyítékok gyűjtését és nyilvántartását, illetve a dokumentációs irányelvekkel összhangban a munkalapok fejlesztése.		J/V	V	V
22	A teljes ellenőrzési folyamat során folyamatos kommunikáció az ellenőrzött területtel (ellenőrzést megelőző értesítés, nyitó megbeszélés, előrehaladási (státusz) megbeszélés, záró megbeszélés).		J/V	V	K

Felelősség		Szervezet vezetője	Belső ellenőrzési vezető	Vizsgálatvezető	Belső ellenőrzési munkatárs
J: jóváhagyó; V: végrehajtó; K: közreműködő					
23	Az ellenőrzési jelentés elkészítése, lezárása.		J/V	V	K
24	Az ellenőrzési jelentés megküldése, az ellenőrzés lezárása.	J	V	V/K	K
25	Az intézkedési tervek megvalósulásának nyomon követése.		J/V	K	K
26	Az ellenőrzést követő felmérő lap kiküldése, összegyűjtése és értékelése.		J/V	V	K
27	A folyamatos minőségbiztosítási ellenőrző lista kitöltése annak biztosítása érdekében, hogy minden ellenőrzési lépést elvégeztek.		J/V	V	K

3. számú segédlet – Kockázatelemzési modellek

A honvédelmi szervezetek belső ellenőrzésének tervezését megalapozó **kockázatelemzés** során a honvédelmi szervezetek folyamatait vetjük alá átfogó elemzésnek és értékelésnek, valamilyen meghatározott szempontrendszer (pl. folyamatokhoz rendelt kockázati tényezők elemzése, értékelése) alapján.

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

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

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

A kockázat mindazon események összessége, amelyek bekövetkezési lehetősége hatással van egy szervezet céljai elérésére.

A kockázat hatása szerint két csoportba sorolható:

- *negatív kockázat*
- *pozitív kockázat.*

*A kockázat, mint fogalom általában negatív kategóriaként jelenik meg azonban a kockázat nem csak negatív, hanem pozitív is lehet (felfogható a bekövetkező események várható érték körüli **szórás**aként is). Mindez természetesen csak egy a lehetséges megközelítések közül, a COSO modellje pl. a negatív irányú eseményeket kockázatnak, a pozitív irányú behatásokat lehetőségnek definiálja.*

Kockázati kategóriák

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

A kockázati kategóriák egy lehetséges osztályozása a következő:

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

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

Kockázatelemzés

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

1. számú kockázatelemzési modell

A kockázatelemzés

célja: megállapítani az egyes rendszerek kockázatának mértékét,

feladata: meghatározni az ellenőrzések gyakoriságát.

A magas kockázatú rendszereket gyakrabban (például évente) kell ellenőrizni. Az ellenőrzések tekintetében magas prioritású rendszerek beazonosításához nemcsak a kockázatértékelést kell figyelembe venni, hanem más lehetséges tényezők hatását is értékelni kell (pl. a vezetőség kérései stb.). Az egyes rendszerek kockázatelemzését a kockázati tényezők, és azok súlya alapján kell elvégezni.

Ebben a modellben 12 olyan tényező került meghatározásra, amely hatással van a rendszer működésére. Minden egyes tényezőre vonatkozóan értékelést kell végezni, és meg kell határozni az egyes kockázati tényezők rendszerekre gyakorolt hatását (súlyként kifejezve).

1. Belső kontrollok értékelése

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

Súly: 5

2. Változás / Átszervezés

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

Súly: 4

3. A rendszer komplexitása

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

Súly: 4

4. Kölcsönhatás más rendszerekkel

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

Súly: 3

5. Bevétel/Költségszint

- 1) Alacsony
- 2) Közepes
- 3) Magas

Súly: 6

6. Külső szervezetek, illetve partnerek által gyakorolt befolyás

- 1) Alacsony
- 2) Közepes
- 3) Magas

Súly: 2

7. Előző ellenőrzés óta eltelt idő

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

Súly: 2

8. Vezetőség aggályai a rendszer működését illetően

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

Súly: 3

9. Pénzügyi szabálytalanságok valószínűsége

- 1) Kicsi
- 2) Közepes
- 3) Nagy

Súly: 4

10. Szabályozottság és szabályosság

- 1) Kicsi
- 2) Közepes
- 3) Jelentős

Súly: 3

11. Munkatársak tapasztalata és képzettsége

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

Súly: 3

12. Erőforrások rendelkezésre állása

- 1) Alacsony
- 2) Közepes
- 3) Magas

Súly: 4

A belső ellenőrnek a tapasztalatai és szakmai megítélése alapján értékelni kell az egyes kockázati tényezők adott rendszerre gyakorolt hatását.

A kockázati tényezők és súlyaik kiszámításának, valamint a rendszerek prioritási besorolásának leegyszerűsítésére szoftver is alkalmazható (pl. Microsoft Excel).

A belső ellenőrzési vezetőnek ellenőriznie és értékelnie kell az eredményeket, és ebbe javasolt bevonnia a szervezeti egységek vezetőit, akik a vonatkozó rendszerekért/folyamatokért felelnek.

E szakasz végére minden rendszer kockázati tényezőjének mértékét – magas, közepes, alacsony – meg kell állapítani.

Kockázati tényezők és alkalmazott súlyozás

Sz.	Kockázati tényező	Kockázati tényező terjedelme	Alkalmazott Súly	Pont-határ
1.	Belső kontrollok értékelése	1 – 3	5	5 – 15
2.	Változás / átszervezés	1 – 3	4	4 - 12
3.	A rendszer komplexitása	1 –3	4	4 - 12

4.	Kölcsönhatás más rendszerekkel	1 – 3	3	3 - 9
5.	Bevételszintek /költségszintek	1 – 3	6	6 - 18
6.	Külső szervezetek/partnerek által gyakorolt befolyás	1 - 3	2	2 - 6
7.	Legutóbbi ellenőrzés óta eltelt idő	1 – 5	2	2 - 10
8.	Vezetőség aggályai	1 – 3	3	3 – 9
9.	Pénzügyi szabálytalanságok valószínűsége	1 - 3	4	4 – 12
10.	Szabályozottság és szabályosság	1 – 3	3	3 – 9
11.	Munkatársak képzettsége és tapasztalata	1 - 3	3	3 - 9
12.	Erőforrások rendelkezésre állása	1 – 3	4	4 - 12

MINIMÁLIS PONTSZÁM: 43

MAXIMÁLIS PONTSZÁM: 133

Az erőforrás-szükségletek felméréséhez a belső ellenőrzési vezető egy mátrixot alkalmaz, amely tükrözi a súlyozási összehasonlításokat és a rendelkezésre álló erőforrásokat. A gyakoriság mátrix lehetővé teszi a rendszer erőforrások rendelkezésre állásával összehangolt ciklikus ellenőrzésének áttekintését.

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

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

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

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

2. számú kockázatelemzési modell

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

A kockázatok két alaptípusát különböztethetjük meg:

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

Működési környezet kockázatai

Az alábbi felsorolás a legtipikusabb működési környezeti kockázatokat nevesíti:

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

Belső kontrollrendszer kockázatai

Az irányítási és ellenőrzési rendszerek a kontrollkörnyezet leképezéseként jönnek létre és működnek az adott honvédelmi szervezet keretein belül. A cél az, hogy a hibákat a honvédelmi szervezet kontrollrendszerével megelőzzék, azonosítsák vagy kijavítsák.

Strukturális tényezők

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

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

Az ismertetett elemek jellege és hatékonysága eltérő lehet a honvédelmi szervezet működésének jellegétől függően (újjonnan alapított vagy régen kialakult és eredményesen tevékenykedő).

A folyamatban rejlő tényezők

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

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

Korábbi belső ellenőrzések

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

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

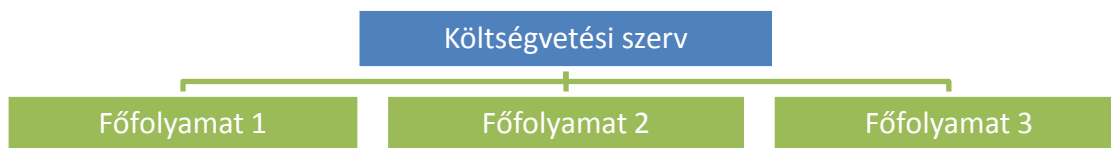
Kockázatelemzési modell

A javasolt kockázatelemzés különböző lépések, elemzési szintek figyelembe vételével valósulhat meg.

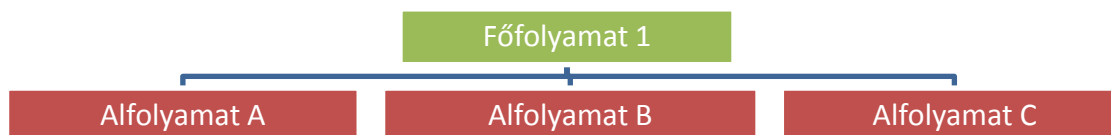
Az alábbi diagram a fentiek alapján azt szemlélteti, hogy a főfolyamat, alfolyamatok és elemzési kritériumok miként kapcsolódnak a kockázatelemzés alkalmával.

A kockázatelemzés lépései

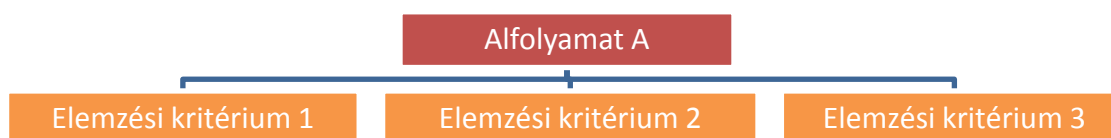
1. szint – Főfolyamatok azonosítása



2. szint – Alfolyamatok azonosítása



3. szint – Kritériumrendszer kialakítása



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

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

Kockázati tényezők az egyes szinteken

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

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

A kockázatok mértékének meghatározása

A kockázati szempontok mérése

A kockázati szempontok mérésének módszerét a következő táblázat mutatja be. Minden egyes kockázati szemponthoz 1-től 5-ig terjedő kockázati mérőszámot rendel a súlyosságnak megfelelően („1” a legalacsonyabb, „5” a legsúlyosabb).

Ez a kockázat mérési eljárás a belső ellenőr szakmai értékítéletén alapul, amelyet az értékelése időpontjában a rendelkezésére álló információk, valamint a szakértelme és szakmai gyakorlati ismeretei alapján végez el.

Súlyozás

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

A bemutatott súlyozási értékeket nem szabad minden esetre alkalmazható, abszolút megoldásnak tekinteni. A belső ellenőrnek minden esetben a saját szakmai döntésének megfelelően kell a súlyozási értékeket megállapítania.

Az összesített mérőszám

Az összesített mérőszám a bemutatott táblázatban (A): 26, amely a maximálisan adható pontszámok (60) arányában: 43%-os mértéket jelent. Önmagában ez a százalékos adat nem mond semmit a kockázatról, azonban más folyamatok/tevékenységek kockázati értékével összemérve már sorrendi mértéket képezhet.

A negatív pénzügyi hatás számbavétele a kockázatelemzésben

Eddig a lépésig a kockázat anyagi vonatkozását még nem vettük figyelembe ebben az elemzési modellben. Ez a körülmény a legfontosabb szempont abban az esetben, ha egy hiba következtében anyagi, pénzben kifejezhető veszteség következik be.

A bemutatott táblázatban a „*lehetséges teljes pénzügyi veszteség*”-nek (150 millió forint – a C sorban jelezve) a 43%-át vesszük és megkapjuk a „*kockázat negatív pénzügyi hatás*”-át, ami jelen esetben 64.5 millió forint (a D sorban jelzett érték).

Miután ugyanezt a számítási gyakorlatot elvégeztük az összes alfolyamatra, akkor a kiszámított mérőszámok alapján kapunk egy kockázati sorrendet, amely esetben a magasabb negatív pénzügyi hatással bíró alfolyamatokat kell a jövőben belső ellenőrzésekhez tervezni.

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

Kockázati szempontok meghatározása

Tapasztalatok szerint a kockázatelemzési modell akkor a leghatékonyabb, ha a kockázati szempontok száma nem haladja meg az ötöt vagy hatot.

Ha túl sok lenne a mérlegelési szempont, mondjuk tíz, akkor az egyes szempontok jelentősége elenyészne, különösen a súlyozás alkalmazása nélkül.

Ha pedig nem megfelelő szempontokat alkalmaznak a modellben, akkor ez azt eredményezheti, hogy minden tevékenység kockázati mértékére nagyon hasonló számszerű eredmény születik.

Ez a következmény lehetetlenné tenné a kockázatok közötti különbségtételt azok súlyossága szerint, ami egyébként az egész elemzés alapvető célja.

Bemutató táblázat a 2.b. Kockázatelemzési modellhez							
Legfőbb kockázati kritériumok	Súlyozás	Alacsony 1	2	Közepes 3	4	Magas 5	ÖSSZESEN
Szabályok / működés összetettsége	2	1					2
Szervezetrendszer jellege	1		2				2
Humánerőforrások	1				4		4
Közvetlenül pénzben mérhető hatás	4			3			12
Informatikai támogatás jellege	2		2				4
Az folyamat / tevékenység korábbi ellenőrzése (igen/nem)	2	1					2
Összes pontszám:	A						26
Hányada (%):	B						43% (A/60)
Lehetséges Teljes Pénzügyi Veszteség (HUF)	C						HUF 150 m
Számított Negatív Pénzügyi Hatás (HUF)	D						HUF 64.5m (C x B)

3. számú Kockázatelemzési modell

A HM tárcánál a fejezetszintű belső ellenőrzések végrehajtása megoszlik a HM központi ellenőrzési szervezete, valamint az átruházott hatáskörrel rendelkező középírányító szerv között. A fejezetszintű ellenőrzések tervezésének koordinálása a HM BEF és az MH ÖHP együttműködésével kiterjed a kockázatelemzési módszerek egyeztetésére, összehangolására is.

A fejezetszintű belső ellenőrzési kötelezettség minden területére kiterjedő kockázatelemzési módszer a jogszabályi követelményekkel összhangban megalapozza a tervezés során a fejezetszintű belső ellenőrzési feladatok kiválasztását.

A HM tárca felügyelete alá tartozó szervezetek, illetve területek esetében azok rendeltetése, tevékenységi köre, a kezelt folyamatok jellegének különbözősége következtében a kockázati tényezők köre változatos. Ezáltal a fő jellemzők szerinti egységes homogén csoportok meghatározása, az egyes csoportok értékelési rendszerének kialakítása szükséges, amelynek következtében azok kockázatértékelési rendje részben eltér egymástól.

A belső ellenőrzési tervet megalapozó kockázatelemzés végrehajtásának előkészítése során minden esetben kiemelt figyelmet igényel a szükséges, illetve a rendelkezésre álló adatok összegyűjtésének és felhasználásának összehangolása a jogszabályi és belső szabályzatok előírásainak módosulásával, a Honvédelmi Minisztérium egyes szervezeti elemei, valamint a HM fejezet szervezeti rendjének, valamint a honvédelmi szervezetek feladatkörének átalakításával.

A HM fejezetszintű belső ellenőrzései tervezésénél alkalmazásra kerülő kockázatelemzési módszer jellemzői, területei, azon belül az egyes kockázati elemek értékelése, a kockázatok meghatározása, az ellenőrzésre kerülő szervezetek/területek kiválasztásának rendje a következő.

I. A kockázatelemzés végrehajtásának menete

- a megelőző stratégiai és éves belső ellenőrzési tervek kidolgozása során alkalmazott kockázatelemzések tapasztalatainak értékelése;
- a kockázatelemzési módszer aktualitásának meghatározása;
- az ellenőrzendő szervezetek, területek homogén csoportjainak aktualizálása;
- az egyes homogén csoportok kockázati elemeinek, illetve azok pontértékének és súlyozásának pontosítása (megtartva azt az alapelvet, hogy a nagyobb pontszám jelentse a nagyobb kockázatot);
- az egyes homogén csoportok számba vett kockázati elemei összesített pontértékének aktualizálása;
- a kockázatot minősítő (alacsony, közepes, magas) értékhatárok pontosítása;
- a homogén vizsgálati csoportok egyedeire az értékeléshez szükséges adatok összegyűjtése;
- az azonos csoportba tartozó egyedek kockázati elemenkénti súlyozott pontszámának (az aktuális adatok szerinti pontérték és súlyszám szorzata) meghatározása, majd egyedekre történő összesítése, továbbá azok összesített pontszám szerinti csökkenő sorrendjének meghatározása;
- az azonos csoportba tartozó egyedek közül a minősítő értékhatárok alapján az ellenőrzésre tervezettek kiválasztása, figyelemmel az utolsó belső ellenőrzés óta eltelt időre úgy, hogy a kockázati érték szerint

☞ „M” magas kockázat esetén a korábbi **3**, illetve egyes területeken **4**,

☞ „K” közepes kockázat esetén a korábbi **4**, illetve egyes területeken **5**,

☞ „A” alacsony kockázat esetén a korábbi 5, illetve egyes területeken 6

éven belül kerüljön sor egy adott szervezeti csoport, illetve terület érintett egyedének ismételt ellenőrzésére.

II. Homogenizált csoportok

A korábbi évek tapasztalatait figyelembe véve az ellenőrzésre tervezhető honvédelmi szervezetek, illetve területek homogenizált (azonos vagy hasonló tevékenység végzése) csoportjai az alábbiak szerint kerültek meghatározásra:

- 1. az intézményi szintű gazdálkodást végző honvédelmi szervezetek;**
- 2. a felsőszintű tervező, illetve központi gazdálkodást végző honvédelmi szervezetek;**
- 3. a fejezeti kezelésű előirányzatok;**
- 4. a Katonai Nemzetbiztonsági Szolgálat (KNBSZ) külszolgálati tevékenységet végző katonai véderő és légügyi attaséhivatalok;**
- 5. a külszolgálati tevékenységet végző nemzetközi képviselők, válságkezelő és béketámogató műveletekben résztvevő kontingensek;**
- 6. a közhasznú tevékenységet végző HM tulajdonosi joggyakorlói körébe tartozó nonprofit korlátolt felelősségű társaságok;**
- 7. a vállalkozási tevékenységet végző HM tulajdonosi joggyakorlói körébe tartozó zártkörűen működő részvénytársaságok;**
- 8. a Honvédelmi Minisztérium („HM igazgatása” költségvetési alcím) folyamatai, szervezeti egységei.**

III. A homogén csoportok kockázati elemeinek kiválasztása, tartalmuk, pontértékük, súlyozásuk meghatározása

1. Az intézményi gazdálkodást végző honvédelmi szervezetek esetében 7 kockázati elem (1=szervezési, 2=szervezeti szint, 3=költségvetési előirányzat, 4=központi költségvetés kezelése, 5=mérlegfőösszeg, 6=szervezeti létszám, 7=belső ellenőri rendszer) 28 értékelési kategóriával kerül figyelembevételre.

1.1. A szervezési kockázati elem:

- *tartalma:* a tervév (n) és az alapító okirat utolsó módosításának éve között eltelt időtartam nagysága jelzi az adott szervezet alapító okiratának aktualitásából adódó kockázatot;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (1 pont: 1 év, 2 pont: 2 év, 3 pont: 3 év és feletti) került megállapításra, a hosszabb időtartam magasabb kockázati pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

1.2. A szervezeti szint kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet fejezeti struktúrában elfoglalt helyének szintjét, gazdálkodásban betöltött szerepének fontosságát jelzi;
- *pontértéke:* 1-4 pont között (1 pont: TLSZ, ő. század, ő. zászlóalj, zászlóalj, 2 pont: ezred, okt., eü. intézet, 3 pont: dandár, magasabb szintű

parancsnokság, /al/cím, HM háttérintézmény, 4 pont: kp-i gazdálkodó, kp-i ellátó, ellátó központ, középszintű vezető, fejezeti irányító) került megállapításra, a magasabb szint magasabb kockázati pontszámot kap;

- *súlyozása:* 1-es szorzó.

1.3. A költségvetési előirányzat kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet tárgyévi (n-1) intézményi költségvetése eredeti, jóváhagyott, vagy módosított előirányzatának nagyságrendjét jelzi, külön-külön elemezve a főösszeget és abból a dologi és más jellegű költségvetési előirányzatot;
- *pontértéke:*
 - – a főösszeg vonatkozásában 1-3 pont között (1 Mrd Ft előirányzati lépésközzel),
 - – a dologi és más jellegű költségvetési előirányzat vonatkozásában 1-4 pont között (0,1 Mrd Ft-tól kezdődően 0,5 Mrd Ft előirányzati lépésközzel) kerül megállapításra,
 - mindkét esetben a nagyobb összegű költségvetési előirányzatok magasabb pontszámot kapnak;
- *súlyozása:*
 - – a főösszeg vonatkozásában 1-es,
 - – a dologi jellegű költségvetési előirányzat vonatkozásában 2-es szorzó;
- *értékelés:* a főösszeg és a dologi jellegű költségvetési előirányzat pontszámainak együttes összegével történik.

1.4. A központi költségvetés kezelés kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet központi feladatellátás körébe tartozó központi költségvetés kezelését végzi-e;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (nem kezel, vagy kezel) került megállapításra, a nagyobb kockázatú kezelés esete magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

1.5. A mérlegfőösszeg kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet tárgyév (n-1) II. negyedévi mérlegjelentése főösszegének nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-4 pont között (1 Mrd Ft alatt, illetve 2 Mrd Ft lépésközzel) kerül megállapításra, a nagyobb mérlegfőösszeg magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 2-es szorzó.

1.6. A szervezeti létszám kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet a tárgyév (n-1) I.: negyedévi tényleges költségvetési munkajogi, vagy III. negyedévi rendszeresített létszámának nagyságrendjét jelzi;

- *pontértéke*: 1-5 pont között (100, illetve 500 fő alatti, majd 500 fő lépésközzel) kerül megállapításra, a nagyobb létszám magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása*: 1,5-es szorzó.

1.7. A **belső ellenőri rendszer** kockázati elem:

- *tartalma*: az adott szervezetnél a belső ellenőri beosztás(ok) meglétét, illetve hiányát jelzi;
- *pontértéke*: 1-3 pont között (1 pont: ha van, 3 pont: ha nincs) kerül megállapításra, a belső ellenőri beosztás hiánya magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása*: 2-es szorzó.

Értékelés ponthatárai:	minimum	11,5
	maximum	42,5

Minősítés pontjainak intervalluma:

- „**ALACSONY**” (A): 11,5-17,5
- „**KÖZEPES**” (K): 18,0-23,5
- „**MAGAS**” (M): 24,0-42,5

(Az összefoglaló áttekintést az 1. számú táblázat tartalmazza.)

2. A központi gazdálkodás esetében.

A **felsőszintű tervező, központi gazdálkodást végző honvédelmi szervezetek** tekintetében 8 kockázati elem (1=szervezési, 2=szervezeti szint, 3=költségvetési előirányzat, 4=ellátás szervezése, 5=belső ellenőri rendszer, 6=anyagnemféleség, 7=központosított közbeszerzés, 8=központi vagyon) 33 értékelési kategóriával kerül figyelembevételre.

Az **anyagnemek** tekintetében 8 kockázati elem (2= szervezeti szint, 3=költségvetési előirányzat, 4=ellátás szervezése, 5=belső ellenőri rendszer, 6=anyagnemféleség, 7=központosított közbeszerzés, 8=központi vagyon, 9=fejezetszintű költségvetési előirányzat-arány) 34 értékelési kategóriával kerül figyelembevételre.

2.1. A **szervezési** kockázati elem:

- Paraméterei megegyeznek az intézményi gazdálkodást végző honvédelmi szervezetek azonos kockázati eleménél meghatározottakkal (1.1. pont).

2.2. A **szervezeti szint** kockázati elem:

- *tartalma*: az adott szervezet fejezeti gazdálkodást irányító, szervező tevékenységének szintjét, illetve az anyagnemet jelzi;
- *pontértéke*: 2-10 pont között (2 pont: ha anyagnem, 5 pont: ha központi gazdálkodó, 10 pont: ha felsőszintű gazdálkodó) kerül megállapításra, a kockázatosabb gazdálkodói minősítés magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása*: 1-es szorzó.

2.3. A költségvetési előirányzat kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet, illetve anyagnem tárgyévi (n-1) központi költségvetése eredeti, jóváhagyott, vagy módosított előirányzatának nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-5 pont között (1 Mrd Ft előirányzati lépésközzel) kerül megállapításra, a nagyobb előirányzat magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 2-es szorzó.

2.4. Az ellátás szervezése kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet által végzett, illetve az adott anyagnem-csoport központi ellátásának módját jelzi;
- *pontértéke:* 1-5 pont között (1 pont: szervező, 3 pont: természetbeni, 4 pont: vegyes, 5 pont: speciális) kerül megállapításra, a bonyolultabb ellátási mód magasabb pontszámot kap,
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

2.5. A belső ellenőrzési rendszer kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezetnél a belső ellenőri beosztás(ok) meglétét, azon belül a saját állománnyal, vagy külső szolgáltatóval történő megszervezés módját, illetve hiányát jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (1 pont: ha saját állománnyal, 2 pont: ha külső szolgáltatóval történik a megszervezés, 3 pont: ha nincs) kerül megállapításra, a belső ellenőrzés külső szolgáltatóval történő megszervezése, illetve megszervezésének hiánya magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 2-es szorzó.

2.6. Az anyagnemféleség kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet kezelésében lévő, illetve az adott anyagnem-csoportba tartozó anyagnemféleség számát jelzi;
- *pontértéke:* 0-2 pont között (0 pont: ha nem értelmezhető, 1 pont: ha egynemű, 2 pont: ha több) kerül megállapításra, a több anyagnemféleség magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 2-es szorzó.

2.7. A központosított közbeszerzési kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet, illetve az adott anyagnemcsoport központosított közbeszerzésre való kijelölésének meglétét, illetve annak hiányát jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (1 pont: ha van, 3 pont: ha nincs) kerül megállapításra, a központosított közbeszerzésre való kijelölés hiánya magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 3-as szorzó.

2.8. A központi vagyon kockázati elem:

- *tartalma*: az adott szervezet kezelésében lévő, vagy az adott anyagnem-csoportba tartozó központi vagyon nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke*: 0-7 pont között (0 pont: ha nincs vagyon, a további 1 Mrd Ft lépésközzel) kerül megállapításra, a nagyobb vagyon magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása*: 1-es szorzó.

2.9. A fejezetszintű költségvetési előirányzat-arány kockázati elem:

- *tartalma*: a fejezetszintű költségvetés aránya a központi költségvetéshez képest;
- *pontértéke*: 2-10 pont között (2 pont: ha =1, 4 pont: ha 1,3 alatti, 6 pont: ha 1,6 alatti, 8 pont: ha 1,9 alatti, 10 pont: ha 1,9, vagy több) kerül megállapításra, a nagyobb arány magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása*: 1-es szorzó.

Felsőszintű, központi gazdálkodó szerv esetében:

Értékelés ponthatárai:	minimum	11
	maximum	54

Minősítés pontjainak intervalluma:

– „ALACSONY” (A):	11-20
– „KÖZEPES” (K):	21-32
– „MAGAS” (M):	33-54

Anyagnemcsoport esetében:

Értékelés ponthatárai:	minimum	12
	maximum	61

Minősítés pontjainak intervalluma:

– „ALACSONY” (A):	12-20
– „KÖZEPES” (K):	21-32
– „MAGAS” (M):	33-61

(Az összefoglaló áttekintést a 2. számú táblázat tartalmazza.)

3. A fejezeti kezelésű előirányzatok esetében 6 kockázati elem (1=terv évet (n) 3 évvel megelőző évi támogatás, 2=terv évet (n) 2 évvel megelőző évi támogatás, 3=terv évet (n) megelőző évi (tárgyévi) támogatás, 4=felhasználás honvédelmi szervezethez kötöttsége, 5=felügyelő szerv jogosultsága, 6=támogatás felhasználási módja) 20 értékelési kategóriával kerül figyelembevételre.

3.1. A tervévet (n) három évvel megelőző évi (n-3) támogatás kockázati elem:

- *tartalma*: az adott fejezeti kezelésű előirányzat n-3 évi költségvetési támogatásának nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke*: 1-4 pont között (1 pont: ha 0,5 Mrd Ft alatt, 2 pont: ha 0,5, 0,5 és 3 Mrd Ft között, 3 pont: 3, 3 és 5,5 Mrd Ft között, 4 pont: ha 5,5 Mrd

Ft és több) került megállapításra, a nagyobb támogatás magasabb pontszámot kap;

➤ *súlyozása:* 1-es szorzó.

3.2. A tervévet (n) két évvel megelőző évi (n-2) támogatás kockázati elem:

➤ *tartalma:* az adott fejezeti kezelésű előirányzat n-2 évi költségvetési támogatásának nagyságrendjét jelzi;

➤ 1-4 pont között (1 pont: ha 0,5 Mrd Ft alatt, 2 pont: ha 0,5, 0,5 és 3 Mrd Ft között, 3 pont: 3, 3 és 5,5 Mrd Ft között, 4 pont: ha 5,5 Mrd Ft és több) került megállapításra, a nagyobb támogatás magasabb pontszámot kap;

➤ *súlyozása:* 2-es szorzó.

3.3. A tervévet (n) megelőző évi (n-1) támogatás kockázati elem:

➤ *tartalma:* az adott fejezeti kezelésű előirányzat n-1 évi költségvetési támogatásának nagyságrendjét jelzi;

➤ 1-4 pont között (1 pont: ha 0,5 Mrd Ft alatt, 2 pont: ha 0,5, 0,5 és 3 Mrd Ft között, 3 pont: 3, 3 és 5,5 Mrd Ft között, 4 pont: ha 5,5 Mrd Ft és több) került megállapításra, a nagyobb támogatás magasabb pontszámot kap;

➤ *súlyozása:* 3-as szorzó.

3.4. A felhasználás honvédelmi szervezethez kötöttsége kockázati elem:

➤ *tartalma:* az adott fejezeti kezelésű előirányzat honvédelmi szervezet költségvetési gazdálkodási körében, illetve azon kívüli felhasználásra mutat;

➤ *pontértéke:* 1-10 pont között (1 pont: ha igen, 5 pont: ha részben, 10 pont: ha nem) kerül megállapításra, a költségvetési körön kívüli részbeni, illetve teljes körű felhasználás esetei egyre magasabb pontszámot kapnak;

➤ *súlyozása:* 1,5-es szorzó.

3.5. Kijelölt szerv (gazdálkodó, illetve finanszírozó) kockázati elem:

➤ *tartalma:* az adott fejezeti kezelésű előirányzat esetében a gazdálkodó, illetve finanszírozó elkülönülését (G), illetve egybe esését (GF), vagy a gazdálkodó mellett külön kezelő szerv létét (GK) jelzi;

➤ *pontértéke:* 1-2 pont között kerül megállapításra, a gazdálkodó, illetve a finanszírozó szerepkör szervezeti elkülönülése alacsonyabb, annak szervezeti egybeesése, külön kezelő léte magasabb pontszámot kap;

➤ *súlyozása:* 2-es szorzó.

3.6. A költségvetési előirányzat/támogatás felhasználási módja kockázati elem:

➤ *tartalma:* az adott fejezeti kezelésű előirányzat felhasználásának kereteit jelzi;

➤ *pontértéke:* 1-4 pont között {1 pont: ha szerződéskötés a felhasználás alapja (Sz), 2 pont: ha szerződés és államháztartási gazdálkodás egyaránt jellemzi a felhasználás körülményeit (SzG), 3 pont: ha államháztartási gazdálkodási körben történik a felhasználás (ÁG), 4 pont: ha megállapodás keretei között történik a felhasználás (M)} kerül megállapításra;

- *súlyozása*: 2-es szorzó.

Értékelés ponthatárai:	minimum	11,5
	maximum	51,0

Minősítés pontjainak intervalluma:

- „**ALACSONY**” (A): 11,5-18,0
- „**KÖZEPES**” (K): 18,5-30,0
- „**MAGAS**” (M): 30,5-51,0

(Az összefoglaló áttekintést a 3. számú táblázat tartalmazza.)

4. A KNBSZ katonai véderő és légügyi attaséhivatalai esetében 10 kockázati elem (1=HM általi ellenőrzöttség, 2=HM általi ellenőrzés helye, 3=elöljárói szakellenőrzöttség, 4=belső ellenőrzöttség, 5=szervezeti létszám, 6=kiadási előirányzat, 7=készpénzhasználat, 8=EU tagság, 9=kiküldött állomány, 10=állományváltás) 29 értékelési kategóriával kerül figyelembevételre.

4.1. A HM általi ellenőrzöttség kockázati elem:

- *tartalma*: az adott katonai attaséhivatal utolsó fejezetszintű ellenőrzésétől a tervéig (n) eltelt időtartamot, valamint a helyszíni, vagy hazai ellenőrzés tényét jelzi;
- *pontértéke*: 0-5 pontok között (0 pont: 1 év, 1 pont: 2 év, 2 pont: 3 év, 3 pont: 4 év, 4 pont: 5 év, 5 pont: több mint 5 év) kerül megállapításra, a nagyobb időtartam magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása*: 3-as szorzó.

4.2. A HM általi ellenőrzés helye kockázati elem:

- *tartalma*: az adott katonai attaséhivatal utolsó elöljárói (KNBSZ) szakellenőrzésének helyszíni vagy hazai végrehajtását jelzi;
- *pontértéke*: 0-1 pont között (0 pont: helyszíni ellenőrzés, 1 pont: hazai ellenőrzés esetén);
- *súlyozása*: 3-as szorzó.

4.3. Az elöljárói szakellenőrzöttség kockázati elem:

- *tartalma*: az adott katonai attaséhivatal utolsó elöljárói szakellenőrzésétől a tervéig (n) eltelt időtartamot jelzi;
- *pontértéke*: 1-3 pont között (1 pont: 1-2 év, 3 pont: 3 vagy több év) kerül megállapításra, a nagyobb időtartam magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása*: 1-es szorzó.

4.4. A belső ellenőr általi ellenőrzöttség kockázati elem:

- *tartalma*: az adott katonai attaséhivatal utolsó intézményi (KNBSZ) belső ellenőrzésétől a tervéig (n) eltelt időtartamot jelzi;
- *pontértéke*: 1-3 pont között (1 pont: 1-3 év, 3 pont: 4 vagy több év) kerül megállapításra, a nagyobb időtartam magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása*: 1-es szorzó.

4.5. A szervezeti létszám kockázati elem:

- *tartalma:* az adott katonai attaséhivatal tárgyévre (n-1) jóváhagyott létszámának nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (1 pont: 4 vagy több fő, 2 pont: 3 fő, 3 pont: 1-2 fő) kerül megállapításra, a kisebb létszám magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

4.6. A kiadási előirányzat kockázati elem:

- *tartalma:* az adott katonai attaséhivatal tárgyévi (n-1) kiadási előirányzatának nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-4 pont között (1 pont: 20 M Ft alatt, 2 pont: 20, illetve 20 és 40 M Ft között, 3 pont: 40, 40 és 60 M Ft között, 4 pont: 60 M Ft vagy több) kerül megállapításra, a nagyobb előirányzat magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

4.7. A készpénzhasználat kockázati elem:

- *tartalma:* az adott katonai attaséhivatal valutaellátásának módját jelzi;
- *pontértéke:* 1-2 pont között (1 pont: banki valutaellátás, 2 pont: készpénzes valutaellátás) kerül megállapításra, a készpénzes valutaellátás magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

4.8. Az EU tagság kockázati elem:

- *tartalma:* az adott katonai attaséhivatal székhelyének EU tagság tekintetében való minősítését jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (1 pont: az attaséhivatal EU tagországban van, 2 pont: az attaséhivatal nem EU tagországban van, de NATO tagja, 3 pont: ha nem EU és NATO tagországban van) kerül megállapításra, a nem EU tagországban való működés magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

4.9. A kiküldött állomány kockázati elem:

- *tartalma:* az adott katonai attasé külszolgálati gyakorlattal való rendelkezését jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (1 pont: ha a katonai attasé korábban már töltött be ilyen beosztást, 3 pont: ha a katonai attasé első alkalommal tölt be ilyen beosztást) kerül megállapításra, a gyakorlat hiánya magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

4.10. Az állományváltás kockázati elem:

- *tartalma:* az adott katonai attaséhivatal váltástól váltásig való (külszolgálat ideje alatti) ellenőrzöttségét jelzi;

- *pontértéke:* 1-4 pont között (1 pont: ha az állományváltástól kétféle ellenőrzés történt, 2 pont: ha az állományváltástól egyféle ellenőrzés történt, 3 pont: ha az állományváltástól csak belső ellenőrzés történt, 4 pont: ha az állományváltástól még nem történt ellenőrzés) kerül megállapításra, az ellenőrzöttség hiánya magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

Értékelés ponthatárai: minimum 8
maximum 43

Minősítés pontjainak intervalluma:

- „**ALACSONY**” (A): 8-22
- „**KÖZEPES**” (K): 23-30
- „**MAGAS**” (M): 31-43

(Az összefoglaló áttekintést a 4. számú táblázat tartalmazza.)

5. A nemzetközi képviselők, válságkezelő, illetve béketámogató műveletekben résztvevő kontingensek esetében 6 kockázati elem (1=szervezési A, 2=szervezési B, 3=szervezeti szint, 4=költségvetési előirányzat, 5=szervezeti létszám, 6=EU tagság) 25 értékelési kategóriával kerül figyelembevételre.

5.1. A szervezés A (alapító okirat kiadás) kockázati elem:

- *tartalma:* a tervén (n) és az alapító okirat utolsó módosításának éve között eltelt időtartam nagysága jelzi az adott nemzetközi képviselő, válságkezelő, illetve béketámogató kontingens alapító okiratának aktualitásából, illetve a hiányából adódó kockázatot;
- *pontértéke:* 1-4 pont között (1 pont: 1-2 év, 2 pont: 3 év, 3 pont: 4 év és feletti, 4 pont: nem rendelkezik alapító okirattal) kerül megállapításra, a hosszabb időtartam magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

5.2. A szervezés B (alapító okirat módosítás) kockázati elem:

- *tartalma:* az alapító okirat módosításának tényével jelzi az adott nemzetközi képviselő, válságkezelő, illetve béketámogató kontingens alapító okiratának aktualitásából adódó kockázatot;
- *pontértéke:* 1-2 pont között (1 pont: ha volt módosítás, 2 pont: ha nem volt módosítás) kerül megállapításra, a módosítás hiánya magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

5.3. A szervezeti szint kockázati elem:

- *tartalma:* jelzi az adott nemzetközi képviselő, válságkezelő, illetve béketámogató kontingens szervezeti struktúrában elfoglalt helyéből adódó kockázatot;
- *pontértéke:* 1-4 pont között (1 pont: ha ö. szd., 2 pont: ha ö.z., 3 pont: ha e., dd., 4 pont: ha HM háttérintézmény, és képviselő) kerül megállapításra, a magasabb szintű szervezet nagyobb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

5.4. A költségvetési előirányzat kockázati elem:

- *tartalma:* az adott nemzetközi képviselet, válságkezelő, illetve béketámogató kontingens tárgyevi eredeti, jóváhagyott, vagy módosított intézményi költségvetési előirányzatának nagyságrendjét jelzi, külön-külön elemezve a főösszeget és abból a dologi előirányzatot;
- *pontértéke:*
 - – a főösszeg vonatkozásában 1-4 pont között (1 pont: 150 M Ft alatt, 2 pont: 150-500 M Ft között, 3 pont: 500-1000 M Ft között, 4 pont: 1000 M Ft és felett),
 - – a dologi jellegű költségvetési előirányzat vonatkozásában 1-4 pont között (1 pont: 50 M Ft alatt, 2 pont: 50-250 M Ft között, 3 pont: 250-500 M Ft között, 4 pont: 500 M Ft és felett) kerül megállapításra,
- mindkét esetben a nagyobb összegű költségvetési előirányzatok magasabb pontszámot kapnak;
- *súlyozása:*
 - – a főösszeg vonatkozásában 2-es,
 - – a dologi jellegű költségvetési előirányzat vonatkozásában 3-as szorzó;
- *értékelés:* a főösszeg és a dologi jellegű költségvetési előirányzat pontszámainak együttes összegével történik.

5.5. A szervezeti létszám kockázati elem:

- *tartalma:* az adott nemzetközi képviselet, válságkezelő, illetve béketámogató kontingens tárgyév (n-1) I. félévi tényleges költségvetési létszámának, vagy a III. negyedévi rendszeresített, vagy feltöltött létszámának nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-5 pont között (képviselet esetében 1 pont: ha 6 fő alatti, 2 pont: ha 6 és 10 fő közötti, 3 pont: ha 11-15 fő közötti, 4 pont: ha 16-20 fő közötti, illetve 5 pont, ha 20 fő feletti, válságkezelő, illetve béketámogató kontingens esetében 1 pont: ha 26 fő alatti, 2 pont: ha 26 és 50 fő közötti, 3 pont: ha 51-100 fő közötti, 4 pont: ha 101-150 fő közötti, illetve 5 pont, ha 150 fő feletti) kerül megállapításra, a nagyobb létszám magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1,5-es szorzó.

5.6. Az EU tagság kockázati elem:

- *tartalma:* az adott nemzetközi képviselet, válságkezelő, illetve béketámogató kontingens székhelyének EU tagság tekintetében való minősítését jelzi;
- *pontértéke:* 1-2 pont között (1 pont: ha a nemzetközi békemisszió, vagy képviselet EU tagországban van, 2 pont: ha a nemzetközi békemisszió, vagy képviselet nem EU tagországban van) kerül megállapításra, a nem EU tagországban való működés magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

Értékelés ponthatárai: minimum 8
maximum 37

Minősítés pontjainak intervalluma:

- „**ALACSONY**” (A): 8-16
- „**KÖZEPES**” (K): 17-25
- „**MAGAS**” (M): 26-37

(Az összefoglaló áttekintést az 5. számú táblázat tartalmazza.)

6. A HM tulajdonosi joggyakorló körébe tartozó közhasznú tevékenységet végző nonprofit korlátolt felelősségű társaságok (Nkft.-k) esetében 13 kockázati elem (1= a tervévet két évvel megelőző évi mérleg főösszeg, 2= tervévet három évvel megelőző évi támogatás, 3= tervévet két évvel megelőző évi támogatás, 4=tervévet két évvel megelőző évi mérleg szerinti eredmény, 5=jegyzett tőke, 6=tervévet két évvel megelőző évi összes bevétel, 7=tervévet két évvel megelőző évi közhasznú tevékenység bevétele, 8=tervévet két évvel megelőző évi mérleg szerinti eredmény, 9=tervévet két évvel megelőző évi átlagos állományi létszám, 10=támogatás alakulása előző évhez képest, 11=támogatás az összbevétel arányában, 12=1 főre jutó mérleg szerinti eredmény, 13=közhasznú tevékenység aránya a bevételből) 40 értékelési kategóriával kerül figyelembevételre.

6.1. A tervévet két évvel megelőző (n-2) évi mérlegfőösszeg kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-2 évi mérlegfőösszeg nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-4 pont között (0,5 Mrd Ft lépésközzel) kerül megállapításra, a nagyobb mérlegfőösszeg magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

6.2. A tervévet három évvel megelőző (n-3) évi támogatás kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-3 évi költségvetési támogatásának nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-4 pont között (0,5 Mrd Ft lépésközzel) kerül megállapításra, a nagyobb támogatás magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 2-es szorzó.

6.3. A tervévet két évvel megelőző (n-2) évi támogatás kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-2 évi költségvetési támogatásának nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-4 pont között (0,5 Mrd Ft lépésközzel) kerül megállapításra, a nagyobb támogatás magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 3-as szorzó.

6.4. A tervévet három évvel (n-3) megelőző évi mérleg szerinti eredmény kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-3 évi mérleg szerinti eredménye alapján a nyereséget, vagy a veszteséget jelzi;

- *pontértéke:* 1-3 pont között (1 pont: ha nem veszteséges, 3 pont: ha veszteséges) kerül megállapításra, a magasabb kockázatú veszteség esetén magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

6.5. A jegyzett tőke kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet jegyzett tőkéjének nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (0,2 Mrd Ft lépésközzel) kerül megállapításra, a nagyobb jegyzett tőke magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

6.6. A tervévet két évvel megelőző (n-2) évi összes bevétel kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-2 évi összes bevételének nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-10 pont között (1-5 pontig: 1 Mrd Ft lépésközzel, 10 pont: 5 Mrd Ft felett) kerül megállapításra, a nagyobb bevétel magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

6.7. A közhasznú tevékenység bevétele kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-2 évi közhasznú tevékenységéből származó bevételének nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (1 pont: 0,1 Mrd Ft alatt, 3 pont: 0,1 Mrd Ft vagy több) kerül megállapításra, a nagyobb bevétel magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

6.8. A mérleg szerinti eredmény kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-2 évi mérleg szerinti eredménye alapján a nyereségességet vagy a veszteségességet jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (1 pont: ha nyereséges, 3 pont: ha veszteséges) kerül megállapításra, a veszteség esetében magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 2-es szorzó.

6.9. Az átlagos állományi létszám kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet által az n-2 évben foglalkoztatottak állományi létszámának nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-2 pont között (1.000 fő lépésközzel) kerül megállapításra, a nagyobb létszám magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 2-es szorzó.

6.10. A támogatás alakulása kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-2, illetve n-3 évi tényleges költségvetési támogatásának aránya alapján a változás abszolút nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (1 pont: a változás –10 és +10 % között van, 3 pont: ha a változás az előző határon kívül esik) kerül megállapításra, a 10 %-nál nagyobb változás magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 2-es szorzó.

6.11. A támogatás a bevétel arányában kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-2 évi tényleges költségvetési támogatása és az összes bevétel arányának nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (80 %-tól kezdődően 10 %-os lépésközzel) kerül megállapításra, a nagyobb arány magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 3-as szorzó.

6.12. Az 1 főre jutó mérleg szerinti eredmény kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-2 évi mérleg szerinti eredménye 1 főre jutó összegének nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-5 pont között (1 pont: 300 E Ft/fő feletti, 2 pont: 0-300 E Ft/fő közötti, 5 pont: veszteséges) kerül megállapításra, a kisebb értékű mutatószám magasabb pontszámot kap, a veszteség hangsúlyozásával;
- *súlyozása:* 1-es szorzó.

6.13. A közhasznú tevékenység aránya kockázati elem:

- *tartalma:* az adott szervezet n-2 évi közhasznú tevékenysége és az összes bevétel arányának nagyságrendjét jelzi;
- *pontértéke:* 1-3 pont között (3 pont: 50 % alatti, 2 pont: 50-75 % közötti, 1 pont: 75 %, vagy feletti arány) kerül megállapításra, a kisebb arány magasabb pontszámot kap;
- *súlyozása:* 4-es szorzó.

Értékelés ponthatárai:	minimum	24
	maximum	85

Minősítés pontjainak intervalluma:

- „**ALACSONY**” (A): 24-35
- „**KÖZEPES**” (K): 36-50
- „**MAGAS**” (M): 51-85

(Az összefoglaló áttekintést a 6. számú táblázat tartalmazza.)

7. A HM tulajdonosi joggyakorló körébe tartozó **zártkörűen működő részvénytársaságok** (Zrt.-k) esetében 7 kockázati elem (1= tervét két évvel megelőző évi mérlegfőösszeg, 2= tervét három évvel megelőző évi mérleg szerinti eredmény, 3= jegyzett tőke, 4= tervét két évvel megelőző évi összes bevétel, 5= tervét két évvel megelőző évi mérleg szerinti eredmény, 6= tervét két évvel megelőző évi átlagos állományi létszám, 7= 1 főre jutó mérleg szerinti eredmény) 22 értékelési kategóriával kerül figyelembevételre.

- 7.1. A **tervévet két évvel megelőző évi mérlegfőösszeg** kockázati elem paraméterei megegyeznek a közhasznú társaságok azonos kockázati eleménél meghatározottakkal (6.1. pont).
- 7.2. A tervét három évvel megelőző évi **mérleg szerinti eredmény** kockázati elem paraméterei megegyeznek a közhasznú társaságok azonos kockázati eleménél meghatározottakkal (6.4. pont).
- 7.3. A **jegyzett tőke** kockázati elem paraméterei megegyeznek a közhasznú társaságok azonos kockázati eleménél meghatározottakkal (6.5. pont).
- 7.4. A tervét két évvel megelőző évi **összes bevétel** kockázati elem paraméterei megegyeznek a közhasznú társaságok azonos kockázati eleménél meghatározottakkal (6.6. pont).
- 7.5. A tervét két évvel megelőző évi **mérleg szerinti eredmény** kockázati elem paraméterei megegyeznek a közhasznú társaságok azonos kockázati eleménél meghatározottakkal (6.8. pont).
- 7.6. Az **átlagos állományi létszám** kockázati elem paraméterei megegyeznek a közhasznú társaságok azonos kockázati eleménél meghatározottakkal (6.9. pont).
- 7.7. Az **1 főre jutó mérleg szerinti eredmény** kockázati elem paraméterei megegyeznek a közhasznú társaságok azonos kockázati eleménél meghatározottakkal (6.12. pont).

Értékelés ponthatárai:	minimum	9
	maximum	35

Minősítés pontjainak intervalluma:

- „**ALACSONY**” (A): 9-15
- „**KÖZEPES**” (K): 16-25
- „**MAGAS**” (M): 26-35

(Az összefoglaló áttekintést a 6. számú táblázat tartalmazza.)

8. A Honvédelmi Minisztérium („HM igazgatása” költségvetési alcím) folyamatai, szervezeti egységei esetében:

8.1. A **szervezeti egység szintjén** 3 kockázati elem (1= a költségvetési előirányzat, 2= a szervezeti létszám, 3= a beszerzési tevékenység) 9 értékelési kategóriával kerül figyelembevételre.

8.1.1. A **költségvetési előirányzat** kockázati elem:

- tartalma: az adott szervezeti egység gazdálkodási jogkörében lévő tárgy-évi módosított intézményi költségvetési előirányzatok (tárgyév június 30-ai állapot szerinti) nagyságrendjét jelzi;

- pontértéke: 1-3 között
 - 50.000 E Ft és az felett: 3 pont
 - 10.000 és 50.000 E Ft között: 2 pont
 - 10.000 E Ft és az alatt: 1 pont
- súlyozása: 3

8.1.2. A szervezeti létszám kockázati elem:

- tartalma: az adott szervezeti egység tárgyévre jóváhagyott létszámának nagyságrendjét jelzi;
- pontértéke: 1-3 között
 - 50 fő és a felett: 3 pont
 - 25 és 50 fő között: 2 pont
 - 25 fő és az alatt: 1 pont
- súlyozása: 1

8.1.3. Beszerzési tevékenység kockázati elem:

- tartalma: az adott szervezeti egység által végrehajtott beszerzéseket (szolgáltatások vásárlását) magába foglaló dologi kiadások nagyságrendjét jelzi;
- pontértéke: 1-3 között
 - 25 000 E Ft és a felett: 3 pont
 - 2.000 és 25.000 E Ft között: 2 pont
 - 2.000 E Ft és az alatt: 1 pont
- súlyozása: 2

Értékelés ponthatárai:	minimum	6
	maximum	18

Minősítés pontjainak intervalluma:

- „**ALACSONY**” (A): 6-7
- „**KÖZEPES**” (K): 8-13
- „**MAGAS**” (M): 14-18

8.2. A folyamatok szintjén 5 kockázati elem (1=a folyamat jelentősége, 2=a költségvetési előirányzat, 3=a korábbi ellenőrzésekkor jelentkező hiányosságok 4=ellenőrzöttség, 5=folyamathoz köthető létszám) 15 értékelési kategóriával kerül figyelembevételre.

8.2.1. A folyamat jelentősége kockázati elem:

- tartalma: a folyamatok jelentőségét jelzi;
- pontértéke: 1-3 között
 - *kiemelt jelentőségűek* a személyi állomány járandóságával szorosan összefüggő folyamatok végzésével, a készpénzelőlegek elszámolásával, valamint a dologi jellegű kiadások teljesítésével, elszámolásával kapcsolatos, a beszámolást, a számviteli rendet és a belső kontrollrendszert érintő folyamatok: 3 pont

- *közepes jelentőségűek* a költségvetési kiadásokat közvetlenül nem érintő, de az állami vagyon megóvására jelentős hatással lévő folyamatok: 2 pont
- *kis jelentőségűek* a fenti két kategóriába nem tartozó folyamatok: 1 pont

➤ súlyozása: 3

8.2.2. A költségvetési előirányzat kockázati elem:

- tartalma: az adott folyamathoz kapcsolódó tárgyévi módosított költségvetési előirányzatok (tárgyév június 30-ai állapot szerinti) nagyságrendjét jelzi;
- pontértéke: 2-4 között
 - 1.000 M Ft vagy a felett: 4 pont
 - 500 M Ft és 1.000 M Ft között: 3 pont
 - 500 M Ft alatt : 2 pont

➤ súlyozása: 1

8.2.3. A korábbi ellenőrzésekkor jelentkező hiányosságok kockázati elem:

- tartalma: az adott folyamat korábbi ellenőrzései során (tárgyévet megelőző 6 évben) feltárt hiányosságokkal kapcsolatos intézkedési javaslatok számát veszi figyelembe;
- pontértéke: 1-3 között
 - a folyamat nem került ellenőrzésre, vagy ellenőrzésre került és 15-nél több intézkedési javaslat volt: 3 pont
 - 10-15 intézkedési javaslat volt: 2 pont
 - 10-nél kevesebb intézkedési javaslat volt: 1 pont

➤ súlyozása: 3

8.2.4. Ellenőrzöttség kockázati elem:

- tartalma: egy folyamat ellenőrzésének gyakoriságát veszi figyelembe tárgyévet megelőző 6 év során;
- pontértéke: 1-3 között
 - ha legfeljebb 3 alkalommal került vizsgálatra: 3 pont
 - 4-5 ellenőrzés során került vizsgálatra: 2 pont
 - 6 vagy 6-nál több ellenőrzés során került vizsgálatra: 1 pont

➤ súlyozása: 2

8.2.5. Folyamathoz köthető létszám kockázati elem:

- tartalma: az adott folyamat személyi állományra való kihatását veszi figyelembe;
- pontértéke: 1-3 között
 - a teljes személyi állományt érinti: 3 pont
 - a személyi állomány 50 és 100 % közötti részét érinti: 2 pont
 - az állomány 50 % és az alatti részét érinti: 1 pont

➤ súlyszáma: 1

Értékelés ponthatárai:	minimum	10
	maximum	31

Minősítés pontjainak intervalluma:

– „ALACSONY” (A):	10-19
– „KÖZEPES” (K):	20-24
– „MAGAS” (M):	25-31

IV. Az értékeléshez szükséges adatok forrásai

A kockázati elemek értékeléséhez szükséges aktuális adatok szervezetenként/területenként a következők szerint kerülnek összegyűjtésre.

- A szervezési és a szervezeti szint adatok alapját az érvényes alapító határozatok képezik.
- A rendszeresített, illetve a meglévő létszámmra vonatkozó adatok a munkaköri jegyzékek, az állománytáblák, továbbá a feltöltöttségi jelentések, a költségvetési munkajogi létszám a költségvetési beszámolók feldolgozásával kerülnek meghatározásra az illetékes HM, HVK szervek, illetve a HM VGH adatszolgáltatása alapján.
- Az intézményi, a központi költségvetések előirányzatai, illetve a fejezeti kezelésű előirányzatok, valamint a vagyon és a költségvetési létszám adatai a tárgyév I. félévi költségvetési adatai és II. negyedévi mérlegjelentései a KGR ellenőrzött adatállományából, vagy a költségvetési keretek jóváhagyási okmányaiból, illetve a központi gazdálkodók ágazati/anyagnem szerinti fejezetszintű előirányzatai, vagyonadatai a HM KGIR+-ból, továbbá egyes vizsgálati körbe tartozó (központi anyagnemű, nemzetközi) szervezetek/területek szükség szerinti bontású és csoportosítású költségvetési adatai az előzővel megegyező időpontra az analitikus nyilvántartásokból kerülnek lekérésre.
- A központi gazdálkodók esetében az anyagnem féleség szerinti összetettség, illetve a központosított közbeszerzési területekért való felelősség kérdése a vonatkozó jogszabályok és belső rendelkezések alapján kerül rögzítésre.
- A fejezeti kezelésű előirányzatok gazdálkodásának főbb paraméterei a vonatkozó jogszabály, illetve belső rendelkezés alapján nyernek megállapítást.
- A nemzetközi képviseltek, a válságkezelő és béketámogató kontingensek költségvetési adatainak alapját a HM VGH nemzetközi költségvetésekről biztosított részletező adatszolgáltatása, illetve a HM KGIR+ lekérdezések összevetése képezi.
- A katonai attaséhivatalok adatai a KNBSZ adatszolgáltatása alapján kerülnek megállapításra.
- A HM tulajdonosi joggyakorló körébe tartozó közhasznú minősítésű Nonprofit Kft.-k, illetve a Zrt.-k esetében a több évet átfogó bázisadatok a HM HVF által bekért és kiértékelt éves beszámolókra (mérlegek, eredmény kimutatások, közhasznúsági és üzleti jelentések) épülnek.
- Az ellenőrzöttség kérdésében minden esetben az ellenőrzésekről vezetett nyilvántartás, illetve az éves ellenőrzési beszámolók adatai kerülnek alkalmazásra.

V. Az értékelés végrehajtása alapján az ellenőrzésre tervezett szervezetek, illetve területek kiválasztása

A kockázati minősítéshez kapcsolódóan az egyes területeken az egymást követő fejezetszintű belső ellenőrzések időhatárait a rendelkezésre álló kapacitások mellett a megfelelő lefedettség biztosítása érdekében a következők figyelembevételével szükséges meghatározni:

Az egyes homogén csoportokba tartozó szervezetek/területek ismételt ellenőrzésére a kockázati mérték függvényében az előző ellenőrzés (vagy alapítás) időpontjától számított

- **MAGAS** kockázati minősítés esetén **3 - 4 év**,
- **KÖZEPES** kockázati minősítés esetén **4 - 5 év**,
- **ALACSONY** kockázati minősítés esetén **5 - 6 év**

elteltével kerüljön sor.

A kiválasztáshoz az egyes homogén csoportokba tartozó szervezetek/területek kockázati elemenkénti súlyozott pontszámának (adat szerinti pontérték és súlyszám szorzata) összesítése után az értékhatárokat figyelemmel kerül sor a kockázat minősítési (**MAGAS** – **KÖZEPES** – **ALACSONY**) sávhatárok meghatározására, az egyes csoportokba tartozó szervezetek/területek kockázati minősítésére, illetve az összesített kockázati pontszám csökkenő sorrendje szerinti rendezésére.

Az ellenőrzési lefedettség biztosítása érdekében a három minősítési csoportba sorolt szervek/területek tekintetében **az utolsó ellenőrzés**, vagy új szervezet/terület esetén az **alapítás óta eltelt idő összevetésére kerül a gyakoriság megkívánt időparaméterével**, vagyis a **MAGAS** kockázatú szervek/területek esetében **3**, illetve **4**, a **KÖZEPES** kockázatú szervezetek/területek esetében **4**, illetve **5**, az **ALACSONY** kockázatú szervek/területek esetében **5**, illetve **6** éves időhatárral. A ténylegesen eltelt idő és a megkívánt gyakoriság különbsége az adott tétel esetében jelentkező tartalékidőt, vagy az annak lejártát meghaladó időt jelentő un. **sorrendi mutatót képezi**.

A kiválasztás a kapacitásokat is figyelembe véve azokra a szervezetekre/területekre irányul, amelyek esetében a legalacsonyabb a sorrendi mutató. Alapvető ellenőrzési kötelezettség jelentkezik amennyiben a **[sorrendi mutató <= 0]** értéke mutatkozik.

A homogén csoportok szerint a HM felügyelete, illetve irányítása alá tartozó egyes szervezetek/területek fejezetszintű ellenőrzésre történő kiválasztásánál figyelembe szükséges venni, hogy:

- az érintett ellenőrzési típusok (rendszer-, teljesítmény-, informatikai rendszer-, szabályszerűségi, pénzügyi ellenőrzésekre) az adott szervezet/terület (intézmények, központi gazdálkodók, fejezeti kezelésű előirányzatok, nemzetközi képviseletek és a válságkezelő, békétámogató műveletekben résztvevő kontingensek, nonprofit korlátolt felelősségű társaságok és a zártkörűen működő részvénytársaságok, egyéb kiemelt területek) tekintetében a korábbi statisztikai adatokra alapozva milyen kapacitásigénnyel vehetők számba,
- a feladatot végző HM BEF osztályainál, valamint az MH ÖHP BELLO-nál a rendelkezésre álló ellenőrök, valamint a szükséges és lehetséges szakértői

igénybevételek együttesen ellenőri napban kifejezve mekkora kapacitásnagyság felhasználására adnak lehetőséget, továbbá

- jelentkezik-e valamilyen kiemelt szempont (külső ellenőrző szerv ajánlása, vagy éppen adott időszakban tervezett ellenőrzése, stb.) az ellenőrzésre való sorra kerülés szempontjából.

VI. A kockázatelemzési módszer felülvizsgálata, aktualizálása

A stratégiai tervezés időszakában a hosszabb távon alkalmazásra tervezett kockázatelemzési módszer elveit, azon belül

- a kockázatelemzés végrehajtásának menetét,
- a homogenizált csoportonként a kiválasztott kockázati elemek tartalmát, értékelésük (pontértékük, súlyozásuk) rendjét,
- az adott csoportba tartozó elemek kockázatértékelési ponthatárait,
- a kockázati minősítés értékelési intervallumait,
- az értékeléshez szükséges adatok forrását,
- az ellenőrzésre történő kiválasztás módját

felülvizsgálat alapján szükséges pontosítani, aktualizálni.

A fejezetszintű belső ellenőrzések tervezéséhez a kockázatelemzési módszer folyamatos fejlesztését feladatkörébe tartozóan a HM BEF végzi.

Az átruházott hatáskörben fejezetszintű belső ellenőrzést végző MH ÖHP a tervezés során a HM BEF koordinációja mellett a központosítva ajánlott kockázatelemzési módszert további információk esetleges rendelkezésre állásától függően a szükséges mértékben kiegészítve alkalmazza a saját stratégiai és éves belső ellenőrzési tervének összeállításához.

KIMUTATÁS
az intézményi gazdálkodást folytató honvédelmi szervek kockázatalapú értékelési rendjéről

F.sz.	Megnevezés	Szervezési kockázati pontszám	Szervezeti szint kockázati pontszáma	Költségvetési előirányzat kockázati pontszáma	Központi költségvetés kezelésének kockázati pontszáma	Mérleg főösszeg kockázati pontszáma	Szervezeti létszám kockázati pontszáma	Belső ellenőri rendszer kockázati pontszáma	Kockázati pontszám mindösszesen
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.
1	Pontérték	1-3	1-4	főösszeg 1-3 dologi 1-4	1-3	1-4	1-5	1-3	
2	Súlyszám (szorzószám)	1	1	főösszeg 1 dologi 2	1	2	1,5	2	
3	Kockázati pontszám (1*2)	1-3	1-4	3-11	1-3	2-8	1,5-7,5	2-6	11,5-42,5
4	Értékelés								
	A=alacsony kockázatú	5 évente	6 évente						11,5-17
	K=közepes kockázatú	4 évente	5 évente						17,5-23,5
	M=magas kockázatú	3 évente	4 évente						24-42,5

1-hez:	pontértékek	1, ha kül. 1 év	1, ö.sz.d., ö.z., z., TLSZ	(főösszeg)	1, ha nem kezel	1, ha < 1.000 M Ft	1, ha <100 fő	1, ha van
		2, ha kül. 2 év	2, e., okt., eu. int., HM háttérint.	1, ha < 1.000 M Ft	3, ha kezel	2, ha 1.000 M Ft, ill. 1.000 és 3.000 M Ft között	2, ha 100 fő, ill. 101-500 fő között	3, ha nincs
		3, ha kül. 3 év, vagy több	3, ha dd., msz. p-ság, /al/cím,	2, ha 1.000 M Ft, ill. 1.000 és 2.000 M Ft között		3, ha 3.000 M Ft, ill. 3.000 és 5.000 M Ft között	3, ha 500 fő, ill. 501-1.000 fő között	
			4, ha kp-i gazd., kp.ell., ell. kp., köz.sz.vez., fejezeti ir.	3, ha 2.000 M Ft, ill. több		4, ha 5.000 M Ft, ill. több	4, ha 1.000 fő, ill. 1.001-1.500 fő között	
				(dologi, felhalmozás)			5, ha 1.500 fő, ill. több	
				1, ha < 100 M Ft				
				2, ha 100 M Ft, ill. 100 és 500 M Ft között				
Stratégia: n-n+4. évekre				3, ha 500 M Ft, ill. 500-1.000 M Ft között				
Tervév: n.				4, ha 1.000 M Ft, ill. több				

KIMUTATÁS

a központi gazdálkodás kockázatalapú értékelési rendjéről

Fsz.	Megnevezés	Szervezési kockázati pontszám	Szervezeti szint kockázati pontszáma	Költségvetési előirányzat kockázati pontszáma	Ellátás szervezésének kockázati pontszáma	Belső ellenőri rendszer kockázati pontszáma	Anyagnem-féleség kockázati pontszáma	Központosított közbeszerzési kockázati pontszám	Vagyoni kockázati pontszám	Fejezetszintű költségvetési előirányzat-arány kockázati pontszáma	Kockázati pontszám mindösszesen	
											gazdálkodók (3.+.....+10.)	anyagnem (4.+....+11.)
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.	12.	13.
1	Pontérték	1-3	2-10	1-5	1-5	1-3	0-2	1-3	0-7	2-10		
2	Súlyszám (szorzószám)	1	1	2	1	2	2	3	1	1		
3	Kockázati pontszám (1*2)	1-3	2-10	2-10	1-5	2-6	0-4	3-9	0-7	2-10	11-54	15-61
4	Értékelés											
	A=alacsony kockázatú	5 évente	6 évente								11-20	12-20
	K=közepes kockázatú	4 évente	5 évente								21-32	21-32
	M=magas kockázatú	3 évente	4 évente								33-54	33-61

1-hez:	pontértékek	1, ha kül. 1 év	2, ha anyagnem	1, ha < 1 Mrd Ft	1, ha szervező	1, ha saját állományú	0, ha nincs	1, ha van	0, ha nincs	2, ha=1
		2, ha kül. 2 év	5, ha központi ellátó	2, ha 1 Mrd Ft, ill. 1 és 2 Mrd Ft között	3, ha természetbeni	2, ha külső szolgáltató	1, ha egynemű	3, ha nincs	1, ha < 1 Mrd Ft	4, ha<1,3
		3, ha kül. 3 év, vagy több	10, ha felsőszintű gazdálkodó	3, ha 2 Mrd Ft, illetve 2 és 3 Mrd Ft között	4, ha vegyes	3, ha nincs	2, ha több		3, ha < 2 Mrd Ft	6, ha <1,6
	Stratégia:n-n+4. évekre			4, ha 3 Mrd Ft, ill. 3 és 4 Mrd Ft között	5, ha speciális				5, ha < 3 Mrd Ft	8, ha <1,9
	Tervév: n.			5, ha 4 Mrd Ft, ill. több					7, ha 3 Mrd Ft, vagy több	10, ha 1,9, vagy több

KIMUTATÁS
a fejezeti kezelésű előirányzatok kockázatalapú értékelési rendjéről

Fsz.	Megnevezés	n-3. évi költségvetési előirányzat kockázati pontszáma	n-2. évi költségvetési előirányzat kockázati pontszáma	n-1. évi költségvetési előirányzat kockázati pontszáma	Felhasználás honvédelmi szervhez kötöttségének kockázati pontszáma	Felügyelő szerv (gazdálkodó-finanszírozó) kockázati pontszáma	Költségvetési előirányzat felhasználási módjának kockázati pontszáma	Kockázati pontszám mindösszesen
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.=(.3+...+8.)
1	Pontérték	1-4	1-4	1-4	1-10	1-2	1-4	
2	Súlyszám (szorzószám)	1	2	3	1,5	2	2	
3	Kockázati pontszám (1*2)	1-4	2-8	3-12	1,5-15	2-4	2-8	11,5-51
4	Értékelés							
	A=alacsony kockázatú	5 évente	6 évente					11,5-18
	K=közepes kockázatú	4 évente	5 évente					18,5-30
	M=magas kockázatú	3 évente	4 évente					30,5-51

1-hez:	pontértékek	1, ha 500 M Ft alatt	1, ha 500 M Ft alatt	1, ha 500 M Ft alatt	1, ha Igen	1, ha G (a gazdálkodó és a finanszírozó eltér)	1, ha Sz (szerződés)
		2, ha 500, ill. 500-3.000 M Ft között	2, ha 500, ill. 500-3.000 M Ft között	2, ha 500, ill. 500-3.000 M Ft között	5, ha Részben	2, ha GF (a gazdálkodó és a finanszírozó azonos), vagy ha GK (a gazdálkodó mellett külön kezelő szerv)	2, ha SzG (szerződés-gazdálkodás)
	Stratégia: n-n+4. évekre	3, ha 3.000, ill. 3000- 5.500 M Ft között	3, ha 3.000, ill. 3000- 5.500 M Ft között	3, ha 3.000, ill. 3000- 5.500 M Ft között	10, ha Nem		3, ha ÁG (államháztartási gazdálkodás)
	Tervév: n.	4, ha 5.500 M Ft, ill. több	4, ha 5.500 M Ft, ill. több	4, ha 5.500 M Ft, ill. több			4, ha M (megállapodás)

KIMUTATÁS
a nemzetközi képviseltek, válságkezelő és béketámogató műveletekben résztvevő kontingensek kockázatalapú értékelési rendjéről

Fsz.	Megnevezés	Szervezés kockázati pontszáma		Szervezeti szint	Költségvetési előirányzat kockázati pontszáma	Szervezeti létszám kockázati pontszáma	EU tagság kockázati pontszáma	Kockázati pontszám mindösszesen
		alapító határozat szerint						
		alapítás éve	utolsó módosítás éve					
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.
1	Pontérték	1-4	1-2	1-4	1-4	1-5	1-2	
2	Súlyszám (szorzószám)	1	1	1	főösszeg 2	1	1	
					dologi 3			
3	Kockázati pontszám (1*2)	1-4	1-2	1-4	3-20	1-5	1-2	8-37
4	Értékelés							
	A=alacsony kockázatú	5 évente						8-16
	K=közepes kockázatú	4 évente						17-25
	M=magas kockázatú	3 évente						26-37

1-hez:	pontértékek	1, ha kül. 1,2 év	1, ha volt módosítás	1, ha ö.szd.,	(főösszeg)	1, ha <26 fő	1, ha EU tagországban van
		2, ha kül. 3 év	2, ha nem volt módosítás	2, ha ö.z.,	1, ha < 150 M Ft	2, ha 26-50 fő között	2, ha nem EU tagországban van
		3, ha kül. 4 év felett		3, ha e, dd	2, ha 150 M Ft, ill. 150 és 500 M Ft között	3, ha 51-100 fő között	
		4, ha nem rendelkezik alapító okirattal		4, ha kp-i gazd., képviselő, béketámogató	3, ha 500 M Ft, ill. 1000 M Ft között	4, ha 101-150 fő között	
					4, ha >1000 M Ft	5, ha >150 fő	
					(dologi, felhalmozás)	1, ha <6 fő	
					1, ha < 50 M Ft	2, ha 6-10 fő	
					2, ha 50 M Ft, ill. 50 és 250 M Ft között	3, ha 11-15 fő között	
	Stratégia: n-n+4. évekre				3, ha 250 M Ft, ill. 250 és 500 M Ft között	4, ha 16-20 fő között	
	Tervév: n.				4, ha >500 M Ft	5, ha 21 fő és nagyobb	

KIMUTATÁS
a "HM igazgatás" költségvetési alcím a kockázatalapú értékelési rendjéről

Fsz.	Megnevezés	Szervezeti egységek tekintetében					Folyamatok tekintetében					
		Költségvetési előirányzat kockázati pontszáma	Szervezeti létszám kockázati pontszáma	Beszerezési tevékenység kockázati pontszáma	Az alaptevékenység folyamatainak jellemző értékelő mutatói kockázati pontszáma	Kockázati pontszám összesen	Folyamat jelentőségének kockázati pontszáma	Költségvetési előirányzat kockázati pontszáma	Korábbi ellenőrzésekkel jelentkező hiányosságok kockázati pontszáma	Ellenőrzöttség kockázati pontszáma	Folyamathoz köthető létszám kockázati pontszáma	Kockázati pontszám összesen
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.	12.	13.
1.	Pontérték	1-3	1-3	1-3			1-3	2-4	1-3	1-3	1-3	
2.	Súlyszám (szorzó sz.)	3	1	2			3	1	3	2	1	
3.	Kockázati pontszám	3-9	1-3	2-6		6-18	3-9	2-4	3-9	2-6	1-3	10-31
4.	Értékelés											
	A=alacsony kockázatú					6-7						10-19
	K=közepes kockázatú					8-13						20-24
	M=magas kockázatú					14-18						25-31

1-hez	Pontértékek	3, ha 50 M Ft és a felett van	3, ha 50 fő és a felett van	3, ha 25 M Ft és a felett van			3, <i>kiemelt jelentőségűek</i> - a személyi állomány járadóságával összefüggő folyamat végzésével, - a készpénz előlegek elszámolásával, - a dologi jellegű kiadások teljesítésének elszámolásával,	4, ha 1.000 M Ft és a felett van	3, ha a folyamat nem került ellenőrzésre, vagy ellenőrzésre került és 15-nél több intézkedési javaslat volt	3, ha legfeljebb 3 alkalommal került vizsgálatra	3, ha a teljes személyi állományt érinti
		2, ha 10 és 50 M Ft között van	2, ha 25 és 50 fő között van	2, ha 2 és 25 M Ft között van			2, <i>közepes jelentőségűek</i> a költségvetési kiadásokat közvetlenül nem érintő, de a kincstári vagyon megóvására jelentős hatással lévő folyamatok.	3, ha 500 M Ft, valamint 500 és 1.000 M Ft között van	2, ha 10-15 intézkedési javaslat volt	2, ha 4-5 ellenőrzés során került vizsgálatra	2, ha a személyi állomány 50 és 100 % közti részét érinti
		1, ha 10 M Ft és az alatt van	1, ha 25 fő és az alatt van	1, ha 2 M Ft és az alatt van			1, <i>kis jelentőségűek</i> a fenti két kategóriába nem tartozó egyéb folyamatok	2, ha 500 M Ft alatt van	1, ha 10-nél kevesebb intézkedési javaslat volt	1, ha 6, vagy 6-nál több ellenőrzés során került vizsgálatra	1, ha a személyi állomány 50%-át és az alatti részét érinti
Stratégia: n-n+4. évekre											
Tervév: n.		SZ ellenőrzési ciklus: M - 3; K - 4; A - 5 évente					F ellenőrzési ciklus: M- 3; K -4; A - 5 évente				

4. számú segédlet – Kockázatok

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

Egy honvédelmi szervezet esetében – a teljesség igénye nélkül – jellemzően az alábbi főfolyamatokról beszélhetünk:

- Szakmai feladatellátás
- Szabályozás
- Koordináció, kommunikáció
- Külső szervezetekkel való együttműködés
- Tervezés, költségvetés készítés
- Irányítás, belső kontroll (ide értve a kontrolling és a monitoring tevékenységeket is) és belső ellenőrzés
- Humánerőforrás-gazdálkodás
- Gazdálkodási-pénzkezelési folyamatok (beruházás, vagyonhasznosítás, közbeszerzés, előirányzat felhasználás, módosítás, készpénzkezelés, banki állományok kezelés, számlavezetés, finanszírozás, pénzforgalom, hitelek, stb.)
- Számviteli folyamatok (könyvvizetés és beszámolás, adatszolgáltatás, stb.)
- Működés, Üzemeltetés, Fenntartás, karbantartás
- Iratkezelés és irattározás
- Informatikai támogatás, adatkezelés, adatvédelem, adatszolgáltatás

Az egyes honvédelmi szervezetek tevékenységével, folyamataival összefüggésben jellemzően az alábbi kockázati tényező-csoportok és kockázati tényezők határozhatók meg:

Kockázati tényező csoportok	Kockázati tényezők
Szakmai feladatellátással kapcsolatos kockázatok	▪ A szakmai feladatellátást szabályozó belső szabályzatok, utasítások nincsenek összhangban a stratégiai és a rövid távú tervekkel ▪ A szakmai feladatellátásra vonatkozó belső szabályzatokat, utasításokat nem tartják be ▪ A szakmai feladatellátásra vonatkozó jogszabályi követelményeket nem tartják be
Szabályozásból és annak változásából eredő kockázatok	▪ Egyes folyamatok nem kerülnek pontos szabályozásra a belső eljárásrendekben ▪ A jogi szabályozási, politikai-gazdasági stb. környezeti változásokat nem követik a belső szabályozások ▪ Az új feladatokhoz, környezeti változásokhoz kapcsolódó belső szabályzatok egyáltalán nem készülnek el, csak hiányosan készülnek el, vagy nem időben készülnek el ▪ A stratégiai és éves működési, illetve költségvetési tervek összeállításához nem állnak rendelkezésre a tervezést befolyásoló jogi és egyéb szabályok

Kockázati tényező csoportok	Kockázati tényezők
	▪ Az előre nem tervezhető jogi vagy belső szabályozási változások előre nem tervezhető hatásokkal járnak ▪ A szakmai és adminisztratív feladatokat befolyásoló szabályok túl bonyolultak ▪ A szakmai és adminisztratív feladatokat befolyásoló jogi vagy belső szabályozási környezet túl gyakran változik, folyamatos bizonytalanságot eredményezve ezzel ▪ Külföldi partnerek eltérő szabályozása, nem megfelelő harmonizáció ▪ Szabályozás és gyakorlat különbözik ▪ Eltérő jogszabály-értelmezés és/vagy alkalmazás az egyes intézményeknél ▪ Feladatok időbeli ütemezése és összehangolása nem megfelelő ▪ Feladatok időbeli ütemezése és összehangolása nem megfelelő ▪ Lassú a szabályozás változásáról szóló információ átültetése a gyakorlatba ▪ Szakmai szervezetek véleménye nem érvényesül jogszabályok változtatása során ▪ Szervezet nem időben értesül a vonatkozó szakmai jogszabályok teljes köréről / azok változásáról ▪ Szakpolitikai stratégia kidolgozottsága nem megfelelő / pontatlan ▪ Szakpolitikai stratégia gyakran változik
A koordinációs és kommunikációs rendszerekben rejlő kockázatok	▪ Az egyes szervezeti egységek közötti koordináció és kommunikáció nem biztosított ▪ A belső kommunikációs folyamatok nem megfelelően működnek ▪ A munkatársak nem kommunikálnak egymással, nem működik a felülről lefelé, illetve az alulról felfelé történő kommunikáció ▪ A munkatársak nincsenek tisztában a kifelé történő kommunikálás szabályaival ▪ Negatív sajtóvisszhang vagy a pozitív kommunikáció lehetősége nincs megfelelően kezelve ▪ PR, tájékoztatásra vonatkozó jogszabályokat, szervezeti arculati elemeket nem ismerik vagy használják előírászerűen
Külső szervezetekkel való együttműködésben rejlő kockázatok	▪ A tervezéshez, illetve a szakmai és adminisztratív feladatok ellátásához szükséges adatokat, információkat a partnerek nem bocsátják időben rendelkezésre ▪ A partner szervezetektől érkező adatszolgáltatás hiányos, nem megbízható, nem megalapozott ▪ A partner szervezetekkel folytatott kommunikáció nem megfelelő
Szervezetek/partner ek változásából eredő kockázatok	▪ A partner szervezetek előre nem látható változásai negatívan befolyásolják a szakmai vagy adminisztratív feladatok ellátását ▪ A partner szervezetek változásairól nem értesül időben a szervezet, ami negatív következményekkel jár a szakmai vagy adminisztratív feladatok ellátására

Kockázati tényező csoportok	Kockázati tényezők
Tervezésből, pénzügyi és egyéb erőforrások rendelkezésre állásából eredő kockázatok	▪ A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nincsenek összhangban a jogi szabályozási előírásokkal, a tulajdonosi elvárásokkal, a célkitűzésekkel ▪ A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nem térnek ki a terv végrehajtásához szükséges erőforrásokra ▪ A stratégiai és rövidtávú feladattervek, illetve a költségvetési tervek nem számolnak a tervek végrehajtását akadályozó kockázatokkal, a költségvetési terv nem tartalmaz tartalékokat ▪ A feladatok, erőforrások és kapacitások változását a tervezésnél nem veszik figyelembe ▪ A költségvetési források esetleges csökkenését, az előre nem látható pénzügyi krízisek bekövetkezésének lehetőségét nem veszik figyelembe a tervezés során ▪ Az árfolyamváltozások lehetséges kockázatai, az inflációs várakozások nem kerülnek figyelembevételre a tervezés során ▪ A szakmai és adminisztratív feladatok ellátásának erőforrás szükséglete (pénzügyi, fizikai, egyéb) nem biztosított, vagy nem a megfelelő mennyiségben és minőségben biztosított ▪ Napi kifizetésekhez nem a megfelelő soron áll rendelkezésre a forrás ▪ Források nem állnak rendelkezésre a kifizetés időpontjában ▪ A likviditási előrejelzés nem megfelelő (késik, pontatlan) ▪ A betervezett kötelezettségvállalás nem valósul meg
Az irányítási, a belső kontrollrendszerben és a belső ellenőrzésben rejlő kockázatok	▪ A szervezet vezetői nincsenek tisztában a stratégiai és rövid távú célokkal ▪ A szervezet vezetői nem motiváltak ▪ A szervezet vezetői nem mutatnak etikus magatartást munkájuk során ▪ A tervezést, működést, beszámolást, stb. befolyásoló tulajdonosi döntések nem születtek meg, vagy a szervezet tagjai számára nem ismertek ▪ A belső kontrollrendszer egyes elemei (pl. kontrolltevékenység, monitoring, stb.) hiányoznak a szervezetenél, vagy nem megfelelően működnek ▪ A korábbi ellenőrzések során tett javaslatokat a vezetőség nem hajtotta végre vagy az intézkedések nem hatékonyak ▪ Egyes folyamatokat hosszabb ideje nem ellenőriztek ▪ Egyes folyamatokra vonatkozóan a korábbi ellenőrzések súlyos hibákat tártak fel ▪ A projektek előrehaladását gátló tényezőkről az információ késve vagy nem jut el az intézkedésre alkalmas szintre ▪ Rendhagyó ügyek nagy száma/komplexitása miatt nehéz a nyomon követés ▪ Jelentéstételi határidők elmulasztása ▪ Külső szolgáltató általi ellenőrzés megszervezése, leszerződés audit céggel késedelmes ▪ Jelentések hiányosan, késve kerülnek összeállításra ▪ Jelentéstételi, adatszolgáltatási kötelezettség határidejét nem tartják be

Kockázati tényező csoportok	Kockázati tényezők
	▪ Szakmai tapasztalat hiánya a munkatársak körében ▪ Biztosítékok meglétének ellenőrzése nem kellően alapos / elmarad ▪ A helyszíni ellenőrzésen feltárt problémák nyomon követése nem megfelelő ▪ Helyszíni ellenőrzés indokolatlanul köt le kapacitásokat ▪ Dokumentum alapú és helyszíni ellenőrzések lebonyolítása elmarad ▪ Dokumentum alapú és helyszíni ellenőrzések lebonyolítása nem kellően részletes / alapos ▪ A helyszíni ellenőrzések koordinálása az ellenőrzést végzők között nem megfelelő ▪ Soron kívüli helyszíni ellenőrzés veszélyezteti az ellenőrzési terv betartását ▪ Helyszíni ellenőrzések kockázatelemzése nem megfelelő ▪ A helyszíni ellenőrzés nem tárja fel az igazi problémákat ▪ A helyszíni ellenőrzésen feltárt problémák nyomonkövetése / visszacsatolása nem megfelelő ▪ Nem vagy nem megfelelően ellenőrzik a közbeszerzési kötelezettséget ▪ Az ellenőrzésen feltárt problémák nyomon követése nem megfelelő ▪ Szabálytalanságkezelés eljárásrendje nincs / hiányos ▪ Szabálytalanságkezelés nem megfelelő ▪ Szabálytalanságok nyilvántartása nem teljeskörű, szabálytalanságok felvitele késedelmes ▪ Szabálytalansági eljárás nem megfelelő ▪ Szabálytalanságokat nem időben tárják fel, az eljárás elhúzódik ▪ Csak EU-s / hazai ellenőrző szervek tárják fel a szabálytalanságot ▪ A szabálytalanság tényének megállapítása és annak kezelése, szankcionálása nem egységes ▪ Valós szabálytalansági gyanú eljárás nélkül zárul ▪ Követeléskezelés eredménytelen / elhúzódik ▪ Minőségileg kifogásolható tervek műszaki és időbeli nehézségeket okoznak a végrehajtás során ▪ Mérnök munkája nem megfelelő színvonalú ▪ Formális kontrollok lassítják a folyamatot ▪ A tervezés elhúzódik, a hiányzó engedélyeket nem szerzik be vagy hosszú időt vesz igénybe ▪ Projekt végrehajtásához szükséges források nem állnak rendelkezésre időben és összegben ▪ Nem elég részletes vagy pontatlan műszaki tervek költségtúllépéshez vezetnek ▪ Közbeszerzési ajánlati dokumentáció nem megfelelő minőségű ▪ Közbeszerzési eljárás elhúzódik ▪ Megtámadják a lefolytatott közbeszerzési eljárást ▪ Korrupció veszélye a közbeszerzésben ▪ Közbeszerzésre vonatkozó minőségbiztosítási és szabályossági javaslatokat (EKKE) nem veszik figyelembe

Kockázati tényező csoportok	Kockázati tényezők
	▪ Szerződéseket nem tartják be ▪ Vállalkozói szerződések nem megfelelőek
Humánerőforrás-gazdálkodásban rejlő kockázatok	▪ A szakmai és adminisztratív feladatok ellátására nem áll rendelkezésre elegendő munkaerő-kapacitás ▪ A rendelkezésre álló munkaerő nem rendelkezik megfelelő végzettséggel és/vagy szakmai tapasztalattal ▪ Új munkatársak betanítására nincs megfelelő kapacitás, idő ▪ A munkatársak elkötelezettsége, lojalitása, munkabírása, motiváltsága nem megfelelő ▪ A szervezet munkatársai nem azonosulnak a szervezeti etikai szabályokkal ▪ A munkatársak feladat- és felelősségi köre nem kellően részletes/meghatározott, nem megfelelően elhatárolt, nem megfelelően kommunikált ▪ A munkatársak, illetve a vezetők-beosztottak közötti kommunikáció nem megfelelő ▪ A vezetők szakmai és etikai megítélése nem megfelelő ▪ A munkaerő-felvételnek nem megfelelő a gyakorlata, ezáltal nem biztosított a minőségi munkaerő, megfelelő időben történő rendelkezésre állása ▪ A szervezet motivációs és bérpolitikái nem készültek el, hiányosak, nem megfelelőek, nem illeszkednek az aktuális szervezeti célokhoz ▪ A szervezetnél nincs kialakult képzési rendszer vagy elavult, esetleg „diszkriminatív” (pl. folyamatosan csak bizonyos szervezeti egységek / munkavállalók részesülnek képzésben) ▪ A szervezet nem rendelkezik teljesítménymenedzsment rendszerrel vagy a kialakított rendszer nincs összhangban a stratégiai és rövid távú célkitűzésekkel ▪ kapacitás, idő ▪ Magas fluktuáció ▪ Új munkatársak felvétele korlátozott ▪ Munkatársaknak nincs megfelelő kapacitásuk a feladatok végrehajtására ▪ Szervezeti bizonytalanság (pl. várható átalakulás, megszűnés, működési támogatás hiánya, stb.) ▪ Szakértők (külsők értékelők, külső tanácsadók) közbeszerzési elhúzó folyamat ▪ A munkavégzéshez szükséges technikai / fizikai erőforrások nem állnak megfelelően rendelkezésre ▪ Összeférhetetlenségi követelmények teljesítése nehézségekbe ütközik
A megbízható gazdálkodást és a pénzkezelést befolyásoló kockázatok	▪ Az egyes szakmai vagy adminisztratív intézkedéseknek a kiadásokra gyakorolt hatását nem megfelelően mérik fel ▪ Nem megfelelő a szervezet likviditásmenedzsmentje ▪ A szervezetnél nem kialakult vagy nem megfelelő a közbeszerzési rendszer ▪ A pénzkezeléssel kapcsolatos jogi és belső szabályozási előírások betartása

Kockázati tényező csoportok	Kockázati tényezők
	nem biztosított ▪ A pénzkezeléssel kapcsolatos biztonsági előírásokat nem tartják be ▪ Az egyes szakmai, illetve adminisztratív folyamatok végrehajtása során nem törekednek a költségek minimalizálására ▪ A szervezet nem rendelkezik kontrolling, illetve teljesítményértékelési rendszerrel ▪ A szervezeti célok és az elért eredmények értékelése rendszeres időközönként nem történik meg
Számviteli folyamatokkal kapcsolatos kockázatok	▪ A szervezet nem rendelkezik megfelelő számviteli nyilvántartási rendszerrel ▪ A szervezet beszámolási rendszere nem megbízható ▪ A szervezet nem tesz időben eleget a beszámolási kötelezettségeknek ▪ A szervezet nem követi folyamatosan nyomon a könyvvizsgálattal kapcsolatos jogi szabályozási előírások változásait ▪ A könyvvizsgálattal informatikai támogatottsága nem megoldott
Működésből, üzemeltetésből eredő kockázatok	▪ A szervezet nem rendelkezik fizikai biztonsági tervekkel és előírásokkal ▪ A szervezet nem rendelkezik beruházási, fejlesztési tervekkel, illetve a tervek nem aktualizáltak, azok felülvizsgálata nem biztosított ▪ A szervezeti vagyon, eszközök megfelelő működtetése és állagmegóvása nem biztosított ▪ Az üzemeltetési feladatoknak nincs felelőse a szervezeten belül ▪ A szervezeti vagyon, eszközök megóvását szolgáló biztonsági előírások nem kerülnek betartásra
Az iratkezeléssel, irattározással kapcsolatos kockázatok	▪ A szervezet nem rendelkezik pontos, naprakész iratkezelési és irattározási rendszerrel ▪ Az irattározás fizikai, biztonsági követelményei nem megoldottak ▪ A nyilvántartási rendszerek nem megfelelőek, nem naprakészek, vagy a hozzáférési korlátok nem működnek
Informatikai rendszerekkel, valamint adatkezeléssel és adatvédelemmel kapcsolatos kockázatok	▪ A szervezet nem rendelkezik informatikai stratégiai tervvel ▪ A szervezet nem rendelkezik informatikai biztonsági és katasztrófa tervvel ▪ A szakmai, illetve adminisztratív folyamatok támogatására a szükséges időpontban nem áll rendelkezésre informatikai alkalmazás ▪ A szervezet informatikai alkalmazásai elavultak ▪ A szervezet hardver ellátottsága nem megfelelő ▪ Az informatikai alkalmazások nem felelnek meg a biztonságosság követelményének ▪ Az archiválási rendszerek egyáltalán nem vagy nem megfelelően működnek ▪ Egyes informatikai alkalmazások nem kompatibilisek más, a szervezet által alkalmazott informatikai rendszerekkel ▪ A szervezet adatkezelése és adatvédelme nem felel meg a jogi és belső szabályozási előírásoknak

5. számú segédlet – Alapvető vizsgálati eljárások, technikák

Elemző eljárások

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

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

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

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

Elemzésekkel lehet megvalósítani pl.:

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

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

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

Az elemző eljárások legfontosabb lépései általában az alábbiak:

- az ellenőrzendő adatokra ható tényezők azonosítása;
- megbizonyosodni a megfelelő adatok megszerzhetőségéről;
- kialakítani az ellenőrzendő adatra egy várt értéket (hipotézis-felállítás);
- összehasonlítani a várt értéket az ellenőrzött értékkel;
- magyarázatot kérni a vezetéstől a tolerálható eltérést meghaladó különbségekre;

- megvizsgálni a magyarázatot egy megfelelő, független bizonyítékkal szembesítve, valamint
- ha szükséges, felülvizsgálni az előzetes feltételezéseket és megismételni a folyamatot;
- levonni a következtetést.

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

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

Az elemző eljárás lehet pl.:

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

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

Statisztikai elemzés

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

Dokumentumok vizsgálata, elemzése

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

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

- munkaprogramok, stratégiai tervek, feladattervek;
- belső utasítások, szabályzatok, iránymutatások, stb.;
- kinevezési okiratok, megbízási/vállalkozási szerződések;
- projekt dokumentumok;
- levelezések;
- feljegyzések;
- jegyzőkönyvek;
- pénzügyi kimutatások;
- számlák, bizonylatok;
- éves beszámolók, jelentések;
- korábbi belső ellenőrzési jelentések, egyéb jelentések.

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

Esettanulmányok

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

Példa
Példák az esettanulmányra, mint releváns módszerre: ▪ Ugyanazon funkció inkonzisztens teljesítménye különböző intézményekben (pl. ingatlan nyilvántartás, kórházi ellátás), ▪ Állami tulajdon, földterület, épületek értékesítése – a legjobb gyakorlat biztosítása, ▪ Helykihasználtság iskolákban, kórházakban – az optimális kihasználás biztosítása, ▪ Projektmenedzsment, ▪ Szolgáltatás minősége, ▪ Járművek, létesítmények karbantartása, kezelése.

Összehasonlító elemzés

Az összehasonlító elemzés célja annak megállapítása, hogy lehetséges-e az ellenőrzött szerv egyes folyamatainak működésének vagy teljesítményének javítása más szervezetek bevált gyakorlataival történő összehasonlítások alapján.

Összehasonlítás végezhető a szervezeten belüli más részlegekkel vagy egységekkel kapcsolatban, vagy más releváns külső szervezetekkel az országon belül vagy külföldön.

A cél annak megállapítása, hogy a máshol bevált gyakorlattal összehasonlítva lehetséges-e egy adott folyamat, tevékenység fejlesztése, javítása. Ez a módszer segítheti a gazdaságosság, hatékonyság és eredményesség javítását és a megtakarításokat szolgáló lehetőségek azonosítását. Átfogó, nem részletkérdésekre koncentrálnó összehasonlítás végezhető oly módon, hogy azonos funkciót ellátó szervezetek adatait vetik össze.

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

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

Költség-haszon elemzés

A költség-haszon elemzés a közgazdasági értékelés legátfogóbb formája. Célja, hogy pénzügyi szempontból számszerűsítse egy-egy javaslat, kezdeményezés költségeinek (ráfordítások) és a hasznainak (eredmények) nagy részét, ideértve azokat is, amelyekre vonatkozóan a piac nem nyújt kielégítő mércét a gazdasági érték meghatározásában.

Az ún. „priori” (ex-ante) költség-haszon elemzésnek általában becslésekre kell korlátozódnia, míg az eseményt követően elvégzett ún. „posteriori” (ex-post) elemzés már a tényadatok birtokában végezhető. Az ex-post teljesítmény elemzés esetén hasznos lehet az ex-ante költség-haszon becslés vizsgálata annak megállapítása céljából, hogy a tényleges költségeket az elért hasznokkal összevetve még mindig értékarányos befektetést jelentenek-e. A becsült költségszint túllépésének vagy a kívánt hasznok el nem érésének okai a teljesítmény-ellenőrzés részeként vizsgálhatók.

Tételes tesztelés (vagy közvetlen, részletes vizsgálatok)

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

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

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

A pénzügyi tranzakciókból közvetlenül nem levezethető információk, adatok (pl. tartozások és követelések, egyes vagyonváltozások, források) tételes tesztelése a vonatkozó könyvelési tételek egyedi vizsgálatával oldható meg.

Előfordulhat (alapvetően a vagyontárgyak körében), hogy az ellenőrzött időszakban sem pénzügyi tranzakció, sem könyvelési művelet nem érintette az ellenőrzendő adatokat, információkat. Ezért tételes vizsgálat alá vonásuk valamilyen állományi (analitikus) nyilvántartás segítségével történhet.

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

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

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

Egyedi (szubsztantív) tesztelés

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

Az egyedi tesztek ellenőrzési programja jellemzően úgy épül fel, hogy az alábbi szempontok teljesülését vizsgálja. (Minden szempontot egy lehetséges egyedi tesztelési példával jelenítettünk meg. A példák nem a teljesség igényével készültek!)

Kritérium	Egyedi teszt jellemzői és példája
A tevékenység szabályszerűsége	Egy aktuálisan végrehajtott tevékenység ellenőrzése, hogy az megfelel-e a vonatkozó jogszabályoknak. <i>Pl. a teszt vizsgálhatja, hogy egy európai uniós támogatási alap tekintetében végzett, konkrét tevékenység megfelel-e a vonatkozó rendeletek részletes szabályainak, különös tekintettel a finanszírozási hányad összegének vagy százalékának.</i>
A pénzügyi és egyéb nyilvántartások teljessége	Annak ellenőrzése, hogy a pénzügyi és egyéb információs rendszerek minden vonatkozó részletet nyilvántartanak-e. <i>Pl. egy egyedi teszt ellenőrizheti, hogy a kötelezettségvállalás nyilvántartási rendszere tartalmazza-e az összes, adott időszakban felmerült kötelezettségvállalást.</i>

Kritérium	Egyedi teszt jellemzői és példája
A működés valósága	Annak ellenőrzése, hogy a pénzügyi és egyéb rendszerekben nyilvántartott tevékenységeket ténylegesen elvégezték-e. <i>Pl. egy egyedi teszt ellenőrizheti, hogy a pénzügyi rendszerben nyilvántartott egyéni gyakornokoknak történt kifizetéseket valóban megtörténtek-e. Ezt olyan tranzakció nyomtatványok vizsgálata során éri el, amelyeken a gyakornokok aláírásukkal igazolták a pénzfelvételt. Ugyanígy a raktári nyilvántartásokat is vizsgálhatják, hogy teszteljék, az árukat ténylegesen elszállították-e. Analitikus eljárásokat használhatnak – főként arányokat és trendelemzéseket.</i>
A tevékenység mérése	Annak ellenőrzése, hogy a tranzakciók összege megfelelő bázisra alapozva lett-e kiszámolva. <i>Pl. egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy a megfelelő átváltási árfolyamot használták-e egy igénylés nemzeti valutáról euróra történő átváltása során. A vonatkozó analitikus eljárások között említhetjük a prognosztizáló tesztet és a trendelemzést.</i>
Értékelés	Annak ellenőrzése, hogy az eszközöket és más elemeket a pénzügyi nyilvántartásokban megfelelő értéken vezették-e be. <i>Pl. egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy az európai uniós alapok támogatásából vásárolt eszköz beszerzése a számviteli rendszerben a megfelelő értéken van-e nyilvántartva, összehasonlítva az eredeti számlával vagy vásárlási jegyzékkel.</i>
Létezés	Annak ellenőrzése, hogy az eszközök és más elemek ténylegesen léteznek-e. <i>Pl. egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy egy, a pénzügyi nyilvántartásban szereplő eszköz ténylegesen létezik-e, vagy, hogy a gyakorlati idejüket töltőként nyilvántartott gyakornokok valóban ott töltik-e a gyakorlatukat a meghatározott számban. Ezek az egyedi tesztek a létezés fizikai igazolását jelentik – a gyakornokok megszámlolását, vagy az eszközök tényleges megnézését.</i>
Tulajdonlás	Annak ellenőrzése, hogy a nyilvántartott eszközök ténylegesen az ellenőrzött szervezet tulajdonában vannak-e, illetve azokat megfelelően használják-e. <i>Pl. az egyedi tesztelés során ellenőrizhető, hogy az ellenőrzött szervezet rendelkezik-e érvényes lízingszerződéssel, vagy ő a jogos tulajdonosa az európai uniós támogatás tevékenységeire használt, illetve abból pénzügyileg támogatott helyiségeknek.</i>
Az inputok és outputok minősége	Annak ellenőrzése, hogy az inputok és outputok minőségileg megfelelőek-e. <i>Pl. az inputoknál ellenőrizhetjük, hogy a képzést biztosító emberek felkészültsége, képzettsége megfelelő volt-e. Az outputoknál ellenőrizhetjük, hogy a képzésben részesülők elismert szakmai képzettséget szereztek-e.</i>

Mintavételi eljárások

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

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

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

Az eljárások két fő típusa:

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

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

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

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

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

A mintavételezés további részletezése a [6. számú segédlet](#)ben található.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Kérdőívek, kérdéssorok, felmérések

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

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

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

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

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

Fókuszcsoport-interjú

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

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

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

Folyamatábrák

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

A belső kontrollok tesztelése

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

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

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

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

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

A belső kontrollok tesztelését – amennyiben a kontrollrendszer megfelelőségének értékelése nem az ellenőrzés kifejezett célja – csak abban az esetben célszerű és/vagy szükséges elvégezni, ha az ellenőr valószínűsítette a kontrollrendszerben az eredményes eszközök és eljárások létezését és azt is, hogy erről az eredményes működésről teszteléssel meg lehet győződni. Az ellenőrzött szervezet tevékenységének, belső kontrollrendszerének alapos ismeretében és magas belső kontrollbizonyosság esetén a tételes tesztek száma lényegesen csökkenthető, de ilyenkor is végre kell hajtani meghatározott, minimális mennyiségű alapvető vizsgálati eljárást (pl. mintavételezéssel).

Az ellenőrzött szervezet tevékenységének, belső kontrollrendszerének nem megfelelő ismeretében, illetőleg amikor alacsony a belső kontrollok eredményes működéséből származó bizonyosság, az alapvető vizsgálati eljárásokat, különösen az adatok, tranzakciók tételes tesztelését kell kiterjedtebben végrehajtani.

Annál a szervezetenél, ahol a működés és annak megfelelően a belső irányítási és ellenőrzési-, illetve szabályozási rendszer földrajzi értelemben szétszórtnak helyezkedik el, vagy egyéb oknál fogva működése nehezen ellenőrizhető, a belső kontrollrendszer tesztelése jelentős költségekkel járhat, alacsony hatékonyságú lehet. Ilyen körülmények között ugyancsak az alapvető, részletes vizsgálati eljárásokat indokolt alkalmazni.

Az adatok, tranzakciók mintavétellel történő tételes vizsgálatának eredményességét nagymértékben elősegíti a belső kontrollok tesztelése. Az ellenőrzési eljárások kombinált alkalmazásával állapítható meg az egyes hibák, szabálytalanságok, valamint a gyenge teljesítmény és a belső kontrollrendszer hiányosságai közötti közvetlen, ok-okozati összefüggés. Ez lehetőséget nyújt az ellenőrzött szervezetnek a belső kontrollrendszer javítására javaslatot adni, amely kedvező hatást gyakorolhat a működés szabályszerűségére és a teljesítményekre.

Ha az ellenőrzés közvetlen célja a belső kontrollrendszer működésének értékelése, a kontroll eljárások tesztelése ellenőrzési bizonyítékot szolgáltat arra, hogy a kontroll eljárások nem előzik meg, vagy nem tárják föl a működés hiányosságait. Ezeknél az ellenőrzéseknél a belső kontrollrendszer gyengeségeinek hatására a vonatkozó ellenőrzési bizonyíték megszerzéséhez szükség lehet az alapvető, részletes vizsgálati eljárások (tételes tesztelés vagy mintavételezés) lefolytatására is.

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

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

- a) Azonosítja, mely kontrollokat kell tesztelni a következők figyelembevételével:**
 - Hatékonyság biztosított: a kontrolltevékenységet fel kell jegyezni, de tesztelni nem kell;
 - Hatékonyság biztosított, de csak más kontrollokkal együtt: minden releváns kontrolltevékenységet tesztelni kell;
 - Hatékonyság nem biztosított: tesztelni kell a kontrolltevékenységet.
- b) Meghatározza a tesztelés jellegét, a tesztelési technikákat;**
- c) Meghatározza, hogy milyen nagyságú mintát kell alkalmazni a tesztelés során.**

A tesztelés akkor hatékony, ha a teszt részletesen tájékoztat a követendő eljárás természetéről, időszükségletéről és kiterjedéséről.

A tesztelési technika kiválasztásakor mérlegelni kell:

- A teszteléssel megszerezni kívánt bizonyítékokat (minőségük és hatókörük) annak meghatározása érdekében, hogy a kontrollok a tervezettnél és szándékoltnak megfelelően működnek;

- A vizsgált folyamat típusát (pl.: nagyszámú, ismétlődő tranzakcióval járó folyamat, mint az igénylési folyamat, valószínűleg más tesztelési technikát igényel, mint egy ritkábban előforduló folyamat, mint a kutatás-fejlesztés).

A kontroll eljárások tesztelése során alapvető, hogy választ kapjunk a következő kérdésre: "A kockázat bekövetkezhet-e a megfelelően működő kontroll mellett?"

Bármely tesztelés elvégzése során az ellenőrnek elegendő és megbízható bizonyítékot kell szereznie annak igazolására, hogy a kontrollok a szándékoltnak megfelelően működnek-e. A dokumentációnak megfelelő bizonyítékkal kell szolgálnia ahhoz, hogy a munkalapokat felülvizsgáló meghatározhassa, hogy mit teszteltek és a tesztelésnek mi volt az eredménye.

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

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

Tesztelési technikák

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

- **Bizonylatolás** (dokumentumok átvizsgálása): a tételek végigkövetése az alapidokumentumig a kontroll eljárások működésének bizonyításához.
- **Újraértékelés**: a meglévő kontroll eljárások újbóli értékelése, az ellenőrzés eredményeinek, illetve az alkalmazottak által elért eredmények és a vezetők által megtett intézkedések összehasonlítása.
- **Számítás (átszámítás, újraszámítás)**: az alapidokumentok és a könyvelési nyilvántartások számszaki felülvizsgálatából áll (pl. a forrásadatok és a számviteli nyilvántartások aritmetikai helyességének ellenőrzése), vagy pedig önálló számítások elvégzését jelenti. Ez a részletes ellenőrzési eljárások egyik legfőbb módszere, minthogy az ezzel szerzett bizonyíték általában megbízható.
- **Megfigyelés**: valamely, mások által végrehajtott tevékenység, eljárás figyelemmel kísérését jelenti (pl. a szervezet által végrehajtott leltározáson való részvétel). Ezzel a módszerrel az ellenőr egyrészt a fizikai formában létező dologról, másrészt a működő eljárásokról, folyamatokról szerezhet be információt, valamint segítséget nyújt az arra vonatkozó adatok beszerzéséhez az is, hogy a dolgozók a megfelelő eljárásokat követik-e.

Az ellenőrök pontos megfigyelés révén első kézből próbálnak meg véleményt alkotni a vizsgált tevékenységről vagy viselkedésről. A folyamatok működés közbeni megfigyelése elegendő és hiteles ismeretet biztosít az ellenőrök számára a problémáknak az ellenőrzött területtel történő megvitatásához. Figyelembe kell azonban venni, hogy egyetlen megfigyelés alapján nem vonható le következtetés hosszabb időszak során bekövetkezett eseményekre vonatkozóan.

A tevékenységek közvetlen megfigyelése során a következőket kell figyelembe venni:

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

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

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

- **Analitikus eljárások:** a felhasznált adatokra való rákérdezés technikája nagyon hatékonyan használható nagy mennyiségű tranzakció és adat esetében; használható trendek, statisztikai irányvonalak meghatározására, hatáselemzésre és a minta kiválasztáshoz, illetve a végrehajtott kontroll, valamint a tesztelési folyamat hatékonyságának igazolására.
- **Szemle (szemrevételezés):** irányulhat dokumentumra, bizonylatra, nyilvántartásra vagy egyéb tárgyasult eszközökre (építményekre, készletekre). A bizonyíték megszerzésének egyik legáltalánosabban alkalmazható eszköze, amit egyaránt jól lehet használni a belső kontrollok tesztelésénél és a részletes tartalmi vizsgálatoknál. A tárgyi eszközök szemrevételezése nyújtja például a leginkább megbízható ellenőrzési bizonyítékot azok létezéséről.

- **Visszaigazolás:** az ellenőrzött szervezet nyilvántartásaiban található információk megerősítésére szolgál. Például az ellenőr a követelések visszaigazolását kéri az adósokkal történő közvetlen kommunikáció útján. Visszaigazolással ellenőrzési bizonyíték szerezhető, pl. a vevői és a szállítói egyenlegeknek, a bankszámlaegyenlegeknek és hitelállományoknak, egyes szerződések tartalmának, idegen helyen tárolt készletek meglétének vagy a peres ügyek állásának megerősítésére. A visszaigazolás széles körben, ugyanakkor nagy körültekintés mellett alkalmazható eszköz. Alkalmazása esetén az ellenőrnek különös figyelmet kell fordítania arra, ha a szervezeten kívüli külső felekkel kommunikál, hiszen a belső ellenőrzés alapesetben nem terjed ki a szervezet üzletfeleinek, partnereinek ellenőrzésére. Ilyen esetben a kommunikáció csak információkérés, tájékozódás lehet.
- **Összehasonlítás:** két vagy több dokumentum, fizikálisan létező tétel, illetve adat közötti azonosságok és eltérések vizuális vagy elektronikus eszközökkel történő meghatározása. Tipikus formája a pénzügyi adatok egymás közötti vagy a pénzügyi és a nem pénzügyi adatok, tételek közötti összefüggések elemzése. Az összehasonlítás révén szerzett bizonyíték megbízhatósága döntően a vizsgált összefüggés valószínűségétől és a felhasznált adatokra vonatkozó kontrolleszközök létezésétől, illetve megfelelő működésétől függ.
- **Rovancsolás:** Az ellenőrzést végző személy jelenlétében a felelős személy valamit megszámlál. Legtipikusabb példája a pénztárrovancs.
- **Kísérlet:** Valamilyen mesterséges folyamat tudatos előidézése ellenőrzési célból. Műszaki jellegű ellenőrzéseknél jellemző.

Számítógéppel támogatott ellenőrzési technikák

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

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

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

Példa
A CAAT-eljárások és -eszközök alkalmazhatók például: ▪ hibás értékek, eltérő értékek kiszűrésére; tranzakciók feladásának vagy összesítésének vizsgálatára; ▪ számítógépes adatfeldolgozások (pl. konverziók) megismétlésére; ▪ különálló állományok adatainak összehasonlítására; ▪ adatok időrend (pl. számlák lejárat) szerinti elemzésére; ▪ rétegezésre.

A CAAT-ok hatékony alkalmazása az elvégzendő eljárások, funkciók előzetes tervezését és annak dokumentálását igényli. Érvényesíteni kell továbbá a bizonyítékokra vonatkozó szabályokat is, így pl. az eredmények előállításához felhasznált összes beállítás, lekérdezés részleteinek dokumentálását (ez általában nem jelent külön adminisztrációt, mert a programok tételesen regisztrálnak minden műveletet a vonatkozó paraméterekkel együtt).

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

6. számú segédlet – Mintavételezési eljárások

A mintavételezés célja

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

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

A mintavételezés alapvető lépései

1. A tesztelés céljának meghatározása

2. A populáció meghatározása

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

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

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

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

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

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

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

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

Populáció – A populáció azon adatok összessége, melyből az ellenőr mintát kíván venni annak érdekében, hogy következtetéseket vonhasson le a populáció egészére. Ezért a mintavételezés alapjául szolgáló populációnak megfelelőnek és teljességét tekintve ellenőrzöttnek kell lennie a specifikus ellenőrzési célok eléréséhez.

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

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

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

Kétféle mintavételi kockázat létezik:

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

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

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

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

5. A mintavételi eljárás kiválasztása

Általában négy mintavételezési módszert alkalmaznak.

Statisztikai mintavételi eljárások

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

Nem statisztikai mintavételi eljárások

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

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

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

Adatokon alapuló kiválasztás esetén az általában használt módszerek:

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

Mennyiségi alapú kiválasztás esetén az általában használt módszerek:

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

6. Az értékelendő mintaelemek kiválasztása

7. A mintavételi eredmények értékelése

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

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

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

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

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

8. A mintavételezési eljárás dokumentálása

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

A mintavételezés gyakorlati alkalmazása a belső ellenőrzési tevékenységben

A jellemzők alapján történő mintavétel alkalmazása sokaság arányaira, megoszlására, vagy a valamilyen jellemző szerint osztályba sorolható, valamely sajátosságot mutató elemek teljes számára vonatkozó következtetések levonására. A jellemzők alapján végrehajtott mintavételezést általában az irányítási és ellenőrzési rendszerek tesztelésére használják, vagy ha a jogszabályoknak, irányelveknek, illetve eljárásoknak való megfelelést kell vizsgálni. Általában osztályokat akkor határoznak meg, ha a mintavétel célja az összetevők „megfelelő” vagy „nem megfelelő” alapon történő jellemzése.

A jellemzők szerinti mintavételre példa a bizonylatolás ellenőrzési pontjainak megfelelőségi vizsgálata, új tárgyi eszközök nyilvántartásba vételére vonatkozó ellenőrzési pontok megfelelése, és azon felmérések, amelyek demográfiai információkat szolgáltatnak, vagy „igen/nem” kérdésekre válaszolnak.

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

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

Jellemzők alapján történő mintavétel

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

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

A jellemzők alapján történő mintavételezés lépései

a) A terv céljainak meghatározása

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

b) A sokaság és a mintavételi egység meghatározása

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

c) A minta méretének meghatározása

Az alkalmazott képlet a következő:

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

ahol

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

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

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

P = pontossági intervallum tételenkénti alapon; arra a becsült pontossági értékre vonatkozik, melyet az ellenőr elfogad. A jellemzők alapján történő mintavételezésnél a kívánt pontosság az ellenőr által elfogadható hibaarány várható százalékatól való eltéréshez kapcsolódik. Például a tesztelt tranzakciók várt hibaaránya három százalék, de az ellenőr hét százalékgig elfogadhatónak minősíti azt. A megkívánt pontosság itt négy százalék lenne. (pontossági intervallum (P) = elfogadható arány – várható hibaszázalék (p))

Például, a várható hibaszázalék (p) 7.5% és a pontossági intervallum (P) 5% egy 75 nagyságú minta eredményeként.

$$n_1 = (1.64^2 \times 0.075 \times 0.925) \div 0.05^2$$
$$n_1 = 74.64 \text{ azaz } 75$$

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

A minta elemeit véletlenszerűen kell kiválasztani és megvizsgálni (a minta nagyságának megfelelően). Ezután a megfigyelt eltérések számát elosztjuk a minta nagyságával, hogy megkapjuk a minta hibaszázalékát. A minta hibaszázalékára és a minta nagyságára alapozva az elért felső hibahatárt kiszámolhatjuk, amely a sokaság maximum eltérési szintjét jelzi. Ha a minta hibaszázaléka meghaladja a várt sokasági hibaszázalékot (p), akkor ez az elért felső hibahatár túllépi a megengedett arányt bármely adott kockázati szinten. Ebben az esetben a minta nem támasztja alá a tervezett ellenőrzési pont vagy folyamat kockázati szint becslését.

Például feltételezve, hogy 3 eltérést figyeltek meg a 75 elemű mintában, a minta hibaszázaléka 4% ($3 \div 75$), amely alacsonyabb, mint a várt hibaszázalék (7,5%). Így a belső ellenőr 90 százalékgig biztos lehet benne, hogy az elért felső hibahatár alacsonyabb lesz, mint az elfogadható arány, így tehát az ellenőrzési pont vagy folyamat a tervezettnél megfelelően működik.

Változók szerinti mintavétel

A változók szerinti mintavételezést egyedi teszteléseknél használják. Ez a mintavételezési eljárás arról ad információt, hogy vajon a nyilvántartott érték, például a követelések értéke, lényegesen eltér-e az aktuálistól.

Ha változók szerinti mintavételt használunk, akkor becslést végzünk a kérdéses nyilvántartott érték kiszámítására minta használatával. Ha a nyilvántartott érték a becsült érték a pontossági intervallum sávjába esik, akkor a belső ellenőr elfogadhatja – a meghatározott megbízhatósági szinten – hogy a nyilvántartott érték jól meghatározott.

A változók szerinti mintavételezés lépései

a) A terv céljainak meghatározása

Például a belső ellenőr a követelések értékének számviteli nyilvántartásokban szereplő egyenlegét kívánja megbecsülni.

b) A sokaság és a mintavételi egység meghatározása

Például a sokaság állhat 4.000 szállítói számlából, amelynek nyilvántartott könyv szerinti értéke 3.500.000 euró. Minden egyes szállítói számla egy mintaegység.

c) A minta méretének meghatározása

Az alkalmazott képlet a következő:

$$n_1 = (C^2 \times \sigma^2) \div P^2$$

ahol

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

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

σ = a sokaság átlagos eltérése (próba mintavételre vagy az előző évek mintavételeire alapozott becslült adat)

P = pontossági intervallum tételenkénti alapon; arra a becslült pontossági értékre vonatkozik, amelyet az ellenőr elfogad. A változók szerinti mintavételezésnél a pontossági intervallum az elfogadható pontatlanság és a kívánt pontosság arányának az eredménye. Az elfogadható pontatlanságot az ellenőrnek kell meghatároznia, míg a gyakran használt kívánt pontossági arány értéke 500 (10%-os hibás visszautasítási kockázat és 5%-os hibás elfogadási kockázat mellett).

Például a becslült átlagos eltérés (σ) 125 euró és az elfogadható pontatlanság 100 euró. A teljes pontossági intervallum 50.000 euró (100 euró x 500) egy tételenkénti pontossági intervallum eredményeként (P), ami 12,50 euró (50.000 euró ÷ 4.000). Így a minta nagysága 269.

$$n_1 = (1.64^2 \times 125^2) \div 12.50^2$$

$$n_1 = 268.96 \text{ azaz } 269$$

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

A minta elemeit véletlenszerűen kell kiválasztani és megvizsgálni (a minta nagyságának megfelelően). Ezután a minta elemeinek átlagos értékét meghatározhatjuk és a sokaság becslült értékét kiszámolhatjuk a következő képlet használata segítségével:

a sokaság becslült értéke = a minta átlagos értéke x a sokaság elemeinek száma

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

Például feltételezve, hogy az átlagos megerősített szállítói tartozások értéke 880 euró egy 269 elemet tartalmazó mintában, a sokaság becslült értéke 3.520.000 euró (880 x 4000). Így a belső ellenőr arra következtet, hogy 90%-os bizonyosság mellett a sokaság értéke 3.520.000 euró plusz-mínusz 50.000 euró (pontossági intervallum), egy teljes 3.470.000-tól 3.570.000 euróig terjedő intervallum eredményeként. Mivel a könyvelés által nyilvántartott érték 3.500.000 euró volt, a belső ellenőr megfelelőnek nyilváníthatja a nyilvántartást.

Ha a számított minta nagysága (n_1) túl nagy, akkor a következő képlet használható egy könnyebben kezelhető mintanagyság eléréséhez:

$$n = n_1 \div (1 + n_1 / N)$$

ahol

N = a sokaság mintaelemeinek a száma

A megbízhatósági együttható a megbízhatósági szintre vonatkozik, amely megmutatja, hogy hány százalékos minta reprezentálja megfelelően a sokaságot. A 95 százalékos megbízhatósági szint például azt jelenti, hogy ha 100 mintaelemet veszünk ki a sokaságból, akkor abból 95 lesz reprezentatív. A megbízhatósági együttható egy általánosított érték, amely kritikus fontosságú a minta nagyságának meghatározásában. A legelterjedtebb megbízhatósági együttható értékek a következők (kettős végű tesztekhez):

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

7. számú segédlet – A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeinek tesztelése

Az ellenőrzött szervezetek működésével, gazdálkodásával, könyvvezetésével, ellenőrzésével kapcsolatos jogszabályok általában keretjellegűek. Ebből következően az egyes szervezetek vezetőinek kötelezettsége és egyben felelőssége, hogy – a jogszabályi keretek között – belső szabályzataikban egyértelműen, következetesen és kellő részletezettséggel szabályozzák a szabályszerű és hatékony feladatvégzés rendjét, a kapcsolódó jog- és felelősségi köröket, eljárási szabályokat.

A belső szabályozási elemeket az ellenőrnek általában abból a szempontból kell értékelnie, hogy azok:

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

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

Az általánosan érvényes szabályozási kulcselemek a következők:

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

A belső kontrollrendszer kulcsfontosságú elemeit jellemzően az ezek tárgyát képező ügyletekből, tranzakciókból vagy tevékenységekből vett minta segítségével lehet tesztelni. A mintavétel módszerének és az elvégzett tesztek jellegének lehetővé kell tenniük, hogy az ellenőrzés bizonyítékokkal támaszthassa alá a belső kontrollrendszer folyamatos, következetes és eredményes működését.

- A folyamatosság követelménye: meg kell erősíteni (bizonyítékot kell szerezni), hogy a kulcsfontosságú kontrollok a vizsgált időszak teljes időtartamán keresztül folyamatosan működtek.
- A következetesség követelménye: meg kell erősíteni, hogy a kulcsfontosságú kontrollok működése minden, az adott munkafolyamatban végzett műveletre egyformán kiterjed (például minden tranzakcióra, amely a könyvelési rendszeren keresztülhaladt).

- Az eredményesség követelménye: meg kell erősíteni, hogy a kulcsfontosságú kontrollok feltárják a munkafolyamatban a hibát, ha az bekövetkezik.

A megfelelőségi tesztet a kulcsfontosságú kontrollokra irányulóan indokolt elvégezni. A kontrollok bármelyikét kulcsfontosságú kontrollnak lehet minősíteni, ha tesztje elegendő és megfelelő bizonyítékot ad a kontroll megbízható működéséről az adott területen lehetséges hibák tekintetében, függetlenül attól, hogy az alsóbb szintű kontrollok – az adott hibák tekintetében – megfelelően működnek-e.

A kulcsfontosságú kontrollok jellemzői:

- elvileg a legerősebbnek kell lennie azok közül a kontrolleljárások közül, amelyek a potenciális hiba elhárítására szolgálnak (különböző szinteken);
- viszonylag könnyen tesztelhető a folyamatos, következetes és eredményes működésük, mert például szilárd bizonyíték található a kontrolleljárás megtörténte (írással bizonyíték, aláírás stb.);
- azok a kontrolleljárások, amelyek legalább két vagy több működési hiba ellen biztosítanak védelmet.

A kulcsfontosságú kontrollokat az ellenőrzés céljainak és tárgyának meghatározása után, de az elvégzendő tesztek megtervezése előtt kell meghatározni. Megbízhatatlanná válik a kiválasztott kulcsfontosságú kontroll, ha a teszt eredménye azt mutatja, hogy működésében a teljes vizsgált időszakban kivételek – hiányosságok – történtek. Ebben az esetben az ellenőrnek célszerű lehet további mintát tesztelni a kontroll működésével kapcsolatban.

Ha a további tesztek során ismét egy vagy több hiba merül fel, a kontrollt megbízhatatlannak kell minősíteni, azonnal el kell vetni a tesztelt kulcsfontosságú kontroll megbízhatóságát.

A kiegészítő tesztek esetén mérlegelni kell, hogy a pótlólagos mintavétel ugyanannak a hibának, hiányosságnak a vizsgálatára irányuljon-e, amelyet az első tesztek tártak fel (például arra az időszakra, amikor a kontroll elvégzéséért felelős személy távol volt), az első mintavételnél alkalmazott általános mintavételi elvek alapján kell-e a kiegészítő mintát venni (vagyis máskor is előfordulhatott-e a hiba). Meg kell vizsgálni továbbá annak a lehetőségét is, hogy a tesztelt kulcsfontosságú kontroll hiányos működését nem kompenzálja-e más (alternatív) kontroll, amely a kontrollbizonyosságot biztosíthatja.

Kompenzációs vagy alternatív kontrollok lehetnek mindazok a kontrolleljárások, amelyek a kontrollrendszer felépítésének értékelése során már meghatározásra kerültek az adott kontrollcél teljesítését szolgáló egyik eszközként, de mint kulcsfontosságú kontroll nem lettek kiválasztva a tesztelésre.

Az alternatív kontroll működésének megbízhatóságáról is elegendő és megfelelő bizonyítékot kell szerezni.

A kiegészítő tesztek elvégzése problémát okozhat az ellenőrzés költségeinek és időhatárainak korlátjai miatt. Ezért a kiegészítő tesztek ráfordításigényét célszerű összevetni a kontrollbizonyosság felhasználása nélkül elvégzendő, nagyobb mennyiségű alapvető vizsgálati eljárások ráfordításaival, mérlegelve azt is, hogy a kontrolltesztek eredményei a későbbi ellenőrzések során is felhasználhatóak lesznek-e.

A kifejezetten a belső kontrollrendszer eredményességének ellenőrzése céljából történő tesztelésnél a megfelelő értékeléshez el kell végezni az alternatív kontrollok kiegészítő tesztelését is.

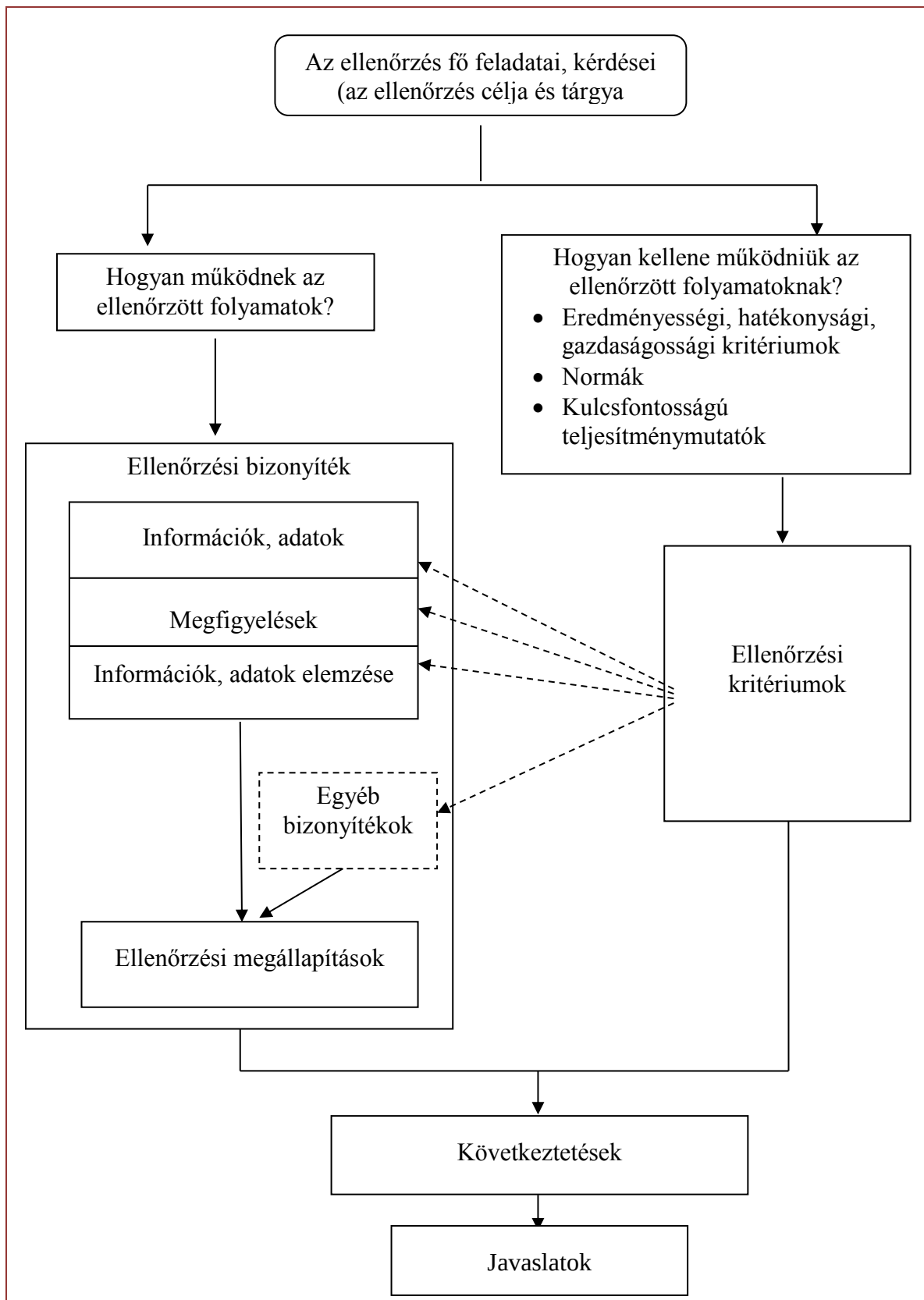
A kulcsfontosságú kontrollok megfelelőségi tesztjeinek kiértékelése eredményeként rögzíteni kell minden feltárt hiányosságot, különösen azt, ha:

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

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

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

8. számú segédlet – Az ellenőrzési bizonyítékok előállításának folyamata



9. számú segédlet – Összesített vélemény az ellenőrzött területről

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

1. MEGFELELŐ

 A belső ellenőrzés által „megfelelőnek” ítélt területeken 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.

 A belső ellenőrzési jelentésben közölt megállapítások nem utalnak alapvető gyenge pontokra a szervezeti egységek szintjén alkalmazott irányelvekben és eljárásokban.

 Az ilyen területeken gyakorlott, hozzáértő munkaerő dolgozik, amely már bebizonyította, hogy képes a célkitűzések megvalósítására, a kockázatok megfelelő kezelésére.

2. KORLÁTOZOTTAN MEGFELELŐ

 A belső ellenőrzés által „korlátozottan megfelelőnek” ítélt területeken a legtöbb tekintetben megfelelő kontrollokkal rendelkeznek, és elfogadható teljesítményt mutatnak.

 Bizonyos területek vonatkozásában a megállapítások azonban arra utalnak, hogy az irányítási és ellenőrzési pontok vagy folyamatok rendszerét nem minden esetben működtetik, illetve követik nyomon megfelelően.

 Az adott terület vagy szervezeti egység vezetője nem tett megfelelő korrekciós intézkedéseket, ezért az irányítási és ellenőrzési kontrollrendszerben lényeges hiányosságok alakultak ki.

 A szervezeti egységek szintjén alkalmazott irányelvek és eljárások általában hatékonyak, és a belső ellenőrzés megállapításai általában olyan gyengeségekre utalnak, amelyek a szokásos munkafolyamatok mellett korrigálhatók a vezetés beavatkozása nélkül.

3. GYENGE

 A belső ellenőrzés által „gyengének” értékelt területeken 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.

4. KRITIKUS

☀ A belső ellenőrzés által „kritikusnak” ítélt területeken a teljesítmény, illetve a működési feltételek több fontos szempontból is hiányosságokat mutatnak.

☀ Ezeken a területeken az alapvető 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.

5. ELÉGTELEN

⊕ A belső ellenőrzés által „elégtelennek” ítélt területeken a teljesítmény, illetve a működési feltételek elégtelenek, súlyosan veszélyeztetik a működést.

⊕ A belső 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.

10. számú segédlet – Az ellenőrzés megállapításainak rangsorolása

Az ellenőrzési jelentés megállapításait célszerű a szerint rangsorolni, hogy milyen hatással vannak az ellenőrzött tevékenységre, beleértve a belső kontrollrendszer gazdaságosságára, hatékonyságára és eredményességére vonatkozó befolyásukat.

A megállapítások és az adott megállapításhoz tartozó kockázatok rangsorolásának összhangban kell lennie.

1. KIEMELT JELENTŐSÉGŰ

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

2. ÁTLAGOS JELENTŐSÉGŰ

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

3. CSEKÉLY JELENTŐSÉGŰ

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

A megállapítások rangsorolására konkrét példákat tartalmaz a következő táblázat!

Megállapítások, következtetések és javaslatok

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

11. számú segédlet – A HM fejezet belső ellenőrzése és operatív belső kontrollok rendszere szabályainak összefoglalása



12. számú segédlet – Alkalmazott rövidítések jegyzéke

Rövidítés	Teljes megnevezés, magyarázat
ÁBPE BE munkacsoport	Államháztartási Belső Pénzügyi Ellenőrzési Fórum Belső Ellenőrzési Munkacsoport
Áht.	Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény
ÁSZ	Állami Számvevőszék
BE	Belső Ellenőrzés
Ávr.	Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet
Bkr.	A költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet
CHARTA	Az államháztartási belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó alapszabály
Btk.	A büntetőeljárásról szóló 1998. évi XIX. törvény
OBKR	Operatív Belső Kontrollok Rendszere
Hjt.	A honvédek jogállásáról szóló 2012. évi CCV. törvény
HM	Honvédelmi Minisztérium
HM VGH	HM Védelemgazdasági Hivatal
HM BEF	HM Belső Ellenőrzési Főosztály
Ppt.	A polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény
HM utasítás	a HM fejezet államháztartási belső ellenőrzési rendjének szabályairól, a HM fejezet egységes államháztartási belső ellenőrzési kézikönyvének kiadásáról szóló /2014. () HM utasítás
IIA	Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete
IT rendszer	informatikai rendszer
KEHI	Kormányzati Ellenőrzési Hivatal
HM KGIR	HM Költségvetés Gazdálkodási Információs Rendszer
Kjt.	A közalkalmazottak jogállásáról szóló 1992. évi XXXIII. törvény
KKM	Kockázatelemzési kritérium mátrix
KTM	Kulcsfontosságú teljesítménymutatók
Kttv.	A közszolgálati tisztviselőkről szóló 2011. évi CXCIX. törvény
MH	Magyar Honvédség
MH ÖHP	MH Összhaderőnemi Parancsnokság
Mt.	Munka Törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény
NGM	Nemzetgazdasági Minisztérium
Ptk.	A Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény
TVTR	Tárca Védelmi Tervező Rendszer

XII. IRATMINTÁK

Az iratminták tartalma, beleértve az esetleg előforduló példákat is, a kézikönyv minta jobb megértését és a belső ellenőrzési intézkedések eredményes gyakorlati alkalmazását szolgálják ajánlás, bizonyos esetekben kötelező jelleggel! Az egyes iratminták egészben vagy részben is alkalmazhatók, szabadon bővíthetők az adott szervezet sajátosságainak figyelembe vételével!

Sorszám	Megnevezés	Kötelező (K)/ Ajánlott (A)
1. számú iratminta	Belső ellenőrzési képességek	A
2. számú iratminta	Tudás- és Készség Leltár, illetve Fejlesztési terv	A
3. számú iratminta	Egyéni képzési terv	A
4. számú iratminta	Folyamatlista	A
5. számú iratminta	Belső ellenőrzési fókusz	A
6. számú iratminta	Interjú kérdőív a vezetés elvárásainak megismerésére	A
7. számú iratminta	Kockázat-felmérési kérdőív a folyamatgazdák részére, Kockázatelemzési Kritérium Mátrix (KKM)	A
8. számú iratminta	A folyamatok jelentőségének meghatározása	A
9. számú iratminta	A folyamatok kockázatának értékelése és a kontrollpontok azonosítása	A
10. számú iratminta	Kockázatelemzés összesítése	A
11. számú iratminta	Kockázati térkép	A
12. számú iratminta	Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges kapacitás	K
13. számú iratminta	Éves ellenőrzési terv	K
14. számú iratminta	Ellenőrzési program	K
15. számú iratminta	Megbízólevél	K

16. számú iratminta	Összeférhetetlenségi nyilatkozat	K
17. számú iratminta	Értesítő levél	K
18. számú iratminta	Munkalap	A
19. számú iratminta	Nyomtatvány interjú készítéshez	A
20. számú iratminta	Kérdéssorok	A
21. számú iratminta	Közös jegyzőkönyv	A
22. számú iratminta	Teljességi nyilatkozat	A
23. számú iratminta	Súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv	K
24. számú iratminta	Kísérőlevél ellenőrzési jelentés/-tervezet megküldéséhez	A
25. számú iratminta	Válaszlevél az észrevételekre	K
26. számú iratminta	Egyeztető megbeszélés jegyzőkönyv	K
27. számú iratminta	Kísérőlevél lezárt ellenőrzési jelentés megküldéséhez	K
28. számú iratminta	Ellenőrzési jelentés/-tervezet minta	A
29. számú iratminta	Intézkedési terv elfogadása	A
30. számú iratminta	Intézkedések nyilvántartása	K
31. számú iratminta	Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés tervezése előkészítésének folyamatos minőségbiztosításához	A
32. számú iratminta	Ellenőrzési lista a kockázatelemzés folyamatos minőségbiztosításához	A
33. számú iratminta	Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés tervezésének folyamatos minőségbiztosításához	A
34. számú iratminta	Ellenőrzési lista az ellenőrzésre való felkészülés folyamatos minőségbiztosításához	A
35. számú iratminta	Ellenőrzési lista az ellenőrzés végrehajtásának folyamatos minőségbiztosításához	A

36. számú iratminta	Ellenőrzési lista az ellenőrzési jelentés elkészítésének folyamatos minőségbiztosításához	A
37. számú iratminta	Ellenőrzést követő felmérő lap	A
38. számú iratminta	Kulcsfontosságú teljesítménymutatók	A
39. számú iratminta	Ellenőrzések nyilvántartása	A
40. számú iratminta	Ellenőrzési mappa	A
41. számú iratminta	Tanácsadói feladat munkaprogram	A
42. számú iratminta	Tanácsadói feladat elvégzéséről szóló jelentés	K

1. számú iratminta – Belső ellenőri képességek

Megnevezés	Belső ellenőr	Vizsgálat-vezető	Belső ellenőrzési vezető
K: kötelező; A: ajánlott			
Szakmai végzettség és ismeretek			
Szakirányú felsőfokú végzettség	K	K	K
Közigazgatási szakvizsga	A	A	K
Mérlegképes könyvelő	A	A	A
Másoddiploma, posztgraduális végzettség	-	A	A
Informatikai ismeretek	A	A	A
Közbeszerzési ismeretek	A	A	A
Közösségi támogatások ellenőrzési ismeretek	A	A	A
Okleveles könyvvizsgáló	-	A	A
Okleveles belső ellenőr (CIA)	-	A	A
Államigazgatási ismeretek	K	K	K
Vonatkozó hazai jogszabályi környezet ismerete	K	K	K
Államháztartási, költségvetési ismeretek	K	K	K
Adózási ismeretek	A	K	K
Belső szabályzatok ismerete	K	K	K
A költségvetési szerv / fejezet ismerete	K	K	K
Információ és menedzsment			
Adatgyűjtés és háttértudás fejlesztése (feladathoz kapcsolódó)	K	K	K
Információ szintetizálása	K	K	K
Az ellenőrzési munka megfelelő dokumentálása (iratminták, munkalapok használata, ellenőrzési bizonyítékok gyűjtése stb.)	K	K	K
Önképzés, kiegészítő adatgyűjtés (feladatvégzésen túl)	A	K	K
Tudásmegosztás, információ áramoltatás	K	K	K

Megnevezés	Belső ellenőr	Vizsgálat-vezető	Belső ellenőrzési vezető
Módszeres és rendszerszemléletű gondolkodás			
Az ellenőrzési módszertanok ismerete és alkalmazása	K	K	K
Folyamatok elemzése	K	K	K
Folyamatok átlátása, lényegi pontok megítélése	K	K	K
Kockázati tényezők felismerése, jelzése	K	K	K
Kontrolleljárások azonosítása, elemzése	K	K	K
Probléma felismerés	K	K	K
Probléma megoldási készség	K	K	K
Kreatív javaslatok kialakítása	K	K	K
Végrehajthatóság-központú gondolkodás (gyakorlatias megállapítások és javaslatok)	K	K	K
Kommunikáció és együttműködés			
Megállapítások pontos, következetes és tömör írásba foglalása	K	K	K
Szóbeli kommunikációs készség	K	K	K
Írásbeli kommunikációs készség	K	K	K
Idegen nyelv ismerete	-	A	A
Tárgyalóképesség	A	K	K
Együttműködő készség (szervezetten belül)	K	K	K
Kapcsolattartás külső partnerekkel	A	K	K
Csoportos megoldások segítése	A	K	K
Attitűd			
Felelősségtudat, elkötelezettség a munkavégzésben	K	K	K
Precizitás	K	K	K
Határidők teljesítése, időgazdálkodás	K	K	K

Megnevezés	Belső ellenőr	Vizsgálat-vezető	Belső ellenőrzési vezető
Informatikai ismeretek			
Szövegszerkesztés	K	K	K
Táblázatkezelés	K	K	K
Prezentációkészítés	-	A	K
Közös meghajtó használata	K	K	K
A költségvetési szervnél (és a fejezethez tartozó intézményeknél) használt informatikai rendszerek ismerete	A	K	K
Vezetői kompetenciák			
Elvégzett munka nyomon követése, ellenőrzése	-	A	K
Visszajelzés az elért eredményekről	-	A	K
Visszajelzés a hibákról	-	A	K
Önképzési lehetőség biztosítása a munkatársak részére	-	A	K
Belső képzés	-	A	K
Határidők betartása /betartatása	-	K	K
Egyértelmű feladat meghatározás/követelménytámasztás	-	K	K
Delegálás	-	K	K
Háttéranyagok és a munkavégzéshez szükséges információk rendelkezésre bocsátása	-	A	K
Ütemezés / tervezés (időgazdálkodás)	-	K	K
Csapatmunka biztosítása	-	A	K
Csapatépítés	-	A	K
Változásmenedzsment	-	A	K
Vezetői technikák ismerete	-	A	K
Döntési készség	-	A	K

2. számú iratminta – Tudás- és Készség Leltár, illetve Fejlesztési Terv

Megnevezés	Értékelés (1-5)	Fejlesztési terv (az 1-2-3-asra értékelt kategóriák fejlesztést igényelnek)	Státusz
(1 – nincs /gyenge; 2 – elégséges; 3 – folyamatban/közepes; 4 – átlagos; 5 – van/átlag feletti)			
Szakmai végzettség és ismeretek			
Szakirányú felsőfokú végzettség			
Közigazgatási szakvizsga			
Mérlegképes könyvelő			
Másoddiploma, posztgraduális végzettség			
Informatikai ismeretek			
Közbeszerzési ismeretek			
Közösségi támogatások ellenőrzési ismeretek			
Okleveles könyvvizsgáló			
Okleveles belső ellenőr (CIA)			
Államigazgatási ismeretek			
Vonatkozó hazai jogszabályi környezet ismerete			
Államháztartási, költségvetési ismeretek			
Adózási ismeretek			
Belső szabályzatok ismerete			
A költségvetési szerv / fejezet ismerete			
Információ és menedzsment			
Adatgyűjtés és háttértudás fejlesztése (feladathoz kapcsolódó)			
Információ szintetizálása			
Az ellenőrzési munka megfelelő dokumentálása (iratminták, munkalapok használata, ellenőrzési bizonyítékok gyűjtése)			

Megnevezés	Értékelés (1-5)	Fejlesztési terv (az 1-2-3-asra értékelt kategóriák fejlesztést igényelnek)	Státusz
Önképzés, kiegészítő adatgyűjtés (feladatvégzésen túl)			
Tudásmegosztás, információ áramoltatás			
Módszeres és rendszerszemléletű gondolkodás			
Az ellenőrzési módszertanok ismerete és alkalmazása			
Folyamatok elemzése			
Folyamatok átlátása, lényegi pontok megítélése			
Kockázati tényezők felismerése, jelzése			
Kontrolleljárások azonosítása, elemzése			
Probléma felismerés			
Probléma megoldási készség			
Kreatív javaslatok kialakítása			
Végrehajthatóság-központú gondolkodás (gyakorlatias megállapítások és javaslatok)			
Kommunikáció és együttműködés			
Megállapítások pontos, következetes és tömör írásba foglalása			
Szóbeli kommunikációs készség			
Írásbeli kommunikációs készség			
Idegen nyelv ismerete			
Tárgyalóképesség			
Együttműködő készség (szervezetten belül)			
Kapcsolattartás külső partnerekkel			
Csoportos megoldások segítése			
Attitűd			

Megnevezés	Értékelés (1-5)	Fejlesztési terv (az 1-2-3-asra értékelt kategóriák fejlesztést igényelnek)	Státusz
Precizitás			
Felelősségtudat, elkötelezettség a munkavégzésben			
Határidők teljesítése, időgazdálkodás			
Informatikai ismeretek			
Szövegszerkesztés			
Táblázatkezelés			
Prezentációkészítés			
Közös meghajtó használata			
A költségvetési szervnél (és a fejezethez tartozó intézményeknél) használt informatikai rendszerek ismerete			
Vezetői kompetenciák			
Elvégzett munka nyomon követése, ellenőrzése			
Visszajelzés az elért eredményekről			
Visszajelzés a hibákról			
Önképzési lehetőség biztosítása a munkatársak részére			
Belső képzés			
Határidők betartása /betartatása			
Egyértelmű feladat meghatározás			
Delegálás			
Háttéranyagok és a munkavégzéshez szükséges információk rendelkezésre bocsátása			
Ütemezés / tervezés (időgazdálkodás)			
Csapatmunka biztosítása			
Csapatépítés			

Megnevezés	Értékelés (1-5)	Fejlesztési terv (az 1-2-3-asra értékelt kategóriák fejlesztést igényelnek)	Státusz
Változásmenedzsment			

3. számú iratminta – Egyéni képzési terv

<Szervezet megnevezése>

EGYÉNI KÉPZÉSI TERV

<NÉV> részére

Egyeztetett képzési terv, egyéni fejlődést támogató tevékenységek	Esedékesség
Tevékenység #1 (pl.: Nemzetközi Belső Ellenőri Oklevél megszerzése)	
Tevékenység #2	

Név:	Jóváhagyta (honvédelmi szervezet vezetője ³):
Dátum:	Dátum:
Aláírás:	Aláírás:

³ Bkr. 22. § (2) bekezdés c) pont

4. számú iratminta – Folyamatlista

FOLYAMATLISTA

Főfolyamat	Folyamatok ⁴	Folyamatgazda
Főfolyamat #1	▪ Folyamat #1 ▪ Folyamat #2 ▪ Folyamat #3	▪ Személy neve, beosztása ▪ ▪
Főfolyamat #2	▪ Folyamat #1 ▪ Folyamat #2 ▪ Folyamat #3	▪ Személy neve, beosztása ▪ ▪
Főfolyamat #3	▪ Folyamat #1 ▪ Folyamat #2 ▪ Folyamat #3	▪ Személy neve, beosztása ▪

Dátum:

név, rendfokozat
honvédelmi szervezet vezetője

Ügyviteli záradék

Alkalmazási útmutató:

1. A „Főfolyamat” oszlopban a honvédelmi szervezet működésére jelentős hatással bíró folyamatokat kell szerepeltetni.
2. A „Folyamatok” oszlopban az egyes főfolyamatokon belül meghatározható folyamatokat kell rögzíteni.
3. A „Folyamatgazda” oszlopban a folyamatért felelős személy nevét és beosztását kell bejegyezni.

⁴ A szervezet méretétől és a folyamatok komplexitásának függvényében lehetséges a folyamatok tovább részletezése, ebben az esetben további oszlop(ok) beszurása szükséges.

5. számú iratminta – Belső ellenőrzési fókusz

Működési környezet	Célkitűzések	Belső ellenőrzési fókusz
Jogszábai környezet Hazai elvárások Európai Unió elvárások stb.	Kormányzati célkitűzések Szervezeti célok (pl. költségcsökkentés, hatékonyság növelése, szervezet átalakítás stb.) Egyéb célok (pl. közszolgálati jogviszonyban állók kompetencia szintjének növelése, a szervezet egy épületben történő elhelyezése stb.)	Fókusz #1 - az előirányzatok tervezése, az előirányzatok felhasználásának hatékonysága Fókusz #2 - humánerőforrás gazdálkodás Fókusz #3 - belső kontrollrendszer stb.

Dátum:

név, rendfokozat
belső ellenőrzési vezető

név, rendfokozat
honvédelmi szervezet vezetője

Ügyviteli záradék

Alkalmazási útmutató:

1. „A szervezet céljai” blokkban a honvédelmi szervezet legfontosabb célkitűzéseit kell szerepeltetni (pl.: a speciális szakmai feladat hatékony végzése stb.).
2. Az „Egyéb célok” blokkban a honvédelmi szervezet fő céljai mellett még jelentőséggel bíró egyéb célokat kell felsorolni (pl.: személyi, tárgyi feltételek biztosítása stb.).
3. A „Belső ellenőrzési fókusz” blokkban azokat a területeket kell meghatározni, amelyeknek az ellenőrzés általi fókuszba helyezése az elérendő célok megvalósítását elősegíti (pl.: költségvetés biztosítottsága, szabályozás megléte, képzés megfelelősége stb.).

6. számú iratminta - Interjú kérdőív a vezetés elvárásainak megismerésére

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

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

Kockázatnak minősül minden olyan esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása, ami gátolja, hogy egy szervezet elérje céljait. Kockázati tényező-csoportok lehetnek pl. működési, ellenőrzési, szabályozási, pénzügyi, szervezeti, környezeti, emberi erőforrás, informatikai stb. kockázati tényezők. Az alábbi kérdések megválaszolása segít a jelentős kockázatok azonosításában:

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

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

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

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

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

Tanácsadói tevékenység: A belső ellenőrzéssel szembeni elvárások átalakulásával a belső ellenőrtől magas szintű, a szervezet alaptevékenységére vonatkozó szakmai hozzáértést és tudást várnak el a szervezet vezetői, ennek a tudásnak a kiaknázásra törekszenek, és nem csak az ellenőri jelentésekben. A szervezet vezetésének fel kell ismernie, hogy:

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

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

1. Melyek a 20xx-20xx. közötti stratégiai időszak, valamint kiemelten a 20xx. év legfőbb célkitűzései az Ön szervezete/szervezeti egysége számára?
2. Az Ön véleménye szerint melyek a kritikus folyamatok, tényezők, körülmények a hosszú- és rövidtávú célkitűzések eléréséhez?
3. Mit lát a legnagyobb kockázatnak az Ön szervezete/szervezeti egysége vonatkozásában? Az azonosított kockázatot kezeli-e a szervezet/szervezeti egység, illetve amennyiben nem, arra vonatkozóan milyen lehetőséget lát?
4. Történt-e olyan változás az Ön szervezetének/szervezeti egységének kontrollkörnyezetében, amely különös figyelmet igényel a következő években/évben?
5. Megítélése szerint mire irányuljon a következő időszakban (hosszú- és rövidtávon) a belső ellenőrzés figyelme?
6. Igénybe kívánja-e venni a belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységét? Ha igen, milyen témakörben?

Dátum:

Ügyviteli záradék

név, rendfokozat

**7. számú iratminta – Kockázat-felmérési kérdőív a folyamatgazdák részére,
Kockázatelemzési Kritérium Mátrix (KKM)**

<A kockázatfelmérési kérdőívet a folyamatlista struktúrájának megfelelően kell kialakítani szervezeti egységenként!>

A szervezeti egységek által kitöltött kérdőíveket a belső ellenőröknek felül kell vizsgálniuk és korrigálniuk kell a szakmai ítéletüknek megfelelően!

KOCKÁZAT-FELMÉRÉSI KÉRDŐÍV

Kérem, hogy a kockázat-felmérési kérdőív kitöltését a mellékletben végezze az Ön által vezetett, illetve az Ön munkakörébe tartozó folyamatok/tevékenységek tekintetében!

A kockázatfelmérés követendő folyamata:

1. Folyamatlista felülvizsgálata – vizsgálja felül, hogy egy-egy fő folyamat/tevékenység vonatkozásában a részfolyamatok / résztevékenységek helyesen lettek-e meghatározva. Amennyiben módosítási javaslata van a feltüntetett fő-, illetve részfolyamatokkal / tevékenységekkel kapcsolatban, azt egyértelműen (pl. eltérő színnel vagy kiemeléssel) jelölje a táblázatban!
2. Kockázati tényezők meghatározása – az egyes részfolyamatokhoz rendeljen hozzá kockázati tényezőket a kockázati kritérium mátrix alapján, amelyek az adott folyamat esetében relevánsak, azaz befolyásolni tudják az adott részfolyamat végrehajtását! Amennyiben módosítási javaslata van, akkor új kockázati tényező hozzáadása is lehetséges, ez esetben kérem, hogy részletesen írja körül annak tartalmát!
3. Súlyozás – Határozza meg az adott kockázati tényező súlyát 1-10 skálán, annak figyelembe vételével, hogy az adott tényező mekkora jelentőséggel bír az adott részfolyamat sikerességében!
4. Kockázatok értékelése részfolyamatonként – Kérem, hogy értékelje az egyes kockázati tényezőket az általuk okozott hatás (pl. a szervezeti célok elérésére gyakorolt hatás, befolyás) és a bekövetkezési valószínűségük (pl. bármely esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása bekövetkezésének valószínűsége) alapján egy 1-től 4-ig terjedő skálán (1: alacsony, 4: magas)!

KOCKÁZATELEMZÉSI KRITÉRIUM MÁTRIX

KOCKÁZATI TÉNYEZŐK	CÉLOKRA GYAKOROLT HATÁS			
	1 (alacsony)	2 (közepesen alacsony)	3 (közepesen magas)	4 (magas)
Kockázati tényező #1 Szervezeti változások	Elemzési kritérium A változás egy vagy két szervezeti egységet vagy folyamatot érint, nem jelentős mértékben.	Elemzési kritérium A változás csak néhány szervezeti egységet vagy folyamatot érint és azokat nem túl jelentősen.	Elemzési kritérium A változás csak néhány szervezeti egységet vagy folyamatot érint, de azokat jelentősen.	Elemzési kritérium A változás minden szervezeti egységet vagy folyamatot érint.
Kockázati tényező #2	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium
Kockázati tényező #3	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium

KOCKÁZATI TÉNYEZŐK	VALÓSZÍNŰSÉG			
	1 (alacsony)	2	3	4 (magas)
Kockázati tényező #1 Szervezeti változások	Elemzési kritérium 4 évente vagy ritkábban fordul elő változás.	Elemzési kritérium Háromévente fordul elő változás.	Elemzési kritérium Kétévente fordul elő változás.	Elemzési kritérium Évente előfordul változás.
Kockázati tényező #2	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium
Kockázati tényező #3	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium	Elemzési kritérium

A teljesség igénye nélkül példák kockázati tényezőkre: szervezet típusa, a szervezetnél lévő rendszerek komplexitása, a jogszabályi környezet komplexitása, teljesítménymutatók, a rendszerek fejlettsége, szervezeti stabilitás, folyamatok stabilitása, lényegesség, az emberi erőforrások szaktudása és tapasztalata, fluktuáció, panaszok száma, a kommunikáció minősége, ellenőrzöttség, korábbi ellenőrzések tapasztalatai, informatikai rendszerek fejlettsége, kontrollok minősége, reputációs kockázatok, működési kockázatok, a szervezeti felépítés bonyolultsága, informatikai rendszerek komplexitása stb.

Kockázatértékelő lap

Folyamatok		A kockázati tényező súlya (1-10)	Hatás (1-4)	Valószínűség (1-4)	Összesen:
1.	Főfolyamat #1				43
	1.1. Folyamat #1				32
	Kockázati tényező #1	7	4	2	56
	Kockázati tényező #2	2	2	1	4
	Kockázati tényező #3	6	3	2	36
	1.2. Folyamat #2				54
	Kockázati tényező #1	7	3	2	42
	Kockázati tényező #3	6	3	2	36
	Kockázati tényező #4	10	4	3	120
	Kockázati tényező #7	3	2	3	18

8. számú iratminta – A folyamatok jelentőségének meghatározása

Folyamatok	Belső ellenőrzési fókusz #1	Belső ellenőrzési fókusz #2	Belső ellenőrzési fókusz #3	Belső ellenőrzési fókusz #4	Belső ellenőrzési fókusz #5	Belső ellenőrzési fókusz #6	Belső ellenőrzési fókusz #7	Belső ellenőrzési fókusz #8	Folyamat jelentősége (0 – 1,33: <i>alacsony</i> ; 1,34 – 2,66: <i>közepes</i> ; 2,67 – 4,	
	(1 - alacsony; 4 - magas)								átlag	értékelés
Főfolyamat #1									1,25	alacsony
Folyamat #1	1	2	2	1	2	1	1	2	1,50	<i>közepes</i>
Folyamat #2	1	1	1	1	1	1	1	1	1,00	<i>alacsony</i>
Főfolyamat #2									2,63	<i>közepes</i>
Folyamat #1	3	3	3	4	2	1	2	2	2,50	<i>magas</i>
Folyamat #2	4	2	3	2	2	2	3	3	2,63	<i>magas</i>
Folyamat #3	3	3	4	3	2	3	1	3	2,75	<i>magas</i>
Folyamat #4	2	3	3	2	3	3	2	3	2,63	<i>közepes</i>
Főfolyamat #3									3,22	<i>magas</i>
Folyamat #1	2	3	4	4	3	4	4	3	3,38	<i>magas</i>
Folyamat #2	4	3	3	4	2	4	2	4	3,25	<i>magas</i>
Folyamat #3	2	3	4	4	2	4	2	3	3,00	<i>magas</i>
Folyamat #4	3	3	4	4	2	3	4	3	3,25	<i>magas</i>

Dátum:

név, rendfokozat
belső ellenőrzési vezető

név, rendfokozat
honvédelmi szervezet vezetője

Ügyviteli záradék

9. számú iratminta – A folyamatok kockázatának értékelése és a kontrollpontok azonosítása

Folyamatok		A kockázati tényező súlya (1-10)	Hatás (1-4)	Valószínűség (1-4)	Összesen:	Kontrollpontok azonosítása
1.	Főfolyamat #1				átlag	
	1.1. Folyamat #1				átlag	
	Kockázati tényező #1	7	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	$= S * H * V$	<i>(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)</i>
	Kockázati tényező #2	2	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	$= S * H * V$	<i>(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)</i>
	Kockázati tényező #3	6	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	$= S * H * V$	<i>(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)</i>
	1.2. Folyamat #2				átlag	
	Kockázati tényező #1	7	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	$= S * H * V$	<i>(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)</i>
	Kockázati tényező #3	6	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	$= S * H * V$	<i>(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)</i>
	Kockázati tényező #4	10	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	$= S * H * V$	<i>(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)</i>
	Kockázati tényező #7	3	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	<i>belső ellenőrök értékelése</i>	$= S * H * V$	<i>(kontrollfolyamatok, kontrollpontok leírása)</i>

Dátum:

név, rendfokozat
belső ellenőrzési vezető

név, rendfokozat
honvédelmi szervezet vezetője

Ügyviteli záradék

10. számú iratminta – Kockázatelemzés összesítése

Kockázatelemzés összesítése -20xx. év

Folyamatok	Folyamat jelentősége (8. számú iratminta)	Folyamat kockázatosága (9. számú iratminta)	Összegzés		Kapcsolat a stratégiai tervvel és éves ellenőrzési tervvel
	átlag	átlag	átlag	Értékelés	
Főfolyamat #1					
Folyamat #1					
Folyamat #2					
Főfolyamat #2					
Folyamat #1					
Folyamat #2					
Folyamat #3					
Folyamat #4					
Főfolyamat #3					
Folyamat #1					
Folyamat #2					
Folyamat #3					

Dátum:

név, rendfokozat
belső ellenőrzési vezető

név, rendfokozat
honvédelmi szervezet vezetője

Ügyviteli záradék

Alkalmazási útmutató:

1. Az értékelés lehet **Alacsony**, **Közepes** és **Magas**.

11. számú iratminta – Kockázati térkép

Hatás	4				
	3				
	2				
	1				
		1	2	3	4
		Valószínűség			

Dátum:

név, rendfokozat
belső ellenőrzési vezető

név, rendfokozat
honnvédelmi szervezet vezetője

Ügyviteli záradék

Alkalmazási útmutató:

1. A kockázati térkép a kockázatelemzés végeredményét szemléltetheti.

12. számú iratminta – Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges kapacitás

**Az éves belső ellenőrzési terv
végrehajtásához szükséges kapacitás meghatározása**

Megnevezés	Átlagos munka- napok száma / fő	Létszám (fő)*	Ellenőri napok száma összesen
(1)	(2)	(3)	(4)=(2)*(3)
Bruttó munkaidő			
Kieső munkaidő			
Fizetett ünnepek			
Fizetett szabadság (átlagos)			
Betegszabadság (átlagos)			
Nettó munkaidő			
Tervezett ellenőrzések végrehajtása (pl. 60%)			
Tanácsadói tevékenység (pl. 10%)			
Egyéb tevékenység kapacitásigénye {kockázatelemzés, tervezés, éves jelentés, teljesítményértékelés, önértékelés, vezetői megbeszélések, bizottsági munkában való részvétel, stb. (pl.: 5%)}			
Képzés (pl.: 10%)			
Soron kívüli ellenőrzés (pl.: 15%)			
Összes tevékenység kapacitásigénye			
Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges:			
Tartalékidő			
Külső szakértők (speciális szakértelem) igénybevétele			
Ideiglenes kapacitáskiegészítés (külső szolgáltató által)			

***A várhatóan rendelkezésre álló belső ellenőri kapacitás**

Dátum:

név, rendfokozat
belső ellenőrzési vezető

Ügyviteli záradék

**A 20xx. évben rendelkezésre álló
belső ellenőri kapacitás (munkaidőalap) tervezése
(felhasználása)
(közzszolgálati jogviszonyban álló saját kapacításra)**

Fsz.	Megnevezés	Összesen	Megoszlás %- ban
1.	Szabályszerűségi ellenőrzés		
2.	Pénzügyi ellenőrzés		
3.	Rendszerellenőrzés		
4.	Teljesítményellenőrzés		
5.	Informatikai ellenőrzés		
6.	Utóellenőrzés		
7.	Soron kívüli ellenőrzés		
I.	Ellenőrzésre fordított idő összesen (1+2+3+4+5+6+7)		
8.	Tanácsadás		
9.	Képzés		
10.	Egyéb szakmai		
II.	Egyéb szakmai elfoglaltság (8+9+10)		
III.	Szakmai elfoglaltság összesen [(I.+II.) Hasznos munkaidőalap]		
11.	Egyéb elfoglaltság		
12.	Szabadság		
13.	Eü. szabadság		
IV.	Kieső idő összesen (11+12+13)		
V.	Munkaidőalap mindösszesen (III.+IV.)		

Dátum:

név, rendfokozat
belső ellenőrzési vezető

Ügyviteli záradék

**A 20xx. évben rendelkezésre álló
belső ellenőri kapacitás (munkaidőalap) tervezése
(felhasználása)
(külső erőforrás igénybevétele)**

Fsz.	Megnevezés	Összesen	Megoszlás %-ban
1.	Szabályszerűségi ellenőrzés		
2.	Pénzügyi ellenőrzés		
3.	Rendszerellenőrzés		
4.	Teljesítményellenőrzés		
5.	Informatikai ellenőrzés		
6.	Utóellenőrzés		
7.	Soron kívüli ellenőrzés		
I.	Ellenőrzésre fordított idő összesen (1+2+3+4+5+6+7)		
8.	Tanácsadás		
9.	Képzés		
10.	Egyéb szakmai		
II.	Egyéb szakmai elfoglaltság (8+9+10)		
III.	Szakmai elfoglaltság összesen [(I.+II.) Hasznos munkaidőalap]		
11.	Egyéb elfoglaltság		
12.	Szabadság		
13.	Eü. szabadság		
IV.	Kieső idő összesen (11+12+13)		
V.	Munkaidőalap mindösszesen (III.+IV.)		

Dátum:

név, rendfokozat
belső ellenőrzési vezető

Ügyviteli záradék

Alkalmazási útmutató:

1. A közszolgálati jogviszonyban állókra, illetve a külső erőforrás igénybevételére külön-külön kell a táblázatot elkészíteni

**A 20xx. évben rendelkezésre álló belső ellenőri kapacitás (munkaidőalap) tervezése
(közzszolgálati jogviszonyban álló saját kapacitásra)**

[illegible]

Fsz.	Megnevezés/Hónapok		I.	II.	III.	IV.	V.	VI.	VII.	VIII.	IX.	X.	XI.	XII.	20xx. év
17.	Tervezett felhasználás	Ellenőrzésre való felkészülés													
18.		Helyszíni ellenőrzés végrehajtása													
19.		Ellenőrzés írásba foglalása, elemzés, adatfeldolgozás													
20.		Ellenőrzésre összesen (17.+18.+19.)													
21.		Soron kívüli ellenőrzésre tartalék idő													
22.		Ellenőrzésre mindösszesen (20.+21.)													
23.		Tanácsadás													
24.		Képzés													
25.		Egyéb szakmai tevékenység													
26.		Kapacitásigény mindösszesen (27.+28.+29.+30.)													

Dátum:

Ügyviteli záradék

név, rendfokozat
belső ellenőrzési vezető

**A 20xx. évben rendelkezésre álló belső ellenőri kapacitás (munkaidőalap) tervezése
(külső erőforrás igénybevétele)**

Fsz.	Megnevezés/Hónapok														nap 20XX. év
1.	ember-nap	Külső szakértő (speciális szakértelem) igénybevétele													0
2.		Külső szolgáltató igénybevétele													0
3.		Összes külső erőforrás (1.+2.)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
4.	Tervezett felhasználás ⁵	Szabályszerűségi ellenőrzés													0
5.		Pénzügyi ellenőrzés													0
6.		Rendszerellenőrzés													0
7.		Teljesítmény-ellenőrzés													0
8.		Informatikai ellenőrzés													0
9.		Utóellenőrzés													0
10.		Ellenőrzés összesen (4.+5.+6.+7.+8.+9.)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
11.		Soron kívüli ellenőrzésre tartalék idő													0
12.		Ellenőrzésre mindösszesen (10.+11.)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
13.		Tanácsadás													0
14.		Képzés													0
15.		Egyéb szakmai tevékenység													0
16.		Kapacitási igény mindösszesen (12.+13.+14.+15.)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Dátum:

Ügyviteli záradék

név, rendfokozat
belső ellenőrzési vezető

13. számú iratminta – Éves ellenőrzési terv

Honvédelmi szervezet <u>megnevezése</u> Nyt. szám: Jóváhagyom! Dátum: név, rendfokozat honvédelmi szervezet vezetője		1. számú példány
A {honvédelmi szervezet megnevezése} 20xx. ÉVI BELSŐ ELLENŐRZÉSI TERVE		
	A belső ellenőrzési tervet megalapozó elemzések címe, időpontja	
	A {honvédelmi szervezet megnevezése} belső ellenőrzési stratégiai terve 20xx-(20xx+5). évre (nyt. sz.: .)	
	Kockázatelemzés a {honvédelmi szervezet megnevezése} belső ellenőrzési feladatainak 20xx. évi tervezéséhez (nyt. sz.: .)	
	Kapacitásszámvetés a {honvédelmi szervezet megnevezése} belső ellenőrzési feladatainak 20xx. évi tervezéséhez (nyt. sz.: .)	

Minta!

Fsz.	A stratégiai és az éves ellenőrzési terv kapcsolata	Azonosított kockázati tényezők	Kockázatelemzéssel kijelölt ellenőrzendő folyamatok, illetve szervezeti egységek	Ellenőrzés célja és tárgya	Ellenőrzés típusa	Ellenőrzés ütemezése	Erőforrás- szükségletek		Megjegye- zés
							ellenőri nap	fő	
a.	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.
1.				<u>Az ellenőrzés célja:</u> <u>Az ellenőrzés tárgya,</u> <u>terjedelme:</u> <u>Az _____ ellenőrzés</u> <u>módszere:</u> <u>Az _____ ellenőrizendő</u> <u>időszak:</u>		Ellenőrzés kezdete: Ellenőrzés befejezése: Jelentés határideje:			

Fsz.	A stratégiai és az éves ellenőrzési terv kapcsolata	Azonosított kockázati tényezők	Kockázatelemzéssel kijelölt ellenőrzendő folyamatok, illetve szervezeti egységek	Ellenőrzés célja és tárgya	Ellenőrzés típusa	Ellenőrzés ütemezése	Erőforrás- szükségletek		Megjegye- zés
							ellenőri nap	fő	
a.	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.
n-1.				<u>Az ellenőrzés célja:</u> <u>Az ellenőrzés tárgya, terjedelme:</u> <u>Az _____ ellenőrzés módszere:</u> <u>Az _____ ellenőrizendő időszak:</u>		Ellenőrzés kezdete: Ellenőrzés befejezése: Jelentés határideje:			
n.				Tartalékidő					

Budapest, 20xx. október " "- n

név,rendfokozat
 belső ellenőrzési vezető

Ügyviteli záradék

Kitöltési útmutató

a. Az ellenőrzés folyószáma: adott évben sorra kerülő ellenőrzések folyószáma 1-től n-ig.

1. Az ellenőrzési stratégia és az ellenőrzési terv kapcsolata: hivatkozás a stratégiai terv nyt. számára, valamint az adott feladatot alátámasztó pontjára.

2. Azonosított kockázati tényezők: a kockázatelemzésre, illetve az abban szereplő azonosított kockázatokra hivatkozás.

3. Kockázatelemzéssel kijelölt ellenőrzendő folyamatok, illetve szervezeti egységek: a kockázatelemzéssel egyezően az érintett folyamatok és/vagy szervezetek megnevezésének felsorolása.

4. Ellenőrzés célja és tárgya:

5. Ellenőrzés típusa: a Bkr. 21. § (3). pontjában foglaltakkal összhangban. a megfelelő ellenőrzési típus. Az adott ellenőrzéssel kapcsolatban zárójelben kell megadni, hogy az ellenőrzést számszerűen a tervévben milyen (1-0,X közötti) számmal kell figyelembe venni, amelyet az áthúzódó ellenőrzésekkel kapcsolatban a tervévben megvalósításra kerülő és az ellenőrzés teljes ellenőri napjainak arányában kell kifejezni.

6. Ellenőrzés ütemezése: az egyes időpontok megjelölése a következő tartalommal történjen

➤**Ellenőrzés kezdete:** beleértve a gyakorlati végrehajtás megtervezésének, az ellenőrzési program kidolgozásának megkezdését.

➤**Ellenőrzés befejezése:** az ellenőrök és a vizsgálatvezető által aláírásra kerülő egyeztetett jelentés elkészítésének tervezett időpontja.

➤**Jelentés határideje:** a véglegesített jelentés megküldésének, az ellenőrzés lezárásának tervezett időpontja.

7. Erőforrás-szükségletek ellenőri napban: az ellenőrzés ellenőri napban számolt tervévi teljes kapacitásszükséglete mellett meg kell adni, hogy abból mennyi az igénybe venni tervezett szakértői kapacitás.

8. Erőforrás-szükségletek főben: az ellenőrzést végrehajtó ellenőri és szakértői létszám együtt, megjelölve abból a szakértői létszámot.

9. Megjegyzés: többek között az előző évről átnyúló, illetve a következő évre áthúzódó ellenőrzésekkel kapcsolatos információt kell itt megadni, zárójelben jelezve a tervéven kívüli megvalósítási arányt az ellenőri napokban kifejezett időszakra jutó rész, illetve a teljes kapacitás hányadosaként.

14. számú iratminta – Ellenőrzési program

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

Jóváhagyási záradék!

ELLENŐRZÉSI PROGRAM

Az ellenőrzés címe, száma

AZ ELLENŐRZÉST VÉGZŐ SZERV/SZERVEZETI EGYSÉG

AZ ELLENŐRZÖTT SZERV/SZERVEZETI EGYSÉG

➤ *Az ellenőrzés tárgya*

AZ ELLENŐRZÉS CÉLJA

AZ ELLENŐRZÉS TÍPUSA

AZ ELLENŐRZÉS MÓDSZEREI

JOGSZABÁLYI VAGY EGYÉB FELHATALMAZÁS

ELLENŐRIZENDŐ IDŐSZAK

**AZ ELLENŐRZÉS RÉSZLETES FELADATAI (lásd a vizsgálat szempontjait
tartalmazó táblázatban)**

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

Melléklet: Ellenőrzési kérdőívek

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

Keltezés

.....
belső ellenőrzési vezető/
vagy vizsgálatvezető

Ügyviteli záradék

II. A vizsgálat szempontjai

Az ellenőrzött folyamat/tevékenység	Kockázatok	Az ellenőrzés lépései/Tesztelési stratégia/Alkalmazott módszer	Felelős	Felülvizsgáló	Megjegyzések
A. <Ellenőrzési feladat>					
A.1. <Ellenőrzési részfeladat>		1. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> 2. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> 3. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)>	<Ellenőrzési részfeladat végrehajtója>	<Vizsgálatvezető vagy Belső ellenőrzési vezető>	
A.2. <Ellenőrzési részfeladat>		1. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> 2. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)>	<Ellenőrzési részfeladat végrehajtója>	<Vizsgálatvezető vagy Belső ellenőrzési vezető>	
B. <Ellenőrzési feladat>					
B.1.<Ellenőrzési részfeladat>		1. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)>	<Ellenőrzési részfeladat végrehajtója>	<Vizsgálatvezető vagy Belső ellenőrzési vezető>	

15. számú iratminta – Megbízólevél

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

MEGBÍZÓLEVÉL

Megbízom <Név, beosztás> belső ellenőrt / belső ellenőrzési vezetőt / vizsgálatvezetőt / szakértőt (regisztrációs száma, szolgálati igazolványának, illetve - amennyiben szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik - a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát), hogy a <Ellenőrzött szervezet és/vagy szervezeti egység neve>-nál/-nél az

<Ellenőrzés címe> tárgyban

<ellenőrzés típusa> belső ellenőrzést végezzen, a

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

Az ellenőrzés célja...

A belső ellenőrzés lefolytatására a 20xx. évi Éves ellenőrzési terv / a szervezet első számú vezetőjének javaslata alapján kerül sor, soron kívüli / terven felüli ellenőrzésként⁵.

Fent nevezett személy az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél az ellenőrzés tárgyához kapcsolódó, minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot tartalmazó iratokba, a közszolgálati alapnyilvántartásba és más dokumentumokba, valamint elektronikus adathordozón tárolt adatokba betekinteni a külön jogszabályokban meghatározott adatvédelmi és minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával, azokról másolatot, kivonatot, illetve tanúsítványt készíttetni, indokolt esetben az eredeti dokumentumokat másolat hátrahagyása mellett jegyzőkönyvbe rögzítetten átvenni, illetve visszaadni jogosult. A belső ellenőr a helyszíni ellenőrzés megkezdésekor köteles bemutatni a megbízó levelét az ellenőrzött szerv vagy szervezeti egység vezetőjének.

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

Jelen megbízólevél 20xx. ... hó ... nap -ig érvényes.

Keltezés

PH

.....

név, rendfokozat

belső ellenőrzési vezető/

vagy a belső ellenőrzési vezető megbízólevele esetén
honvédelmi szervezet vezetője

⁵ Értelmszerűen, attól függően, hogy tervezett vagy soron kívüli ellenőrzésről van-e szó.

16. számú iratminta – Összeférhetetlenségi nyilatkozat

ÖSSZEFÉRHETETLENSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott <teljes név, rendfokozat, lakcím, szül. hely, idő>, mint a <honvédelmi szervezet> belső ellenőre kijelentem, hogy a <x/20xx.> nyilvántartási számú <Ellenőrzés címe> ellenőrzésben való részvétel kapcsán a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 20. §-ának (1) bekezdésében meghatározott összeférhetetlenségi okok nem állnak fenn.

Keltezés

.....
Belső ellenőr

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

ÖSSZEFÉRHETETLENSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott <teljes név, rendfokozat, lakcím, szül. hely, idő>, mint a <honvédelmi szervezet> belső ellenőre kijelentem, hogy a <x/20xx.> nyilvántartási számú <Ellenőrzés címe> ellenőrzésben való részvétel kapcsán a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 20. §-ának (1) bekezdésében meghatározott összeférhetlenségi okok az alábbiak tekintetében áll fenn.

- A <szervezeti egység megnevezése> vezetőjének vagy alkalmazottjának a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény 8:1. § 1) pontja szerinti közeli hozzátartozója vagyok, így ezen szervezeti egység tekintetében nevezett személy foglalkoztatásának időtartama alatt bizonyosságot adó tevékenységet nem láthatók el;
- <dátum>-ig a <szervezeti egység megnevezése> vezetőjének munkáltatói jogköre alá tartoztam, így a fenti dátumtól számított egy éven belül, (dátum)-ig nevezett szervezeti egység tekintetében bizonyosságot adó tevékenységet nem végezhetek;
- az ellenőrizendő <szakterület megnevezése> szakterülettel vagy <szervezeti egység megnevezése> szervezeti egységgel közös, illetve kapcsolódó program vagy feladat végrehajtásában működtem közre <dátum>-ig, így a program <dátum>-i lezárását, illetve a feladat <dátum>-i elvégzését követő egy éven belül, <dátum>-ig nevezett szakterület/szervezeti egység tekintetében bizonyosságot adó tevékenységet nem végezhetek.

Keltezés

.....
Belső ellenőr

Tanú1	Tanú2
aláírás <olvasható név>	aláírás <olvasható név>
lakóhely:	lakóhely:
személyazonosító igazolvány száma:	személyazonosító igazolvány száma:

17. számú iratminta – Értesítő levél

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

<Név>asszony/úr részére
<honvédelmi szervezet/szervezeti egység neve>
<beosztás>

Tárgy: Értesítés ellenőrzés / helyszíni ellenőrzés megkezdéséről

Tisztelt.....Asszony/Úr!

Értesítem Önt, hogy a <szervezet és a belső ellenőrzési egysége neve> **20xx. ... hó ... nap -tól - 20xx. ... hó ... nap -ig** az <Ellenőrzés címe> tárgyban ellenőrzést fog végezni.

Az ellenőrzés típusa: ...

Az ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy ...

A belső ellenőrzés lefolytatására a 20xx. évi Éves ellenőrzési terv / a költségvetési szerv vezetőjének javaslata alapján kerül sor, soron kívüli / terven felüli ellenőrzésként⁶. A vizsgálat során az ellenőr a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet szabályai és a <szervezet neve> Belső ellenőrzési kézikönyvének vonatkozó előírásai szerint jár el. A belső ellenőr megbízólevéllel igazolja magát.

Tájékoztatnom, hogy a vizsgálat vezetésével <Vizsgálatvezető neve> bízom meg (Elérhetőségek felsorolása). Az ellenőrzésben részt vesz <belső ellenőr(ök) neve és elérhetőségei>.

Kérem, hogy a <Ellenőrzött honvédelmi szervezet/szervezeti egység> részéről az ellenőrzés koordinálásával megbízott személyről és elérhetőségéről <x> napon belül tájékoztatni szíveskedjen. A nyitó megbeszélésre <helyszín>, <dátum>-án/én <x> órakor kerül sor. Továbbá kérem, hogy szíveskedjék az ellenőrzés munkatársai részére a vizsgálatához szükséges valamennyi dokumentumot rendelkezésre bocsátani, és lehetővé tenni az illetékes munkatársakkal való konzultációt, valamint a vizsgálat lefolytatásához szükséges helyiségekbe való szabad bejutást.

Keltezés

Tisztelettel:

<belső ellenőrzési vezető / vagy honvédelmi szervezet vezető neve, beosztása>

Záradék

⁶ Értelmszerűen, attól függően, hogy tervezett vagy soron kívüli ellenőrzésről van-e szó.

18. számú iratminta – Munkalap (belső ellenőr által készített)

Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése

. számú példány

Nyt. szám:

MUNKALAP

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

	Megállapítás:	Forrás és módszer leírása:
1. (az adott ellenőrzési programban meghatározott feladat, részfeladat vagy lépés megnevezése) – annyi pont szűrhető be, amennyit a feladat végrehajtása indokolttá tesz.	Azonosított kockázatok:	
	Összegzés és következtetések:	
	Bizonyítékok listája:	Referenciaszám:
	1.	
	2.	
	3.	

Készítette:	Aláírás:	Dátum: 20xx. hó.nap.
Felülvizsgálta:	Aláírás:	Dátum: 20xx. hó.nap.
Felülvizsgálati megjegyzések:		

Ügyviteli záradék

Alkalmazási útmutató:

2. A Munkalap kitöltése nem táblázatos formában is történhet.
3. A cél a munkalap elkészítésének indokát írja le, a belső ellenőrzési program vonatkozó lépéséhez kapcsolja a dokumentumot.
4. A forrás meghatározza, hogy a munkalapot hogyan és milyen információk alapján készítették, amely a levont következtetések alátámasztásában játszik fontos szerepet, és egyben segítséget nyújt a jövőben a területen ellenőrzést végző ellenőrök számára.

A munkalapon a forrással kapcsolatosan az alábbiaknak kell szerepelni:

- Az ellenőrzési bizonyíték megszerzésére használt módszer leírása,
 - A munkalapon szereplő valamennyi információ eredete (személyek neve és beosztása, jelentések, dokumentumok, vagy más írott anyagok címe és fellelhetősége, amelyekből az információt nyerték
 - A végrehajtott tesztelések vagy ellenőrzési eljárások összefoglalása, így például:
5. A végrehajtott ellenőrzési tevékenységek eredményeinek összegzésének és az ellenőr által levont megállapításoknak, következtetéseknek az alábbiakra kell kitérnie:
 - minden elvégzett, fontosabb ellenőrzési eljáráshoz kapcsolódó következtetésre;
 - a következtetések és a munkalap célja közötti összefüggésekre;
 - az ellenőr értékelésére a tesztelés céljainak elérése, illetve a végrehajtott ellenőrzési eljárás tekintetében, annak kapcsolódására az ellenőrzési munkalapon leírt eljáráshoz;
 - a megszerzett ellenőrzési bizonyítékokra történő hivatkozásra.

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

6. Felülvizsgálati megjegyzések során a felülvizsgáló, vizsgálatvezető javaslatait tartalmazza arra vonatkozóan, hogy a munkalap készítőjének mit kellene még tovább vizsgálnia.

19. számú iratminta – Nyomtatvány interjú készítéshez

INTERJÚLAP	
Ellenőrzés iktatószáma:	
Ellenőrzés címe:	
Ellenőrzési program vonatkozó programpontja:	
Kereszthivatkozás:	
Ellenőrzött szervezet:	
Interjú alany(ok) neve, beosztása:	
Interjú készítés dátuma:	
Interjú készítés helyszíne:	
Interjú készítő neve:	
Az interjún elhangzottak összegzése:	
Az interjú során kért vagy átadott dokumentumok felsorolása:	
Interjú alany megjegyzései:	
Interjú alany aláírása:	
Interjú készítő aláírása:	

20. számú iratminta – Kérdéssorok

I. Anyagi erőforrás- és vagyongazdálkodás ellenőrzése kérdéssor

Belső szabályzatok

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
1.	Vannak-e anyagi erőforrás- és/vagy vagyongazdálkodást szabályozó belső szabályzatok?			
2.	Megfelelnek-e a belső szabályzatok a hatályos jogszabályi előírásoknak?			
3.	Van-e a szervezetnek érdemi gazdasági programja?			

Vagyongazdálkodás

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
4.	Milyen jogcímeken történt növekedés, illetve csökkenés?			
5.	Megtörtént-e a változások			
	▪ mértékének,			
	▪ irányának és			
	▪ okainak ellenőrzése?			
6.	Megtörtént-e a			
	▪ karbantartási tevékenység,			
	▪ felújítás,			
	▪ eszközbeszerzés,			
	▪ építési beruházás,			
	▪ bérlet és			
	▪ vagyonkezelés ellenőrzése?			
7.	Megtörtént-e az eszközök			
	▪ átadásának,			
	▪ bérbe adásának,			
	▪ lízingbe adásának,			
	▪ koncesszióba adásának,			
	▪ értékesítésének, illetve			
	▪ egyéb hasznosulásának ellenőrzése?			

Vagyonynyilvántartás

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
8.	Megfelelő módon történt-e az anyagi erőforrás-gazdálkodás bevételeinek és kiadásainak hozzárendelése a szervezet szakfeladat szerinti tevékenységeihez?			
9.	Megtörtént-e a vagyonhasználat dokumentálási rendjének ellenőrzése?			
10.	Van-e kialakított nyilvántartási, informatikai rendszer?			
11.	Amennyiben van nyilvántartási, informatikai rendszer, az elősegíti			
	▪ a szabályszerűséget,			
	▪ a döntések előkészítését, meghozatalát,			
	▪ a gazdaságossági, hatékonysági, eredményességi követelmények érvényesítését?			
12.	Megtörtént-e a vagyonyilvántartás rendszerének ellenőrzése			
	▪ pénzügyi és számviteli,			
	▪ adózási jogszabályok előírásainak való megfelelés szempontjából?			
13.	Megtörtént-e a vagyonyújtatás felhasználásának ellenőrzése?			
14.	A vagyon a rendeltetésének és céljának megfelelően került-e			
	▪ felhasználásra,			
	▪ gyarapításra,			
	▪ értékesítésre?			

Pénzgazdálkodás

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
15.	Megtörtént-e a kötelezettségvállalások rendjének ellenőrzése?			
16.	Szabályszerű volt-e a feladatok delegálása?			
17.	Megtörtént-e az anyagi erőforrások			
	▪ előirányzat-módosítási rendjének és			
	▪ átcsoportosítási rendjének ellenőrzése?			

II. Emberi erőforrás-gazdálkodás ellenőrzése kérdéssor

Létszámtervezés, létszám-előirányzat

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
1.	Volt-e kapacitásigény-felmérés?			
2.	Rendelkezésre áll-e az alapító okiratban foglalt tevékenység végzéséhez szükséges és elégséges létszám?			
3.	Ellenőrizték-e a létszámtervezési folyamatot?			
4.	Megfelelő-e az alkalmazott tervezési módszer?			
5.	Kötelező-e a létszám-előirányzat?			
6.	Kötelező-e a létszámra vonatkozó irányszám megadása?			

Létszámadatok

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
7.	Hány főt foglalkoztatnak a szervezetnél			
	▪ teljes munkaidőben?			
	▪ Start kártyával?			
	▪ pályakezdő fiatalként?			
	▪ ösztöndíjasként?			
	▪ részmunkaidőben?			
	▪ helyettesítésben?			
	▪ prémiumévek program keretében?			
	▪ túlmunkában?			
	▪ különleges foglalkoztatási állományban?			

Munkáltató ellenőrzése

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
8.	Ellenőrizték-e az elmúlt évben, hogy a munkáltatónak van-e elég fedezete a juttatások kifizetéséhez?			
9.	Ellenőrizték-e a nyilvántartási adatszolgáltató rendszert?			
10.	Vizsgálták-e a központosított illetményszámfejtés kapcsolatát a Kincstárral?			
11.	Megfelelően rendezettek-e a munkaügyi kapcsolatok?			

Létszámváltozás és hatásai

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
12.	Történt-e létszámnövekedés / létszámcsökkenés a szervezetben az elmúlt évben?			
	Amennyiben igen, akkor			
	▪ az megfelelt a létszámtervezésben előírtaknak?			
13.	Külső tényező váltotta-e ki a létszámváltozást?			
14.	Belső tényező váltotta-e ki a létszámváltozást?			
15.	Ha belső tényező, akkor az alábbiak voltak-e			
	▪ megszűnés?			
	▪ átalakítás?			
	▪ gazdálkodó szervezetek létrehozása?			
16.	A létszámnövekedés / létszámcsökkenés végrehajtása során került-e sor ellenőrzésre?			
17.	Volt-e a létszámváltozásnak hatása a feladatok ellátására?			
18.	Ellenőrizték-e a létszámkapacitás kihasználtságát?			
19.	Összhangban van-e a létszámkapacitás az igényekkel?			
20.	Vizsgálták-e a gazdasági szempontok érvényesülését?			

Vezetői döntések, vezető beosztások

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
21.	Delegálva vannak-e a létszámra vonatkozó döntések a vezetőkhöz?			
22.	Szerepel megfelelő létszám megosztási módszer az alapító okiratban szereplő szakfeladat felsorolások között?			
23.	Vezetői beosztásban lévők létszám-követelménye megfelelő-e?			
24.	Vezetői beosztásban az előírt képzettségre vonatkozó követelménynek megfelelnek-e?			
25.	Vezetői beosztásban az előírt gyakorlati idő követelménynek megfelelnek-e?			
26.	Teljesült-e a továbbképzési követelmény?			

A rendszeres személyi juttatások ellenőrzése

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
27.	Megjelenik-e az alapilletmény kiszámításánál			
	a vezetői beosztás?			
	a képzettség?			
	egyéb tényezők?			
28.	Megtörtént-e az illetménnyel kapcsolatos jogszabályi változások átvezetése a személyi juttatások rendszerébe?			
29.	Van-e lehetőség az illetményrendszerben az eltérítésre?			
30.	Van-e korlátja a az eltérítésnek?			
31.	Történt-e mintavételes ellenőrzés			
	az eltérések szabályozottságának vizsgálatára?			
	az eltérések szabályosságára?			
32.	Kötelező-e az illetménykiegészítés?			
33.	Ellenőrizték-e az illetménypótlékokat?			
34.	Megtervezték-e a kinevezett vezetők vezetői pótlékát?			
35.	Megtervezték-e megbízott vezető vezetői pótlékát?			
36.	Megtervezték-e az egyéb illetménypótlékokat?			
37.	Mintavételes ellenőrzés módszerével megtörtént-e a kinevezett vezetők vezetői pótlékának teljesítésének ellenőrzése?			
38.	Mintavételes ellenőrzés módszerével megtörtént-e a megbízott vezetők vezetői pótlékának teljesítésének ellenőrzése?			
39.	Ellenőrizték-e a kötelező pótlékok eredeti előirányzatonszerű megtervezési kötelezettségét?			

A nem rendszeres személyi juttatások ellenőrzése

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
40.	Ellenőrizték-e a munkához kapcsolódó juttatásokat?			
41.	Ellenőrizték-e az érdekeltségi rendszer belső szabályozását?			
42.	Milyen eszközökkel ösztönöz a rendszer az alábbiak közül:			
	jutalom?			
	céljuttatás?			
	vezetői prémium?			
	kereset kiegészítés?			
	teljesítmény-elismerés?			
	egyéb juttatás?			

43.	Ellenőrizték-e az egyéb munkavégzéshez kapcsolódó juttatásokat?			
44.	Az alábbi juttatások közül melyik kötelező jutalom?			
	céljuttatás?			
	vezetői prémium?			
	kereset kiegészítés?			
	teljesítmény elismerés?			
	egyéb juttatás?			
45.	Ellenőrizték-e a belföldi kiküldetéseket?			
	a külföldi kiküldetéseket?			
46.	Ellenőrizték-e a belföldi kiküldetés napidíját?			
	a külföldi kiküldetés napidíját?			
47.	Ellenőrizték-e a személyhez kapcsolódó költségtérítéseket az alábbiak közül:			
	utazási költségtérítés?			
	ruházati költségtérítés?			
	üdülési költségtérítés?			
	étkezési költségtérítés?			
48.	Ellenőrizték-e az egyéb juttatások belső szabályozását?			
	nyilvántartását?			
	elszámolását?			
49.	Ellenőrizték-e az egyéb nem rendszeres juttatásokat?			
	az egyéb nem szociális juttatásokat?			
50.	Ellenőrizték-e a törvényi előírás és a belső szabályozás összhangját?			

III. Közbeszerzések ellenőrzése kérdéssor

Közbeszerzési szabályzat

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
1.	Van-e aktualizált, a költségvetési szerv vezetője által kiadmányozott közbeszerzési szabályzat?			
2.	Megfelel-e a közbeszerzési szabályzat a jogszabályi előírásoknak?			

Közbeszerzési terv

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
3.	Rendelkeznek-e közbeszerzési tervvel?			
4.	A közbeszerzési terv megfelel-e a jogszabályi előírásoknak?			
5.	Az összeállításkor figyelemmel voltak-e a kötelezettségvállalással kapcsolatos szabályokra?			

Közbeszerzés értéke

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
6.	A jogszabályi előírásoknak megfelelően választották meg a közbeszerzés értékét?			
7.	Elérte-e a közbeszerzés értéke a közösségi értékhatárt?			

Közbeszerzési eljárás

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
8.	A jogszabályi előírásoknak megfelelően választották meg a közbeszerzési eljárás fajtáját?			
9.	Megfelel-e a közbeszerzési eljárás folyamata a jogszabályi előírásoknak?			
10.	Eredményes volt-e a közbeszerzési eljárás?			

Ajánlattevő

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
11.	Ajánlattevőnek minősül-e a pályázó?			
12.	Nem rendelkezik-e az ajánlattevő kizáró okokkal?			
13.	Készített-e előzetes összesített tájékoztatót?			
14.	Megfelel-e az összesített tájékoztató a jogszabálynak?			
15.	Támaszkodtak-e az eszköz- és vagyongazdálkodási tervekre?			

Közbeszerzés ellenőrzése

Fsz.	Kérdés	Igen	Nem	Megjegyzés / Dokumentum
16.	Ellenőrizték-e korábban a közbeszerzéseket? Ha igen, milyen szervezet és mik voltak a megállapításaik?			
17.	Megfelel-e a közbeszerzés a törvényi előírásoknak?			

21. számú iratminta – Közös jegyzőkönyv

A 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 40. § (2) bekezdés e) pontjában az ellenőrzés megállapításainak bizonyítására felhasználható különösen a közös jegyzőkönyv, amelyet az alábbi, egységes tartalommal javasolt elkészíteni.

KÖZÖS JEGYZŐKÖNYV	
Ellenőrzést végző honvédelmi szervezet/ szervezeti egység:	
Ellenőrzött honvédelmi szervezet / szervezeti egység(ek):	
A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, rendfokozata, beosztása:	
Ellenőrzés iktatószáma:	
Ellenőrzés címe:	
Jegyzőkönyv készítés dátuma:	
Jegyzőkönyv készítés helyszíne:	
A tényállás rögzítése (a megállapításoknál jelezni kell, hogy melyek a megsértett vagy egyéb módon releváns jogszabályok, belső szabályzatok stb.):	
A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása (amennyiben releváns):	
Jegyzőkönyv készítő aláírása:	<Belső ellenőr>
Ellenőrzött honvédelmi szervezet, szervezeti egység vezetője / alkalmazottja aláírása:	

22. számú iratminta – Teljességi nyilatkozat

TELJESSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott (név, rendfokozat, beosztás),
büntetőjogi felelősségem tudatában kijelentem, hogy a <honvédelmi szervezet neve,
átvevő belső ellenőr neve> számára átadott dokumentumok, legjobb tudásom szerint,
mindazon dokumentumok, nyomtatványok, adatok, információk, melyek szükségesek az
adott állapot felméréséhez. Kijelentem továbbá, hogy az átadott dokumentumok, adatok
és információk megbízható, teljes körű információt tartalmaznak.

Keltezés

.....
az ellenőrzött honvédelmi szervezet /
szervezeti egység vezetője

23. számú iratminta – Súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv

JEGYZŐKÖNYV	
Ellenőrzést végző honvédelmi szervezet/ szervezeti egység:	
Ellenőrzött honvédelmi szervezet / szervezeti egység(ek):	
A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, rendfokozata, beosztása:	
Ellenőrzés iktatószáma:	
Ellenőrzés címe:	
Jegyzőkönyv készítés dátuma:	
Jegyzőkönyv készítés helyszíne:	
A tényállás rögzítése (a megállapításoknál jelezni kell, hogy melyek a megsértett vagy egyéb módon releváns jogszabályok, belső szabályzatok stb.):	
A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása (amennyiben releváns):	
Feltételezett felelősök megnevezése (amennyiben megállapítható a rendelkezésre álló információk alapján):	
Javaslat a megfelelő eljárások elindítására:	
Jegyzőkönyv készítő aláírása:	<Belső ellenőr>
Ellenőrzött honvédelmi szervezet, szervezeti egység vezetője / alkalmazottja aláírása:	

24. számú iratminta – Kísérőlevél ellenőrzési jelentéstervezet megküldéséhez

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

**{Címzettek
honvédelmi szervezet vezetője / jelentésben érintett személyek neve
honvédelmi szervezet megnevezése
beosztás}**

Állomáshely

Tárgy: Ellenőrzési jelentéstervezet egyeztetése

Tisztelt {Címzett} !

Tájékoztatatom Önt, hogy a belső ellenőrzés az éves ellenőrzési terve ütemezésének⁷ és/vagy az ellenőrzési programnak megfelelően elvégezte az <Ellenőrzés címe> című ellenőrzést, amelyről a jelentés-tervezetet ezúton megküldöm egyeztetésre.

Tájékoztatatom, hogy a jelentést előzetesen egyeztettük <név, beosztás>-val, akit az ellenőrzés koordinálásával bízott meg. Az előzetes egyeztetés során érdemi véleményeltérés nem merült fel.⁸

Az ellenőrzés főbb megállapításait és javaslatait az ellenőrzési jelentéstervezet <x> oldalán található vezetői összefoglaló tartalmazza.

Kérem, hogy a jelentéstervezettel kapcsolatos véleményét a jelentéstervezet kézhezvételétől számított 8 napon⁹ belül részemre megküldeni szíveskedjék. A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 42. § (6) bekezdése alapján amennyiben az érintettek nem tesznek érdemi észrevételt a jelentéstervezetre, akkor a nemleges válaszukkal együtt - amennyiben a jelentéstervezet megállapításokat vagy javaslatokat tartalmaz az érintett szervezeti egység vonatkozásában - már az intézkedési tervet is elkészíthetik és megküldhetik az ellenőrzést végző szerv vagy szervezeti egység részére a megadott véleményezési határidőn belül.

⁷ A felesleges rész törlendő.

⁸ A felesleges rész törlendő.

⁹ A Bkr. 42. § (3) bekezdése értelmében indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető a (2) bekezdésben meghatározottnál hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat, illetve a (4) bekezdés alapján soron kívüli ellenőrzés esetén a belső ellenőrzési vezető a (2) bekezdésben meghatározottnál rövidebb határidőt is megállapíthat.

A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 42. § (5) bekezdése értelmében felhívom a figyelmét, hogy a határidő elmulasztását egyetértésnek kell tekinteni és a nemleges választ is jelezni kell a határidőn belül, valamint az észrevételek megküldésével egy időben lehetősége van a 43. § (1) bekezdése szerinti egyeztető megbeszélés kezdeményezésére.

Keltezés

Tisztelettel:

<belső ellenőrzési vezető neve,
beosztása>

Ügyviteli záradék

25. számú iratminta – Válaszlevél az észrevételekre

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

**{Címzettek
honvédelmi szervezet / szervezeti egység vezetője / jelentésben érintett személyek
neve
honvédelmi szervezet/ szervezeti egység megnevezése
beosztás}**

Állomáshely

Tárgy: Válaszlevél az észrevételekre

Tisztelt <beosztás> Asszony/Úr!

Tájékoztatom Önt, hogy az <Ellenőrzés címe> című ellenőrzés vonatkozásában megküldött jelentés-tervezetre adott észrevételei elfogadásra kerültek / nem kerültek elfogadásra.

Tekintettel arra, hogy a jelentés-tervezettel kapcsolatban észrevételek maradtak fel, kezdeményezem az egyeztető megbeszélés összehívását <dátum>, <helyszín>-en.¹⁰

Kérem, hogy az ellenőrzésben érintettek részvételéről gondoskodni szíveskedjen!

Keltezés

Tisztelettel:

<belső ellenőrzési vezető neve,
beosztása>

Ügyviteli záradék

¹⁰ Amennyiben nem kerültek az észrevételek elfogadásra.

26. számú iratminta – Egyeztető megbeszélés jegyzőkönyv

JEGYZŐKÖNYV	
Ellenőrzést végző honvédelmi szervezet/ szervezeti egység:	
Ellenőrzött honvédelmi szervezet / szervezeti egység(ek):	
A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, rendfokozata, beosztása:	<Bkr. 43. § (2) bekezdése alapján az egyeztető megbeszélésen részt vesz a vizsgálatvezető, az ellenőrzést végző belső ellenőrök, az ellenőrzést végző szerv belső ellenőrzési vezetője, az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője, irányított szervnél végzett ellenőrzés esetén annak belső ellenőrzési vezetője, valamint a vizsgálatban érintett egységek vezetői és szükség szerint más olyan személy, akinek meghívása a vizsgálat tárgya vagy megállapításai miatt indokolt>
Ellenőrzés iktatószáma:	
Ellenőrzés címe:	
Jegyzőkönyv készítés dátuma:	
Jegyzőkönyv készítés helyszíne:	
A megbeszélésen elhangzottak:	
A megbeszélés követően fennmaradt / nem maradt ¹¹ fenn vitás kérdés.	
Ha maradt fenn vitás kérdés, akkor be kell mutatni az ellenőrzöttek álláspontját:	
A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása (amennyiben releváns):	<Vitás kérdés fennmaradása esetén szükséges, hogy felek álláspontja a vonatkozó dokumentumokkal, adatokkal alá legyen támasztva>
Jelenlévők aláírása:	

¹¹A megfelelő aláhúzendő.

27. számú iratminta – Kísérőlevél lezárt ellenőrzési jelentés megküldéséhez

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

**{Címzettek
honvédelmi szervezet / szervezeti egység vezetője / jelentésben érintett személyek
neve
honvédelmi szervezet/ szervezeti egység megnevezése
beosztás}**

Állomáshely

Tárgy: Lezárt ellenőrzési jelentés megküldése

Tisztelt <beosztás> Asszony/Úr!

Tájékoztatom, hogy az éves ellenőrzési terv ütemezésének és az ellenőrzési programnak megfelelően a belső ellenőrzés elvégezte az <Ellenőrzés címe> című ellenőrzést, amelyről az egyeztetett, lezárt ellenőrzési jelentést ezúton megküldöm.

Kérem, hogy a hatáskörébe tartozóan megszabott feladatok tekintetében az intézkedési tervet a kézhezvételtől számított <8>¹² napon belül készítse el és küldje meg.

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

Keltezés

Tisztelettel:

< honvédelmi szervezet vezető neve, beosztása>/
<belső ellenőrzési vezető neve és

aláírása>

Mellékletek: lezárt ellenőrzési jelentés
intézkedési terv minta

Ügyviteli záradék

¹² Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető javaslatára a költségvetési szerv vezetője ennél hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat.

a fejezetszintű ellenőrzések során alkalmazandó
INTÉZKEDÉSI TERV MINTA

Honvédelmi szervezet
megnevezése

. számú példány

Nyt. szám:

INTÉZKEDÉSI TERV

a által
..... tárgyú
ellenőrzés során feltárt hiányosságok felszámolására

Egyetértek!

Jóváhagyásra felterjesztem!

Dátum:

Dátum:

(név/rendfokozat)
beosztás**

(név/rendfokozat)
beosztás*

Fsz.	Feladat	Felelős	Együttműködő	Határidő	Indikátor	Megjegyzés
1.						
2.						
3.						
.						
n.						
	Az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról jelentés felterjesztése/megküldése a ** részére.			az intézkedési tervben szereplő egyes feladatok legutolsó határidejét követő 8 napon belül		

Dátum

(név, rendfokozat)
beosztás***

* a HM BEF által, illetve az átruházott hatáskörrel rendelkező MH ÖHP által végrehajtott fejezetszintű belső ellenőrzések esetében az intézkedési tervet készítő honvédelmi szervezet vezetője,

**a HM BEF által végrehajtott fejezetszintű belső ellenőrzések esetében a HM BEF főosztályvezető (HM belső ellenőrzési vezető), az átruházott hatáskörrel rendelkező MH ÖHP által végrehajtott fejezetszintű belső ellenőrzések esetében az MH ÖHP ellenőrzési osztályvezető

*** az intézkedési tervet készítő személy

Ügyviteli záradék

a fejezetszintű ellenőrzések során alkalmazandó
INTÉZKEDÉSI TERV FELTERJESZTŐ MINTA

Honvédelmi szervezet
megnevezése*

. számú példány

Nyt. szám:

Jóváhagyom!

Dátum

Magyarország honvédelmi minisztere

INTÉZKEDÉSI TERVEK

a által

..... tárgyú

ellenőrzés során feltárt hiányosságok felszámolására

Melléklet intézkedési tervek feltüntetése

Jóváhagyásra felterjesztem!

Dátum:

(név/rendfokozat)
beosztás**

* a HM BEF által végrehajtott ellenőrzések esetében a HM BEF, az átruházott hatáskörrel rendelkező MH ÖHP által végrehajtott fejezetszintű belső ellenőrzések esetében az MH ÖHP

**a HM BEF által végrehajtott fejezetszintű belső ellenőrzések esetében a HM BEF főosztályvezető (HM belső ellenőrzési vezető), az átruházott hatáskörrel rendelkező MH ÖHP által végrehajtott fejezetszintű belső ellenőrzések esetében az MH ÖHP parancsnoka

Ügyviteli záradék

az intézményi ellenőrzések során alkalmazandó
INTÉZKEDÉSI TERV MINTA

Honvédelmi szervezet
megnevezése

. számú példány

Nyt. szám:

Jóváhagyom!

Dátum

honvédelmi szervezet vezetője

INTÉZKEDÉSI TERV

a által

..... tárgyú

ellenőrzés során feltárt hiányosságok felszámolására

Egyetértek!

Jóváhagyásra felterjesztem!

Dátum:

Dátum:

(név/rendfokozat)
beosztás**

(név/rendfokozat)
beosztás*

Fsz.	Feladat	Felelős	Együttműködő	Határidő	Indikátor	Megjegyzés
1.						
2.						
3.						
.						
n.						
	Az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról jelentés felterjesztése/megküldése a ** részére.			az intézkedési tervben szereplő egyes feladatok legutolsó határidejét követő 8 napon belül		

Dátum

(név, rendfokozat)
beosztás***

* az intézkedési terv készítésére kötelezett szervezeti egység vezetője

**a belső ellenőrzési vezető

*** az intézkedési tervet készítő személy

Ügyviteli záradék

28. számú iratminta – Ellenőrzési jelentés/-tervezet

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

Jóváhagyom
Név: <belső ellenőrzési vezető>
Aláírás:
Dátum:

A jelentést elfogadom és az intézkedési terv elkészítését elrendelem:
Név: <honvédelmi szervezet vezető>
Aláírás:
Dátum:

ELLENŐRZÉSI JELENTÉS

<Ellenőrzés címe> című vizsgálathoz

<Keltezés>

I./
AZ ELLENŐRZÉS SZERVEZÉSÉRE VONATKOZÓ ADATOK

Az ellenőrzést végző szervezet:	
A vizsgálat célja:	Annak megállapítása volt, hogy...
Ellenőrzött szervezet(ek):	
Az ellenőrzés típusa:	
Vonatkozó jogi háttér:	A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet
Alkalmazott ellenőrzési eszközök és módszertanok:	
Ellenőrzött időszak:	
Ellenőrzés időtartama:	
Időigény (ellenőri munkanapok száma):	
Vizsgálatvezető:	Név / megbízólevél száma
Az ellenőrzésben közreműködött belső ellenőrök:	Név / megbízólevél száma
	Név / megbízólevél száma
	Név / megbízólevél száma
Az ellenőrzött időszakban hivatalban lévő vezetők:	Név / szervezet vagy szervezeti egység / időintervallum
	Név / szervezet vagy szervezeti egység / időintervallum
	Név / szervezet vagy szervezeti egység / időintervallum

II./ VEZETŐI ÖSSZEFOGLALÓ

A vizsgálat során felmértük és értékeltük <Ellenőrzés tárgya és terjedelme>.

<Mintavételezés esetén a mintavétel módja, a minta mérete és a minta által biztosított ellenőrzési lefedettség bemutatása.>

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

Főbb megállapításaink a következők:

A megállapítások és a javaslatok részletes leírása az ellenőrzési jelentés további részében található.

Az ellenőrzési jelentést az ellenőrzött területek vezetőivel egyeztettük, melyről készült jegyzőkönyvet mellékelem. (Az egyeztető (záró) megbeszélést követően esetlegesen fennmaradt vitás álláspont ismertetése).¹³

Az ellenőrzés nyomán kialakított véleményünk a vizsgált területről, illetve folyamatokról összességében¹⁴:

¹³ Abban az esetben, ha volt egyeztető megbeszélés.

¹⁴ Bkr. 41. § (4) bekezdése alapján Az ellenőrzési jelentés vezetői összefoglalójában az ellenőrzés eredményét és a feltárt hiányosságokat összefoglaló értékelést kell adni.

III.

FŐBB MEGÁLLAPÍTÁSOK ÉS JAVASLATOK

<Ellenőrzés címe> című vizsgálathoz

[illegible]

IV./ RÉSZLETES MEGÁLLAPÍTÁSOK

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

Az ellenőrzési jelentésben a pozitív ellenőrzési megállapításokat is rögzíteni kell.

A „Részletes megállapítások”-nak az adott ellenőrzésre vonatkozó ellenőrzési program felépítését célszerű követnie. Azon megállapításokat, amelyekkel kapcsolatban a belső ellenőrzés javaslatot fogalmaz meg, kereszthivatkozással szerepeltetni kell az ellenőrzési jelentés „Főbb megállapítások és javaslatok” elnevezésű táblázatában.>

Keltezés:	Keltezés:	Keltezés:
Aláírás:	Aláírás:	Aláírás:
Név: <vizsgálatvezető>	Név: <belső ellenőr>	Név: <belső ellenőr>

Ügyviteli záradék

29. számú iratminta – Intézkedési terv elfogadása

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

**{Címzettek
honvédelmi szervezet / szervezeti egység vezetője
honvédelmi szervezet/ szervezeti egység megnevezése
beosztás}**

Állomáshely

Tárgy: Intézkedési terv elfogadása / nem elfogadása

Tájékoztatom, hogy az <Ellenőrzés címe> című ellenőrzés vonatkozásában megküldött intézkedési tervet elfogadom / nem fogadom el.

Az el nem fogadás indoka: <néhány mondatban kifejtve>. Kérem, hogy a módosított intézkedési tervet a kézhezvételtől számított <8 napon belül> szíveskedjék megküldeni.¹⁵

Felhívom szíves figyelmét, hogy a Bkr. 46. § (1) bekezdése értelmében az ellenőrzött honvédelmi szervezet /szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról **az intézkedési tervben meghatározott legutolsó határidő lejártát követő 8 napon belül írásban beszámol** a fejezetet irányító szerv vezetőjének/ honvédelmi szervezet vezetője részére, és ezen beszámolót egyúttal tájékoztatásul megküldi a HM belső ellenőrzési vezetője / belső ellenőrzési vezetője részére is. A beszámoló tartalmazza a megtett intézkedések rövid leírását, a végre nem hajtott intézkedések okát és esetlegesen a 45. § (5) bekezdése alapján a határidő, illetve feladat módosítási kérelmet.

A 45. § (5) bekezdése lehetőséget biztosít arra, hogy az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtására, legfeljebb egy alkalommal – a határidő lejártát megelőzően – határidő, illetve feladat módosítást kérhet a fejezetet irányító szerv / honvédelmi szervezet vezetőjétől. A kérelem elfogadásáról vagy elutasításáról a fejezetet irányító szerv / honvédelmi szervezet vezetője – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönt, és erről tájékoztatja az ellenőrzött honvédelmi szervezet / szervezeti egység vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt is.

Keltezés

Tisztelettel:

<honvédelmi szerv vezető neve, beosztása>/
<belső ellenőrzési vezető neve és aláírása>

Ügyviteli záradék

¹⁵ Amennyiben nem került elfogadásra.

30. számú iratminta – Intézkedések nyilvántartása

INTÉZKEDÉSEK NYILVÁNTARTÁSA

	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.
sorszám	Ellenőrzés iktatószáma / ellenőrzés azonosítója	Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezése	Az ellenőrzés tárgya (címe)	Intézkedést igénylő megállapítás	Ellenőrzési javaslat	A javaslat alapján előírt intézkedés	A vonatkozó intézkedési terv iktatószáma	A vonatkozó intézkedési terv jóváhagyásának időpontja
1.								
2.								
3.								
4.								

9.	10.	11.	12.	13.	14.	15.	16.
Az intézkedés felelőse (beosztás és szervezeti egység)	Az intézkedés végrehajtásának határideje	Módosítás (leírás / NEM)	Az intézkedés teljesítése (dátum / NEM)	Megtett intézkedés rövid leírása	A határidőben végre nem hajtott intézkedések oka	A nem teljesülés kapcsán tett lépések	Megjegyzés

**31. számú iratminta – Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés tervezése előkészítésének
folyamatos minőségbiztosításához**

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem/Nem értelmezhető)
Kontrollkörnyezet vizsgálata megtörtént?	
▪ áttekintette a külső kontrollkörnyezetet és annak esetleges változásait (pl.: jogszabályi változások)?	
▪ megvizsgálta a belső kontrollkörnyezetet és annak esetleges változásait (pl.: szervezeti változások)?	
Azonosította az érintett folyamatokat?	
▪ ha nincs vagy hiányos, akkor készített naprakész folyamatlistát / folyamatábrát?	
▪ az egyes érintett folyamatokhoz hozzárendelte a felelős folyamatgazdákat?	
Megszerezte és értelmezte a költségvetési szerv célkitűzéseit, stratégiáját?	
Megismerte a költségvetési szerv vezetésének elvárásait?	
Megszerezte és értelmezte az ellenőrzési nyomvonal hatályos példányát?	
Megszerezte a vonatkozó működési kézikönyveket, belső szabályzatokat, utasításokat?	
Belső ellenőrzési fókusz kialakítása megtörtént a szerv vezetése közreműködésével?	
A kritikus / fontos folyamatokat azonosították?	
A kritikus / fontos folyamatokat elemezték és osztályozták azok relatív jelentőségének megfelelően?	

Minőségbiztosítást végezte:	Felülvizsgálta:
Dátum:	Dátum:
<belső ellenőr>	<belső ellenőrzési vezető>

Ügyviteli záradék

32. számú iratminta – Ellenőrzési lista a kockázatelemzés folyamatos minőségbiztosításához

**Honvédelmi szervezet/ belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem/Nem értelmezhető)
A belső ellenőrzési vezető irányította a kockázatelemzést?	
A belső ellenőrök részt vettek a kockázatelemzésben?	
Folyamatok megértését előmozdították?	
▪ a folyamat célját, tárgyát azonosították?	
▪ a cél elérése szempontjából fontos tényezőket azonosították?	
▪ a folyamat fontosságát értékelték?	
▪ a folyamat általános jellemzését elvégezték? ○ kezdete, vége, ○ inputjai és outputjai, ○ változásai, ○ it hatása a folyamatra, ○ egyes részfolyamatait;	
▪ kulcsfontosságú teljesítménymutatókat figyelembe vették?	
▪ kulcsfontosságú teljesítménymutatók külső- belső összehasonlítását (benchmarking) elvégezték?	
▪ a fenti lépéseket a folyamatgazdákkal lefolytatott interjúk keretében hajtották végre?	
Kockázatok azonosítását elvégezték?	
▪ meghatározták a kockázat okát, bekövetkezésének valószínűségét?	
▪ meghatározták a kockázat (negatív) hatását?	
▪ meghatározták az egyes kockázati elemek súlyát?	
▪ a kockázatok összesített értékelését (valószínűség – hatás – súly) elvégezték?	
▪ a célkitűzések megvalósítását akadályozó tényezőket felderítették?	
▪ a kockázatokat hordozó folyamatokat rangsorolták?	
Főbb ellenőrzési pontok azonosítása megtörtént?	
▪ a főbb ellenőrzési pontokat számba vették?	
▪ a főbb ellenőrzési pontokat dokumentálták?	
A folyamatok teljeskörű, összesített kockázati értékelését elkészítették (pl. kockázati térkép elkészítése)?	
A kockázatelemzés eredményét megvitatták a költségvetési szerv vezetésével?	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem/Nem értelmezhető)
A kockázatelemzés eredményét megvitatták a folyamatok működtetéséért felelős munkatársakkal?	
A kockázatelemzés eredményét illetően konszenzus alakult ki a szerv vezetése és a belső ellenőrzés között?	

Minőségbiztosítást végezte:	Felülvizsgálta:
Dátum:	Dátum:
<belső ellenőr>	<belső ellenőrzési vezető>

Ügyviteli záradék

33. számú iratminta – Ellenőrzési lista a belső ellenőrzés tervezésének folyamatos minőségbiztosításához

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem / Nem értelmezhető)
Stratégiai ellenőrzési terv elkészítése	
A belső ellenőrzési vezető készítette a stratégiai tervet?	
A stratégiai ellenőrzési terv elkészítésébe bevonták a belső ellenőröket is?	
A stratégiai ellenőrzési terv egyeztetésre került a költségvetési szerv vezetésével?	
A stratégiai ellenőrzési terv jóváhagyója a költségvetési szerv vezetője?	
A stratégiai ellenőrzési terv aktualizált (a szükséges módosításokat tartalmazza)?	
A stratégiai ellenőrzési terv kockázatelemzés eredményein alapul?	
A terv 4 éves időszakot fed le?	
Tartalmazza-e a stratégiai ellenőrzési terv az alábbiakat? ▪ hosszú távú célkitűzések, stratégiai célok, ▪ a belső kontrollrendszer általános értékelése, ▪ kockázati tényezők és értékelésük, ▪ belső ellenőrzési fejlesztési és képzési terv, ▪ szükséges erőforrások felmérése (létszám, képzettség, tárgyi feltételek stb.), ▪ ellenőrzési prioritások, ellenőrzési gyakoriság	
Éves ellenőrzési terv elkészítése	
A belső ellenőrzési vezető készítette a tervet?	
Az éves ellenőrzési terv elkészítésébe bevonták a belső ellenőröket is?	
Az éves ellenőrzési terv egyeztetésre került a költségvetési szerv vezetésével?	
Az éves ellenőrzési terv jóváhagyója a költségvetési szerv vezetője?	
Az éves ellenőrzési terv összhangban áll a stratégiai ellenőrzési tervvel?	
Tartalmazza-e az éves ellenőrzési terv az alábbiakat? ▪ a megalapozó elemzések és kockázatelemzés összefoglaló leírása, ▪ a tervezett ellenőrzések tárgya, ▪ a tervezett ellenőrzések célja, ▪ az ellenőrizendő időszak, ▪ a rendelkezésre álló és szükséges ellenőri kapacitás	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem / Nem értelmezhető)
meghatározása, ▪ az ellenőrzések típusa, ▪ az ellenőrzések tervezett ütemezése, ▪ az ellenőrzött szervek, szervezeti egységek megnevezése, ▪ tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitás, ▪ soron kívüli ellenőrzésekre tervezett kapacitás, ▪ képzésekre tervezett kapacitás, ▪ egyéb tevékenységek.	
A vizsgálati időpontok tervezésénél a kockázatelemzés során megállapított magasabb kockázati faktorú területeket sorolták a közelebbi időpontokra?	

Minőségbiztosítást végezte:	Felülvizsgálta:
Dátum:	Dátum:
<belső ellenőr>	<belső ellenőrzési vezető>

Ügyviteli záradék

34. számú iratminta – Ellenőrzési lista az ellenőrzésre való felkészülés folyamatos minőségbiztosításához

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

Ellenőrzés alapadatai	
Ellenőrzés megnevezése:	
Ellenőrzés száma:	
Ellenőrzés kezdete:	
Ellenőrzés vége:	
Vizsgálatvezető:	
Ellenőrzésben részt vettek:	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem/Nem értelmezhető)
A rendelkezésre álló háttérinformációk összegyűjtése	
Rendelkezésre állnak-e előzetes anyagok az ellenőrizni kívánt folyamathoz, szervezeti egységhez, tevékenységhez kapcsolódóan?	
A rendelkezésre álló anyagok felülvizsgálatát a vizsgálatvezető/belső ellenőrzési vezető irányította?	
Az ellenőrizni kívánt folyamathoz, szervezeti egységhez, tevékenységhez kapcsolódó és rendelkezésre álló anyagok forrásaik szerint kapcsolódnak-e az alábbiakhoz? ▪ kockázatelemzés és ellenőrzés tervezés során azonosított kockázatok és célok, ▪ vonatkozó belső szabályzatok, ▪ vonatkozó rendeletek, törvények, útmutatók, ▪ elkészített ellenőrzési nyomvonalak, ▪ működési kézikönyvek és más írott eljárásrendek, ▪ korábbi évek ellenőrzési dokumentumai, ▪ külső ellenőrök, más szervezet által végzett belső ellenőrzések ellenőrzési jelentései (európai számvevőszék, európai bizottság ellenőrei, Állami Számvevőszék, KEHI, EUTAF, Kincstár stb.)	
Amennyiben a fenti anyagok csak részben vagy egyáltalán nem álltak rendelkezésre, jelezte-e a vizsgálatvezető/belső ellenőrzési vezető ezt a tényt a felettesének a vizsgálat megkezdése előtt?	
A vizsgálat megkezdése előtt a jelzett hiányosságok pótlásra kerültek?	
Célkitűzések pontosítása a vizsgálat megkezdése előtt	
Az ellenőrzési célkitűzést meghatározták-e?	
Aktuális-e a vonatkozó ellenőrzési célkitűzés?	
Az ellenőrzési célkitűzést megfelelően jóváhagyták-e (éves ellenőrzési tervben)?	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem/Nem értelmezhető)
A vizsgálat megkezdése előtt a vizsgálatvezető – az ellenőrzési programban – pontosította-e az ellenőrzési célkitűzést – amennyiben annak pontosítása szükséges?	
A pontosítást a vizsgálatvezető a belső ellenőrzés vezetőjének jóváhagyásával véglegesítette?	
Ezen belül a pontosítás – szükség szerint – kiterjedt-e a következőkre: ▪ vizsgálati terület, ▪ vizsgálati időszak, ▪ vizsgálati módszer, ▪ a vizsgálat tárgya?	
Az ellenőrzés pontosítása során figyelembe vették-e a rendelkezésre álló: ▪ szervezeti és folyamatokra vonatkozó ismereteket, ▪ háttér információkat?	
Az ellenőrzés tárgyának meghatározásánál figyelembe vették-e a következőket: ▪ vonatkozó rendszerek, ▪ vonatkozó egyéb nyilvántartások, ▪ érintett alkalmazotti és vezetői kör, ▪ a tevékenységhez kapcsolódó fizikai vagyontárgyak?	
Az ellenőrzés tárgyának meghatározásánál figyelembe vették-e, hogy a kontrollok megfelelőségéről megalapozott véleményt kell majd nyújtani?	
Az ellenőrzés tárgyának meghatározásánál figyelembe vették-e, hogy a jövőbeni megalapozott véleményt megfelelő bizonyítékokkal kell majd alátámasztani?	
Az erőforrások meghatározása	
A vizsgálat megkezdése előtt, a pontosított célkitűzések ismeretében áttekintésre került-e a betervezett emberi erőforrás-igény?	
Az áttekintést a belső ellenőrzés vezetője végezte?	
Az áttekintés a résztvevő ellenőrök számának és szükséges kompetenciájának végleges meghatározása során figyelembe vették-e az alábbi szempontokat: ▪ az ellenőrzés típusa, ▪ az ellenőrzés komplexitása, ▪ az ellenőrök meglevő szakmai tapasztalata, ▪ az ellenőrök meglevő szervezeti tapasztalata, ▪ az ellenőrök speciális szakmai hozzáértése, ▪ a rendelkezésre álló időkeret?	

A részletes ellenőrzési program elkészítése	
Készült-e részletes ellenőrzési program a vizsgálatához kapcsolódóan?	
A részletes ellenőrzési programot a megbízott vizsgálatvezető készítette? ▪ ha nem, megfelelően delegálták-e a feladatot? ▪ a delegált személy megfelelő kompetenciával és szakmai tapasztalattal rendelkezik az ellenőrzési program kidolgozásához?	
Az ellenőrzési program elkészítésénél figyelemmel voltak-e az alábbiakra: ▪ az ellenőrzött szerv, egység működéséről, gazdálkodásáról rendelkezésre álló információk, ▪ az ellenőrzés tárgya, feladatai, ▪ az ellenőrzés célja, ▪ az ellenőrzött szerv, egységnél lefolytatott korábbi ellenőrzések tapasztalatai, ▪ az adott ellenőrzés lefolytatásához szükséges szakértelem és kapacitás, ▪ a szükséges idő és ütemezés, ▪ esetleges összeférhetlenség az ellenőr és az ellenőrzött szervezet, egység vezetői és alkalmazottai között, ▪ az ellenőrzés céljainak eléréséhez szükséges tesztelési célterületek, a tesztelés mértéke, jellege és hatóköre?	
A kidolgozott ellenőrzési program tartalmazza-e az alábbiakat: ▪ az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését; ▪ az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését; ▪ az ellenőrzés típusát; ▪ az ellenőrzés tárgyát és célját; ▪ az ellenőrizendő időszakot; ▪ az ellenőrzés tervezett időtartamát, a jelentésselkészítésének határidejét; ▪ az ellenőrök, szakértők, valamint a vizsgálatvezető megnevezését, megbízólevelük számát, a feladatmegosztást; ▪ az ellenőrzés részletes feladatait és az alkalmazott módszereket; ▪ a kiállítás keltét; ▪ a belső ellenőrzési vezető aláírását.	

Adminisztratív felkészülés	
Rendelkeznek-e a belső ellenőrök és a vizsgálatvezető megbízólevéllel?	
A megbízólevél elkészítésénél figyelemmel voltak-e az alábbiakra: ▪ szabvány megbízólevél-minta használata, ▪ a belső ellenőrzés vezetője írta alá? ▪ amennyiben a belső ellenőrzési vezető is részt vesz a vizsgálatban, megbízólevelét a költségvetési szerv vezetője írta alá?	
A megbízólevél tartalmazza: ▪ az ellenőr nevét, regisztrációs számát, szolgálati igazolványának, illetve - amennyiben szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik - a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát; ▪ az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését; ▪ az ellenőrzés típusát, kivéve tanácsadó tevékenység esetén; ▪ az ellenőrzés tárgyát és célját; ▪ az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást; ▪ a megbízólevél érvényességi idejét; ▪ a kiállítás keltét; ▪ a kiállításra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát.	
Az ellenőrzött szerv vezetésének értesítése megtörtént-e a megfelelő módon? ▪ hogyan történt? szóban vagy írásban? ▪ a helyszíni vizsgálat előtt 3 munkanappal, kivéve, ha az megghiúsíthatja az ellenőrzés eredményes lefolytatását; ▪ a vizsgálatról nyújtott tájékoztatás kiterjedt az ellenőrzés céljára, formájára, hivatkozott jogszabályokra, ill. az ellenőrzés várható időtartamára; ▪ készült értesítőlevél elektronikus vagy írott formában? az értesítőlevél által tartalmazott adatok a valóságnak megfelelőek?	
Vezetnek-e munkanap elszámolást az ellenőrök?	
Egységes szerkezetben történik a munkanapok elszámolása? Ezen belül: ▪ létezik-e egységes formátum? ▪ a munkanap elszámolás az egységes elveknek megfelelően történik? ▪ a munkanap elszámolás teljes körűsége biztosított? ▪ a munkanap elszámolások kellően részletezettek ahhoz, hogy a tervezéshez a későbbiekben felhasználhatóvá váljanak?	
Amennyiben nem egységes szerkezetben történik a munkanap-elszámolás, biztosított-e az adatok kellő mélységű rendelkezésre állása a későbbi összegzésre, elemzésre, tervezésre, igazolásokra vonatkozóan?	
Az elszámolás az eredetileg tervezett idővel összevethető?	

Minőségbiztosítást végezte:	Felülvizsgálta:
Dátum:	Dátum:
<belső ellenőr>	<belső ellenőrzési vezető>

Ügyviteli záradék

35. számú iratminta – Ellenőrzési lista az ellenőrzés végrehajtásának folyamatos minőségbiztosításához

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

Ellenőrzés alapadatai	
Ellenőrzés megnevezése:	
Ellenőrzés száma:	
Ellenőrzés kezdete:	
Ellenőrzés vége:	
Vizsgálatvezető:	
Ellenőrzésben részt vettek:	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem / Nem értelmezhető)
A helyszíni munka általános elemei	
Kiterjedt-e a munkavégzés az alábbi tartalmi elemekre? ▪ a folyamatok és tevékenységek megértésének megerősítése a folyamatgazdákkal folytatott interjúk, és a folyamatok személyes végigkövetése alapján történt? ▪ a kockázatok és alkalmazott kontrollok megértésének megerősítését interjúk segítették? ▪ az interjúk alapján azonosított további kockázatokat felmérték? ▪ a kontrollokat tesztelték? ▪ elemezték a kontrollok kapcsolódását a kockázatokhoz? ▪ felmérték a kontrolloknak a kockázatok megelőzésére, feltárására és csökkentésére vonatkozó hatékonyságát? ▪ az ellenőrzési célkitűzéshez kapcsolódó megbízható bizonyítékokat beszereztek? ▪ az ellenőrzött vezetőkkel folytatottak megbeszéléseket az ellenőrzés tárgyában?	
Amennyiben a munkavégzés részben vagy egészben nem terjedt ki a fenti tartalmi elemekre, alkalmaztak-e helyettesítő megoldást a szükséges információk biztosítására?	
Az alkalmazott tartalmi elemek tekintetében volt-e eltérés a jóváhagyott ellenőrzési tervben és/vagy az ellenőrzési programban megállapított módszertanhoz képest?	
A tervezettől eltérő megközelítést a vizsgálatvezető egyeztetette-e a belső ellenőrzési vezetővel?	
Ellenőrzési munkalapok	
Az ellenőrzési munkalapok megfelelnek-e az alábbi tartalmi	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem / Nem értelmezhető)
követelményeknek: ▪ egyértelműen tanúsítják az elvégzett munka jellegét, ▪ egyértelműen tanúsítják az elvégzett munka hatókörét, ▪ egyértelműen tanúsítják a lefolytatott eljárásokat, ▪ egyértelműen tanúsítják az elvégzett tesztek, ▪ egyértelműen tartalmazzák a levont következtetéseket, ▪ tartalmazza az ellenőrzési program vonatkozó lépésre való utalást, ▪ a levont következtetések és az ellenőrzési célkitűzés tárgya kapcsolatban vannak, ▪ a levont következtetésekhez – amennyiben szükséges – megfelelő javaslatok tartoznak?	
Ezen felül az ellenőrzési munkalapok rendszerezése, formátuma megfelel-e az alábbi dokumentációs szükségleteknek: ▪ dokumentálja a munkaprogram elkészültét, ▪ dokumentálja a kontrollrendszer megfelelőségének és hatékonyságának vizsgálatát és értékelését, ▪ dokumentálja az ellenőrzési munka felülvizsgálatát, ▪ dokumentálja az ellenőr és az ellenőrzött terület kommunikációját, ▪ dokumentálja az ellenőrzések nyomon követését, utóellenőrzését?	
Ellenőri munkalapok	
Az ellenőrök által elkészített munkalapok tartalmazzák-e az alábbi elemeket: ▪ fejléc, ▪ számozás, ▪ ellenőrzési lépés célja, ▪ a megszerzett információ forrása, ▪ bizonyítékok listája, ▪ lezárással kapcsolatosan az ellenőr aláírása, dátum, ▪ felülvizsgálattal kapcsolatosan a felülvizsgáló aláírása, dátum?	
Iktatási követelmények	
Alkalmaz-e a szervezet a folyamatban lévő ellenőrzésekre ellenőrzési mappákat és / vagy egyéb elektronikus nyilvántartást, melynek szerepe, hogy az adott ellenőrzésekhez tartozó dokumentációt meghatározott elrendezésben tartalmazza?	
Munkalapok felülvizsgálata	
A vezetői felülvizsgálat a munkalapokon szereplő aláírásból és dátumból megállapítható?	
A felülvizsgálat során megtett felülvizsgálói észrevételeket a vizsgálatot folytató ellenőrök kivétel nélkül megválaszolták?	
Hozzáférés az ellenőrzési iratokhoz	
Az ellenőrzési dokumentumokba való betekintés írásos hozzáférési kérelemmel szabályozott?	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem / Nem értelmezhető)
Az írásos hozzáférési kérelmek a belső ellenőrzés vezetőjéhez vannak intézve?	
Az írásos hozzáférési kérelmek lehetővé teszik, hogy a kérelmező szervezeti hovatartozása felismerhető legyen?	
Amennyiben az ellenőrzési szervezeten és az ellenőrzött szervezeten kívüli féltől érkezik kérelem, az ellenőrzött szervezet vezetője is jóváhagyó?	
Az ellenőrzési munkalapok fizikai tárolásának helye, körülményei biztonságosnak és védettnek nevezhetőek?	
Kontrollok értékelése	
Az ellenőrök a kontrollok vizsgálatakor végzett értékelése az alábbi szempontokat figyelemmel kísérte-e: ▪ kontrollok teljes körű beazonosítása, ▪ a kontrolloknak közvetlenül a kockázatokhoz kapcsolása, ▪ a kontrollok jellemzőinek (automatikus, manuális) felmérése, ▪ felmérni, hogy az ellenőrzési pont, vagy folyamat a kockázatot hatékonyan csökkenti-e, ha ez az egyetlen kontroll, amire támaszkodni lehet, ▪ felmérni, hogy az ellenőrzési pont, vagy folyamat a kockázatot csak akkor csökkenti hatékonyan, ha más kontrollokkal együtt működik, ▪ a kontrollok hatékonyságát növelő kapcsolt folyamatok feltárása?	
Tesztelés	
Az ellenőrzési program részeként szereplő tesztelési terv felülvizsgálatra és szükség szerint módosításra került-e a folyamatok áttekintése után, a tesztelés megkezdése előtt?	
A tesztelés a meghatározott kontrollokra irányult?	
A tesztelés során az ellenőr vizsgálta-e, hogy a meglevő kontrollok a tervezettnek és szándékoltnak megfelelően működnek?	
A tesztelés során az ellenőr azonosította-e az adott kontrollért felelős személyt?	
A tesztelés során az ellenőr egyeztetett-e az összes eltérés, nyitott kérdés, egyéb kifogás tekintetében az adott kontrollért felelős személlyel?	
Teljességi nyilatkozat	
Kértek-e az ellenőrök az ellenőrzés során az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetőjétől teljességi nyilatkozatot – amennyiben arra szükség volt?	
Megkapták-e az ellenőrök az ellenőrzés során az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetőjétől a kért teljességi nyilatkozatot?	
A kapott teljességi nyilatkozat tartalmazza, hogy az ellenőrzött feladattal összefüggő, a felelősségi körébe tartozó valamennyi okmányt, ill. információt az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetője az	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem / Nem értelmezhető)
ellenőrök rendelkezésére bocsátotta?	
A teljességi nyilatkozatot az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetője írta alá?	
Bizonyítékok	
Az ellenőr által nyilvántartott információk és bizonyítékok megfelelnek-e az alábbi szempontoknak? ▪ független személy ugyanazt a következtetést vonná le belőle, mint a vizsgáló ellenőr (elégletes), ▪ mérvadó és a lehetőségekhez képest a szakmailag helyes módszerek alkalmazásán alapul (megbízható), ▪ logikai kapcsolatban áll azzal, aminek a bizonyítására irányul (releváns és fontos);	
Súlyos hiányosság	
Amennyiben az ellenőr vizsgálata során olyan hiányosságot tapasztalt, amelynek alapján jelentős negatív hatással fenyegető kockázat bekövetkezése valószínűsíthető, a belső ellenőr: ▪ késedelem nélkül informálta-e a belső ellenőrzés vezetőjét, ill. rajta keresztül a költségvetési szerv vezetőjét és a szabálytalanság felelőst? ▪ készült-e jegyzőkönyv?	

Minőségbiztosítást végezte:	Felülvizsgálta:
Dátum:	Dátum:
<belső ellenőr>	<belső ellenőrzési vezető>

**36. számú iratminta – Ellenőrzési lista az ellenőrzési jelentés elkészítésének
folyamatos minőségbiztosításához**

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

Ellenőrzés alapadatai	
Ellenőrzés megnevezése:	
Ellenőrzés száma:	
Ellenőrzés kezdete:	
Ellenőrzés vége:	
Vizsgálatvezető:	
Ellenőrzésben részt vettek:	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem / Nem értelmezhető)
Jelentés-tervezet elkészítése	
A vizsgálatvezető készítette a belső ellenőrzési jelentést?	
A vizsgálatvezető áttekintette a munkalapokon szereplő megállapításokat, és az ellenőrzött terület által ezekre adott válaszokat?	
Az ellenőrzési jelentés tervezete az ellenőrzött terület minden olyan válaszát tartalmazza, amelyben az ellenőrzés során már megegyeztek?	
A belső ellenőrzés vezetője felülvizsgálta-e a jelentés-tervezetet? • Összevetette a tervezetet az alapjául szolgáló munkalapokkal a pontosság és az alátámasztottság szempontjából?	
Tartalmi követelmények	
A jelentés-tervezet: • Tartalmilag objektíven értékelhető képet ad? • Eredményeket és hiányosságokat összegző részt is tartalmaz? • Kiterjed ajánlások, javaslatok megfogalmazására?	
Az ellenőrzési jelentés tartalmazza-e: • az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését; • az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését; • az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését; • az ellenőrzés típusát; • az ellenőrzés tárgyát; • az ellenőrzés célját; • az ellenőrzött időszakot; • a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét; • az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat;	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem / Nem értelmezhető)
• vezetői összefoglalót; • az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a köztük fennálló összefüggéseket; • az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területért (vagy feladatért) felelős vezetők nevét, beosztását; • a jelentés dátumát és az ellenőrzésben közreműködött ellenőrök, szakértők nevét és aláírását?	
A vezetői összefoglaló tartalmazza-e az alábbiakat: • Az ellenőrzés főbb megállapításai, • A belső ellenőrzés következtetései, javaslatai; • az ellenőrzés eredményét és a feltárt hiányosságokat összefoglaló értékelés?	
A jelentésben szereplő ellenőrzési megállapításokat hatásuk alapján rangsorolták?	
A rangsorolás a megállapításra vonatkozó kockázat mértékéhez igazodik?	
A megállapításokhoz következtetéseket is fűzött a belső ellenőrzés?	
A megállapításokhoz, következtetésekhez javaslatokat is fűzött a belső ellenőrzés?	
A belső ellenőrzési vezető megküldte-e egyeztetésre / véleményezésre a jelentés tervezetét?	
Az ellenőrzési jelentés bemutatja a korábbi intézkedések megvalósulásának aktuális státuszát?	
Ellenőrzési jelentés-tervezet megküldése, egyeztetése	
Készült-e a jelentés-tervezet megküldésére vonatkozó kísérlével? A kísérlével tartalmazza az észrevételek megküldésére vonatkozó határidőt?	
Amennyiben az ellenőrzött észrevételt tett, azt a megadott határidőn belül tette?	
Amennyiben az érintettek részéről a megállapításokat vitatták, az észrevételek kézhezvételétől számított 8 munkanapon belül sor került-e egyeztető megbeszélésre?	
A megbeszélésen részt vett-e: • az ellenőrzést végző szerv belső ellenőrzési vezetője, • a vizsgálatvezető, • az ellenőrzést végző belső ellenőrök, • az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetője, • irányított szervnél végzett ellenőrzés esetén annak belső ellenőrzési vezetője, • a vizsgálatban érintett más egységek vezetői, • egyéb érintettek, akiknek jelenléte a vizsgálat szempontjából indokolt?	

Belső ellenőrzési folyamat lépései	Megvalósult (Igen/ Nem / Nem értelmezhető)
Az egyeztető megbeszélésről készült-e jegyzőkönyv? A jegyzőkönyvet csatolták-e a lezárt ellenőrzési jelentéshez?	
Ellenőrzési jelentés lezárása, megküldése	
Amennyiben az ellenőrzöttnek intézkedési terv készítési kötelezettsége van, akkor azt határidőn belül megküldte?	
Az ellenőrzési jelentés tartalmazza-e az alábbiak aláírásait: • a vizsgálatvezető, • a vizsgálatot végző valamennyi ellenőr?	
Az ellenőrzési jelentést jóváhagyta a belső ellenőrzési vezető?	
Az ellenőrzési jelentést – a belső ellenőrzési alapszabályban foglaltak szerint – megküldte a költségvetési szerv vezetője részére?	
Az ellenőrzési jelentést az ellenőrzött szerv, ill. szervezeti egység vezetője részére megküldte a költségvetési szerv vezetője? • Amennyiben az intézkedési terv elkészítéséért és elrendeléséért, valamint a határidőre végrehajtásért más vezetők felelősek, a jelentést részükre is megküldték?	
Szükséges volt-e az ellenőrzési jelentés egyéb szervezet számára való megküldésére?	
Amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merült fel, tájékoztatták-e haladéktalanul erről a szervezet vezetőjét, illetve a szervezet vezetőjének érintettsége esetén a felügyeleti szerv vezetőjét?	
Intézkedési terv	
Készült-e az ellenőrzési jelentés kapcsán intézkedési terv?	
Az intézkedési tervet az arra kötelezett készítette és megküldte?	
Az intézkedési terv a megadott határidőn belül készült el?	
A költségvetési szerv vezetője az intézkedési terv jóváhagyásáról annak kézhezvételétől számított 8 napon belül döntött (a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével)?	
A belső ellenőrzés vitatja-e az intézkedési tervet?	
Amennyiben igen: • Erről írásos tájékoztatást kapott-e az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője? • Tartottak-e megbeszélést, amelyen részt vett az ellenőrzött terület vezetője, a vizsgálatvezető és a vizsgálatot végző ellenőrök? (Költségvetési szerv felügyelete esetén az ilyen megbeszélésen a költségvetési szerv felügyeletét ellátó szerv vezetője is?)	
A véleményezett illetve megbeszélte, elfogadott intézkedési tervet az ellenőrzött szervezet vezetője megküldte a belső ellenőrzés vezetője részére?	

Minőségbiztosítást végezte:	Felülvizsgálta:
Dátum:	Dátum:
<belső ellenőr>	<belső ellenőrzési vezető>

Ügyviteli záradék

37. számú iratminta – Ellenőrzést követő felmérő lap

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

ELLENŐRZÉST KÖVETŐ FELMÉRŐ LAP

Ellenőrzés alapadatai	
Ellenőrzés megnevezése:	
Ellenőrzés száma:	
Ellenőrzés kezdete:	
Ellenőrzés vége:	
Vizsgálatvezető:	
Ellenőrzésben részt vettek:	

Az alábbi kérdőív egy ellenőrzést követő felmérés, melyet az ellenőrzött terület képviselői minden egyes ellenőrzés elvégzése után kitöltenek. A kérdőívben az Önök által szolgáltatott információk jelentős segítséget nyújtanak a belső ellenőrzés fejlesztése, célkitűzéseinek elérése érdekében a jövőbeni ellenőrzések során. Kérjük értékelje, hogy véleménye szerint az adott területen a belső ellenőrzés hogyan teljesítette munkáját. Kérjük, fejtse ki javaslatait vagy észrevételeit, amelyek segíthetnek bennünket munkánk magasabb színvonalú elvégzésében.

Kérjük, juttassa vissza a felmérést a belső ellenőrzési vezető részére _____-ig.

Köszönjük segítségét!

Dátum:
<belső ellenőrzési vezető>

Az alábbi kérdések mindegyikénél kérjük, jelölje meg a legmegfelelőbb választ.		Kritikus	Átlag alatti	Átlagos	Jó	Kitűnő	Nem értékelhető	Észrevételek / javaslatok
1	A belső ellenőrök az ellenőrzés célkitűzéseit világosan ismertették.	1	2	3	4	5	N/A	
2	Az ellenőrzés eredményeit (jelentés) időben elküldték.	1	2	3	4	5	N/A	
3	Megfelelő tájékoztatást kapott az ellenőrzés előrehaladásáról.	1	2	3	4	5	N/A	
4	Megfelelő magyarázatot kapott az elvégzett munkáról és annak céljáról.	1	2	3	4	5	N/A	
5	A belső ellenőrök a folyamatok jobbítására vonatkozó javaslatokat tették a felmerült problémák megoldására.	1	2	3	4	5	N/A	
6	A belső ellenőrök a folyamatok hatékonyságának, eredményességének és gazdaságosságának növelésére vonatkozó javaslatokat fogalmaztak meg.	1	2	3	4	5	N/A	
7	A belső ellenőrzés által tett javaslatok építő jellegűek és végrehajthatók voltak.	1	2	3	4	5	N/A	
8	A belső ellenőrök megértették a vizsgált folyamatnak, illetve az Ön tevékenységének jellemzőit.	1	2	3	4	5	N/A	
9	A belső ellenőrök megértették a vizsgált folyamatok kritikus, kulcsfontosságú kérdéseit, melyek szükségesek a célkitűzések eléréséhez.	1	2	3	4	5	N/A	
10	A belső ellenőrök azonosították a kulcsfontosságú kockázatokat.	1	2	3	4	5	N/A	

1A belső ellenőrök megértették az Ön stratégiáját és kulcsfontosságú prioritásait.	1	2	3	4	5	N/A	
1A belső ellenőrök fogékonyak voltak az Ön problémáira és igényeire, és pozitív hozzáállást tanúsítottak.	1	2	3	4	5	N/A	
1A belső ellenőrök elfogadták és felhasználták az Ön, illetve munkatársai javaslatait.	1	2	3	4	5	N/A	
1A belső ellenőrök felismerték és jelezték a kontroll pontokkal vagy folyamatokkal kapcsolatos kérdéseket.	1	2	3	4	5	N/A	
1A belső ellenőrök megfelelően kommunikáltak.	1	2	3	4	5	N/A	
1A belső ellenőrök bizalmat keltettek az Ön vezetőiben és kivívták azok elismerését.	1	2	3	4	5	N/A	
1A belső ellenőrök a feladatra felkészültek voltak.	1	2	3	4	5	N/A	
1Indokolt volt az információk és anyagok bekérése.	1	2	3	4	5	N/A	
1A napi tevékenységek megszakítása – amennyire lehetséges – minimális volt.	1	2	3	4	5	N/A	
2Az összes hozzáadott érték, amit a belső ellenőrzés nyújtott az Ön részlegének.	1	2	3	4	5	N/A	

38. számú iratminta – Kulcsfontosságú teljesítménymutatók

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

Kulcsfontosságú Teljesítménymutatók (20xx)	I. n.év	II. n.év	III. n.év	IV. n.év	Éves
1. Eredményesség					
1.1. A belső ellenőrzés által nem, viszont külső ellenőrző szervek által azonosított megállapítások száma					
1.2. A belső ellenőrzés által nem, viszont külső ellenőrző szervek által azonosított javaslatok száma					
1.3. A belső ellenőrzés által azonosított megállapítások száma					
1.4. A belső ellenőrzés által azonosított javaslatok száma					
1.5. A belső ellenőrzés által nem, viszont külső ellenőrző szervek által azonosított jelentős megállapítások száma					
1.6. A belső ellenőrzés által nem, viszont külső ellenőrző szervek által azonosított jelentős javaslatok száma					
1.7. A belső ellenőrzés által azonosított jelentős megállapítások száma					
1.8. A belső ellenőrzés által azonosított jelentős javaslatok száma					
1.9. Az ellenőrzést követő felmérés átlagos pontszáma					
1.10. Az ellenőrzött egység vezetése által elfogadott megállapítások %-os aránya					

Kulcsfontosságú Teljesítménymutatók (20xx)	I. n.év	II. n.év	III. n.év	IV. n.év	Éves
1.11. Az ellenőrzött egység vezetése által elfogadott javaslatok %-os aránya					
1.12. A szervezet vezetője által jóváhagyott megállapítások %-os aránya					
1.13. A szervezet vezetője által jóváhagyott javaslatok %-os aránya					
1.14. A feltárt jogellenes magatartások vagy szabálytalanság gyanújának száma					
1.15. A szervezet vezetője által egyeztetésre visszaküldött ellenőrzési jelentések %-os aránya					
2. Hatékonyság					
2.1. Az ellenőrzésre való felkészülés átlagos időszükséglete					
2.2. A helyszíni ellenőrzésekre fordított átlagos időszükséglet					
2.3. A helyszíni ellenőrzések határidőre való befejezésének %-os aránya					
2.3.1. Késedelmes napok átlagos száma					
2.4. A helyszíni munka befejezése és az ellenőrzési jelentés-tervezet elkészítése között eltelt napok átlagos száma					
2.5. A jelentés-tervezetek határidőre történő elkészítésének %-os aránya					
2.6. A jelentés-tervezet elkészítésének átlagos időszükséglete					
2.7. Jelentés-tervezetre érkező észrevételek kapcsán megtartott egyeztető megbeszélések átlagos száma					
2.8. Az egyeztető megbeszélések határidőben való megtartásának %-os aránya					

Kulcsfontosságú Teljesítménymutatók (20xx)	I. n.év	II. n.év	III. n.év	IV. n.év	Éves
2.9. A jelentés-tervezet és az ellenőrzési jelentés lezárása között eltelt napok átlagos száma					
2.10. Az éves ellenőrzési tervben foglalt ellenőrzések száma					
2.11. A befejezett és tervezett ellenőrzések %-os aránya					
2.12. Soron kívüli ellenőrzésre tervezett időszükséglet					
2.13. Befejezett soron kívüli ellenőrzések száma					
2.14. Az ellenőrzések átlagos időszükséglete (a teljes ellenőrzési folyamatra – felkészülés, helyszíni ellenőrzés, jelentésírás, egyeztetés – vonatkozóan)					
2.15. Tanácsadó tevékenységre vonatkozó megbízások száma					
2.16. Tanácsadó tevékenységre fordított átlagos időszükséglet					
2.17. Egyéb, nem közvetlenül az ellenőrzési tevékenységre (pl. továbbképzéseken, konferenciákon, bizottsági munkákban, stb.) fordított átlagos időszükséglet					
2.18. Az ellenőrök ellenőrzési munkára fordított rendelkezésre álló nettó idejének %-os aránya (felhasználás)					

Készítette:
Dátum:
<belső ellenőrzési vezető>

Ügyviteli záradék

39. számú iratminta – Ellenőrzések nyilvántartása

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

Nyt. szám

. számú példány

Ellenőrzés iktatószáma (azonosítója)	Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységek megnevezése	Ellenőrzés tárgya	Vizsgált időszak	Ellenőrzés típusa	Idő- szükséglet (munkanap)	Résztevők	Ellenőrzés kezdete		Helyszíni ellenőrzés kezdete		Helyszíni ellenőrzés vége		Ellenőrzési jelentés-tervezet elkészítése		Ellenőrzési jelentés lezárása	
							terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény	terv	tény

Intézkedési terv készítés szükségessége	Megállapítások száma	Javaslatok száma	Elfogadott javaslatok száma	Szabálytalansági gyanú	Intézkedési terv elkészült	Intézkedési terv státusza	Az intézkedési terv teljesítésének dátuma

Minőségbiztosítást végezte:	Felülvizsgálta:
Dátum:	Dátum:
<belső ellenőr>	<belső ellenőrzési vezető>

Ügyviteli záradék

40. számú iratminta – Ellenőrzési mappa

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

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, papíralapú munkalap és nyilvántartott bizonyíték

VIII. Kommunikáció az ellenőrzés során

Az ellenőrzési munka megkezdéséről szóló értesítő levél, a megbeszélések emlékeztetői, 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

41. számú iratminta – Tanácsadói feladat munkaprogram

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

TANÁCSADÓI FELADAT MUNKAPROGRAMJA
<Feladat megnevezése>

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

Tanácsadói feladat célkitűzései:

Tanácsadói feladat hatóköre:

Tanácsadói feladat végrehajtásának módszere:

Tanácsadói feladat végrehajtásához szükséges kapacitás és szakértelem, kompetencia:

Tanácsadói feladat tervezett időigénye (munkanap):

Tervezett ütemezés:

Jelentés/záró dokumentum elkészítésének határideje:

Megjegyzések:

Készítette:	Jóváhagyta:
Név: [vizsgálatvezető]	Név: [belső ellenőrzési vezető]
Aláírás:	Aláírás:
Dátum:	Dátum:

Ügyviteli záradék

42. számú iratminta – Tanácsadói feladat elvégzéséről szóló jelentés

**Honvédelmi szervezet / belső
ellenőrzési egység megnevezése**

. számú példány

Nyt. szám:

JELENTÉS TANÁCSADÓI FELADAT VÉGREHAJTÁSÁRÓL <Feladat megnevezése>

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

Tanácsadói feladat célkitűzései:

Tanácsadói feladat hatóköre:

Tanácsadói feladat végrehajtásának módszere:

Tanácsadást végző belső ellenőrök:

Vezetői összefoglaló:

Tanácsadói feladat eredményeinek részletezése:

Tanácsadói munka során feltárt lényeges kockázatok, kontroll hiányosságok:

Ajánlások a felső vezetés számára:

Jelentés eredményeinek hasznosítását korlátozó tényezők:

Készítette:	Jóváhagyta:
Név: [vizsgálatvezető]	Név: [belső ellenőrzési vezető]
Aláírás:	Aláírás:
Dátum:	Dátum:

Ügyviteli záradék