

INTOSAI



## *Az ellenőrzés lefolytatásának standardjai a számvevőszéki ellenőrzésben*

## INTOSAI SZAKMAI STANDARDOK BIZOTTSÁG

---

### PSC Titkárság

RIGSREVISIONEN • LANDGREVEN 4 • P.F. 9009 • 1022 KOPPENHÁGA K • DÁNIA  
TEL.:+45 3392 8400 • FAX:+45 3311 0415 •E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN.DK



INTOSAI Főtitkárság - RECHNUNGSHOF  
(osztrák számvevőszék)  
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2  
A-1033 Bécs  
AUSZTRIA  
Tel.: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: [intosai@rechnungshof.gv.at](mailto:intosai@rechnungshof.gv.at);  
HONLAP: <http://www.intosai.org>

*Fordították:* Malatinszkyné dr. Lovas Irén, Giday Zoltán (1999. szeptember)

*A fordítást felülvizsgálta a 2001. évi átszerkesztés után:*

Ákos Endre, Bodonyi Miklós, Malatinszkyné dr. Lovas Irén, Németh Péterné, Szarka Péterné, Tóth Pál (2004. első félév)

*Lektorálta:* Az Állami Számvevőszék Módszertani Bizottságának Terminológiai és Fordításlektorálási Munkacsoportja (2010. augusztus)

0.1. Az ellenőrzés lefolytatására vonatkozó standardok célja, hogy kritériumokat illetve általános kereteket fogalmazzanak meg az ellenőr által követendő, indokolt, módszeres és kiegyensúlyozott lépésekhez vagy tevékenységekhez. Ezek a lépések és tevékenységek az ellenőri munka azon szabályait jelentik, amelyeket az ellenőrzési bizonyítékokat kereső ellenőr alkalmaz egy bizonyos eredmény elérése érdekében.

0.2. Az ellenőrzés lefolytatásának standardjai meghatározzák az ellenőrzési munka elvégzésének és irányításának kereteit. Ezek a standardok egyrészt kapcsolódnak az általános ellenőrzési standardokhoz, amelyek alapvető követelményeket határoznak meg az ellenőrzési feladat végrehajtásához. Másrészt kapcsolódnak – az ellenőrzés eredményei megismertetésének szempontjait is tartalmazó – jelentéskészítési standardokhoz, mivel az ellenőrzés lefolytatására vonatkozó standardok alkalmazásával kapott eredmények alkotják az ellenőri vélemény (záradék) vagy ellenőrzési jelentés tartalmának fő forrását.

0.3. Az ellenőrzés lefolytatásának valamennyi ellenőrzési típusra alkalmazható standardjai az alábbiak:

- (a) Az ellenőrnek az ellenőrzést úgy kell megterveznie, hogy az biztosítsa a magas színvonalú ellenőrzés gazdaságos, hatékony és eredményes, valamint megfelelő időben történő elvégzését (lásd 1.1. pont).
- (b) Az ellenőrzést végzők munkáját minden szinten és az ellenőrzés minden szakaszában, az ellenőrzés teljes ideje alatt megfelelően felügyelni kell és a dokumentált munkát egy tapasztalt ellenőrnek felül kell vizsgálnia (lásd 2.1. pont).
- (c) Az ellenőrnek az ellenőrzés kiterjedésének és hatókörének meghatározása során vizsgálnia és értékelnie kell a belső kontrollrendszer megbízhatóságát (lásd 3.1. pont).
- (d) A szabályszerűségi (pénzügyi) ellenőrzések során vizsgálni kell a vonatkozó törvényeknek és egyéb szabályoknak való megfelelést. Az ellenőrnek úgy kell megterveznie az ellenőrzés lépéseit és az eljárásokat, hogy azok kellő bizonyosságot nyújtsanak azon hibák, szabálytalanságok és jogsértések feltárásáról, amelyek közvetlen és lényeges hatással lehetnek a pénzügyi beszámolóknak szereplő összegekre vagy a szabályszerűségi ellenőrzés eredményeire. Az ellenőrnek annak is tudatában kell lennie, hogy előfordulhatnak olyan jogsértések, amelyek közvetett és lényeges hatást gyakorolhatnak a pénzügyi beszámolókra vagy a szabályszerűségi ellenőrzés eredményeire.

A teljesítmény-ellenőrzések során – ha az ellenőrzési célok teljesítéséhez szükséges – értékelni kell a vonatkozó törvényeknek és egyéb szabályoknak való megfelelést. Az ellenőrnek úgy kell megterveznie az ellenőrzést, hogy az kellő bizonyosságot adjon az ellenőrzési célokat jelentős mértékben érintő jogsértések feltárásáról. Az ellenőrnek továbbá különös figyelmet kell fordítania a jogsértés lehetőségére utaló helyzetekre vagy ügyletekre, amelyek közvetett hatást gyakorolhatnak az ellenőrzés eredményeire.

Bármilyen, az ellenőrzésre lényeges hatást gyakorló esetleges szabálytalanságra, jogsértésre, csalásra vagy hibára utaló jel esetén az ellenőrnek ki kell terjesztenie az eljárásokat annak érdekében, hogy igazolja vagy elvesse az ilyen gyanút.

A szabályszerűségi ellenőrzés a számvevőszéki ellenőrzés lényegi eleme. Az egyik fontos cél, amit az ellenőrzés ezen típusa meghatároz a legfőbb ellenőrző intézmény számára, hogy minden rendelkezésre álló eszközzel győződjön meg az állami költségvetés és az elszámolások teljességéről és valódiságáról. Ezáltal a Parlament és az ellenőrzési jelentés más felhasználói megbizonyosodhatnak az állam pénzügyi kötelezettségei mértékéről és annak alakulásáról. E cél eléréséhez a legfőbb ellenőrző intézmény megvizsgálja a kormányzat elszámolásait és pénzügyi beszámolóit azért, hogy bizonyosságot szerezzen arról, hogy az összes művelet esetében szabályosan történt-e a kötelezettségvállalás, a végrehajtás, a jóváhagyás, a kifizetés és a nyilvántartásba vétel. Az ellenőrzési eljárás eredménye – ha nem tárnak fel szabálytalanságot – általában a „felmentés” megadása (lásd 4.1. pont).

- (e) Az ellenőrnek az ellenőrzött szervezetre, programra, tevékenységre vagy területre vonatkozó megítélése és következtetései alátámasztásához megfelelő, tárgyhoz tartozó és ésszerű bizonyítékot kell szereznie (lásd 5.1. pont).

- (f) A szabályszerűségi (pénzügyi) ellenőrzés és más típusú ellenőrzések során az ellenőröknek elemezniük kell a pénzügyi beszámolót, hogy megállapíthassák, betartották-e a pénzügyi beszámoló készítésére és közzétételére vonatkozó számviteli standardokat. A pénzügyi beszámoló elemzését olyan mélységben és terjedelemben kell elvégezni, hogy az ésszerű alapot szolgáltatson a pénzügyi beszámolóra vonatkozó véleménynyilvánításhoz (lásd 6.1. pont).

## 1. Tervezés

1.1. Az ellenőrzés lefolytatásának standardjai kimondják:

az ellenőrnek az ellenőrzést úgy kell megterveznie, hogy az biztosítsa a magas színvonalú ellenőrzés gazdaságos, hatékony és eredményes, valamint megfelelő időben történő elvégzését (lásd 0.3. (a) pont). A tervezésre vonatkozó ellenőrzési standardot az alábbi bekezdések fejtik ki.

1.2. A legfőbb ellenőrző intézménynek elsőbbséget kell biztosítania a törvény által számára előírt ellenőrzési feladatoknak, és meg kell határoznia a törvényi felhatalmazása alapján tetszőlegesen megválasztható területek fontossági sorrendjét.

1.3. Az ellenőrzés megtervezése során az ellenőrnek:

- (a) meg kell határoznia az ellenőrizendő szervezet működési környezetének alapvető jellemzőit;
- (b) meg kell ismernie a beszámoltatás rendjét;
- (c) figyelembe kell vennie az ellenőri vélemények, következtetések vagy jelentések formáját, tartalmát és felhasználóit,
- (d) meg kell határoznia az ellenőrzési célokat és a megvalósításukhoz szükséges vizsgálatokat;
- (e) azonosítania kell a fő irányítási rendszereket és kontrollokat, továbbá egy előzetes értékelést kell végeznie, hogy meghatározza ezek erősségeit és gyengeségeit;
- (f) meg kell határoznia a vizsgálandó ügyek lényegességét;
- (g) felül kell vizsgálnia az ellenőrzött szervezet belső ellenőrzését és annak munkaprogramját;
- (h) értékelnie kell, hogy milyen mértékben támaszkodhat más ellenőrök, például a belső ellenőrzés tevékenységére;
- (i) meg kell határoznia a leghatékonyabb és a legeredményesebb ellenőrzési megközelítést;
- (j) felülvizsgálatot kell végeznie annak meghatározása érdekében, hogy történtek-e megfelelő intézkedések a korábban tett megállapítások és javaslatok alapján; valamint
- (k) biztosítania kell az ellenőrzési terv megfelelő dokumentálását és a javasolt ellenőrzési munka lefolytatását.

1.4. Egy ellenőrzés tervezése általában az alábbi lépéseket tartalmazza:

- (a) információgyűjtés az ellenőrzött szervezetről és szervezeti felépítéséről a kockázatbecslés és a lényegesség meghatározása érdekében;
- (b) az ellenőrzési célok és a hatókör meghatározása;
- (c) előzetes elemzés elvégzése az alkalmazandó ellenőrzési megközelítés és a később lefolytatandó vizsgálatok jellegének és terjedelmének meghatározásához;

- (d) az ellenőrzés tervezésekor előre látható egyedi problémák kiemelése;
- (e) az ellenőrzés költségvetésének és ütemtervének elkészítése;
- (f) az ellenőrzés munkaerőigényének meghatározása és az ellenőrzést végző csoport kijelölése; valamint
- (g) az ellenőrzés hatókörének, céljainak és értékelési kritériumainak megismertetése, valamint – ha szükséges – azok megvitatása az ellenőrzött szervezettel.

Az ellenőrzés során a legfőbb ellenőrző intézmény a tervet szükség esetén felülvizsgálhatja.

## **2. Felügyelet és felülvizsgálat**

2.1. Az ellenőrzés lefolytatásának standardjai kimondják:

az ellenőrzést végzők munkáját minden szinten és az ellenőrzés minden szakaszában, az ellenőrzés teljes ideje alatt megfelelően felügyelni kell és a dokumentált munkát egy tapasztalt ellenőrnek felül kell vizsgálnia (lásd 0.3. (b) pont).

A felügyeletre és a felülvizsgálatra vonatkozó ellenőrzési standardot az alábbi bekezdések fejtik ki.

2.2. A felügyelet elengedhetetlen az ellenőrzési célok teljesítésének biztosítása és az ellenőrzési munka magas színvonalának fenntartása szempontjából. A megfelelő felügyelet és kontroll ezért minden esetben szükséges, függetlenül az egyes ellenőrök szakmai hozzáértésétől.

2.3. A felügyeletnek az ellenőrzés tartalmára és módszerére is irányulnia kell, valamint biztosítania kell, hogy:

- (a) az ellenőrzést végző csoport tagjai világosan megértsék és egységesen értelmezzék az ellenőrzési tervet;
- (b) az ellenőrzést a legfőbb ellenőrző intézmény ellenőrzési standardjaival és gyakorlatával összhangban végezzék el;
- (c) az ellenőrzési tervet és annak lépéseit hajtsák végre, kivéve, ha az attól való eltérést engedélyezik;
- (d) a munkadokumentumok elegendő bizonyítékot tartalmazzanak valamennyi következtetés, javaslat és vélemény megfelelő alátámasztására;
- (e) az ellenőr teljesítse a kitűzött ellenőrzési célokat; valamint
- (f) az ellenőrzési jelentés megfelelő módon tartalmazza a következtetéseket, a javaslatokat és a véleményeket.

2.4. Minden elvégzett ellenőrzési munkát egy tapasztalt ellenőrnek kell felülvizsgálnia az ellenőri vélemények vagy jelentések véglegesítése előtt. A felülvizsgálatot az ellenőrzési folyamat minden egyes szakaszában el kell végezni. A felülvizsgálatnak, amely a tapasztalatok és az ellenőrzési feladatok végrehajtása megítélésének több szintjét eredményezi, biztosítania kell, hogy:

- (a) valamennyi értékelés és következtetés kellőképpen megalapozott legyen, azokat megfelelő, tárgyhoz tartozó és ésszerű ellenőrzési bizonyítékok támasszák alá, amelyek megalapozzák a végleges ellenőri véleményt vagy jelentést;
- (b) minden hibát, hiányosságot és szokatlan ügyletet helyesen azonosítottak, dokumentáltak és kielégítően rendeztek vagy a legfőbb ellenőrző intézmény magasabb beosztású tisztviselőjének tudomására hozták; valamint

- (c) a jövőben elvégzendő ellenőrzések lefolytatásához szükséges változtatásokat, korszerűsítéseket meghatározzák, rögzítsék valamint vegyék számításba azokat a későbbi ellenőrzési tervekben és a munkatársak szakmai fejlesztése során.

2.5. Ez a standard másképpen érvényesül a testületi formában működő legfőbb ellenőrző intézmények esetében. Ebben a struktúrában a döntéseket, kivéve a rutin jellegűeket, az adott ügynek megfelelő szinten, testületi alapon hozzák meg. Testületi döntés születik az elvégzendő vizsgálatokról, azok hatóköréről és az alkalmazandó módszerekről.

### **3. A belső kontrollrendszer vizsgálata és értékelése**

3.1. Az ellenőrzés lefolytatásának standardjai kimondják:

az ellenőrnek az ellenőrzés kiterjedésének és hatókörének meghatározása során vizsgálnia és értékelnie kell a belső kontrollrendszer megbízhatóságát (lásd 0.3. (c) pont).

A belső kontrollrendszerre vonatkozó ellenőrzési standardot az alábbi bekezdések fejtik ki.

3.2. A belső kontrollrendszer vizsgálatát és értékelését az elvégzendő ellenőrzés típusának megfelelően kell végezni. A szabályszerűségi (pénzügyi) ellenőrzés esetében a vizsgálat és az értékelés többnyire azokra a kontrollokra terjed ki, amelyek elősegítik a vagyon és az erőforrások védelmét, valamint biztosítják a számviteli nyilvántartások pontosságát és teljességét. A szabályszerűségi (megfelelőségi) ellenőrzés esetében a vizsgálat és az értékelés főként azokra a kontrollokra irányul, amelyek támogatják a vezetést abban, hogy a szervezet megfeleljen a vonatkozó törvényeknek és egyéb szabályoknak. A teljesítmény-ellenőrzés esetében a vizsgálat azokra a belső kontrollokra irányul, amelyek segítik az ellenőrzött szervezet tevékenységének gazdaságos, hatékony és eredményes ellátását, és biztosítják a vezetés által meghatározott irányelvek követését, valamint megbízható pénzügyi és vezetői információk időben történő átadását.

3.3. A belső kontrollrendszer vizsgálatának és értékelésének terjedelme az ellenőrzés céljaitól és attól függ, hogy az ellenőr milyen mértékben kíván támaszkodni a rendszerre.

3.4. A számítógépesített számviteli vagy más információs rendszerek esetében az ellenőrnek meg kell állapítania, hogy a belső kontrollok megfelelően működnek-e, biztosítva az adatok sérthetlenségét, megbízhatóságát és teljességét.

### **4. A vonatkozó törvényeknek és az egyéb szabályoknak való megfelelés**

4.1. Az ellenőrzés lefolytatásának standardjai kimondják:

A szabályszerűségi (pénzügyi) ellenőrzések során vizsgálni kell a vonatkozó törvényeknek és egyéb szabályoknak való megfelelést. Az ellenőrnek úgy kell megterveznie az ellenőrzés lépéseit és az eljárásokat, hogy azok kellő bizonyosságot nyújtsanak azon hibák, szabálytalanságok és jogsértések feltárásáról, amelyek közvetlen és lényeges hatással lehetnek a pénzügyi beszámolóknak szereplő összegekre vagy a szabályszerűségi ellenőrzés eredményeire. Az ellenőrnek annak is tudatában kell lennie, hogy előfordulhatnak olyan jogsértések, amelyek közvetett és lényeges hatást gyakorolhatnak a pénzügyi beszámolókra vagy a szabályszerűségi ellenőrzés eredményeire.

A teljesítmény-ellenőrzések során – ha az ellenőrzési célok teljesítéséhez szükséges – értékelni kell a vonatkozó törvényeknek és egyéb szabályoknak való megfelelést. Az ellenőrnek úgy kell megterveznie az ellenőrzést, hogy az kellő bizonyosságot adjon az ellenőrzési célokat jelentős mértékben érintő jogsértések feltárásáról. Az ellenőrnek továbbá különös figyelmet kell fordítania a jogsértés lehetőségére utaló helyzetekre vagy ügyletekre, amelyek közvetett hatást gyakorolhatnak az ellenőrzés eredményeire.

A szabályszerűségi ellenőrzés a számvevőszéki ellenőrzés lényegi eleme. Az egyik fontos cél, amit az ellenőrzés ezen típusa meghatároz a legfőbb ellenőrző intézmény számára, hogy minden rendelkezésre álló eszközzel

győződjön meg az állami költségvetés és az elszámolások teljességéről és valódiságáról. Ezáltal a Parlament és az ellenőrzési jelentés más felhasználói megbizonyosodhatnak az állam pénzügyi kötelezettségei mértékéről és annak alakulásáról. E cél eléréséhez a legfőbb ellenőrző intézmény megvizsgálja a kormányzat elszámolásait és pénzügyi beszámolóit azért, hogy bizonyosságot szerezzen arról, hogy az összes műveletet esetében szabályosan történt-e a kötelezettségvállalás, a végrehajtás, a jóváhagyás, a kifizetés és a nyilvántartásba vétel. Az ellenőrzési eljárás eredménye – ha nem tárnak fel szabálytalanságot – általában a „felmentés” megadása (lásd 0.3. (d) pont).

A vonatkozó törvényeknek és egyéb szabályoknak való megfelelésre vonatkozó ellenőrzési standardot az alábbi bekezdések fejtik ki.

4.2. A törvényeknek és egyéb szabályoknak való megfelelés vizsgálata különösen fontos a kormányzati programok ellenőrzése során, mert a döntéshozóknak tudniuk kell, hogy betartják-e a törvényeket és egyéb szabályokat, azok elérik-e a kívánt eredményeket, és ha nem, akkor milyen módosításokra van szükség. Továbbá törvényekkel hoznak létre kormányzati szervezeteket, programokat, szolgáltatásokat, tevékenységeket és funkciókat, amelyekre további külön szabályok és rendelkezések vonatkoznak.

4.3. Az ellenőrzés tervezéséhez ismerni kell azokat a követelményeket, amelyeknek az ellenőrzött szervezet meg kell, hogy feleljen. Mivel egy ellenőrzés során számos törvény és egyéb szabály alkalmazható, az ellenőröknek szakmai megítélésükre kell támaszkodniuk annak megállapítása során, hogy mely törvényeknek és egyéb szabályoknak lehet jelentős hatása az ellenőrzési célokra.

4.4. Az ellenőrnek továbbá különös figyelmet kell fordítania a jogsértés lehetőségére utaló helyzetekre vagy ügyletekre, amelyek közvetett hatást gyakorolhatnak az ellenőrzés eredményeire. Ha az ellenőrzés lépései és a eljárások azt jelzik, hogy jogsértések történtek vagy történhetek, az ellenőrnek meg kell határoznia, hogy ezek a cselekmények milyen mértékben gyakorolnak hatást az ellenőrzés eredményeire.

4.5. E standardnak megfelelően lefolytatott ellenőrzések során az ellenőröknek olyan ellenőrzési lépéseket és eljárásokat kell kiválasztaniuk és végrehajtaniuk, amelyek szakmai megítélésük szerint az adott körülmények között megfelelőek. Az ellenőrzési lépéseket és eljárásokat úgy kell megtervezni, hogy az ellenőrök elegendő, megfelelő és tárgyhoz tartozó ellenőrzési bizonyítékot szerezzenek, amely kellő alapot biztosít megítélésükhöz és következtetéseikhez.

4.6. Általánosságban a vezetés a felelős az eredményes belső kontrollrendszer létrehozásáért annak érdekében, hogy biztosítsa a törvényeknek és egyéb szabályoknak való megfelelést. A törvényeknek és egyéb szabályoknak való megfelelés vizsgálatára vagy értékelésére irányuló ellenőrzési lépések és eljárások megtervezése során az ellenőrnek értékelnie kell a szervezet belső kontrolljait, és fel kell mérnie annak kockázatát, hogy a kontrollok rendszere nem akadályozza meg vagy nem tárja fel a követelményektől való eltérést.

4.7. Amikor az ellenőrzési lépéseket és eljárásokat kiterjesztik a jogsértések vizsgálatára is, az ellenőröknek megfelelő szakmai gondossággal és körültekintéssel kell eljárniuk annak érdekében, hogy ne zavarják meg egy lehetséges jövőbeli vizsgálat vagy jogi eljárás lefolytatását. Mindez nem gyakorolhat hatást a legfőbb ellenőrző intézmény függetlenségére. A megfelelő gondosság jelentheti jogi tanácsadás igénybevételét és az illetékes jogalkalmazó, végrehajtó szervezetekkel való konzultációt a követendő ellenőrzési lépések és eljárások meghatározásához.

## **5. Az ellenőrzési bizonyíték**

5.1. Az ellenőrzés lefolytatásának standardjai kimondják:

az ellenőrnek az ellenőrzött szervezetről, programról, tevékenységről vagy funkcióról alkotott véleménye és következtetése alátámasztásához megfelelő, tárgyhoz tartozó és ésszerű bizonyítékot kell szereznie (lásd 0.3. (e) pont).

Az ellenőrzési bizonyítéokra vonatkozó ellenőrzési standardot az alábbi bekezdések fejtik ki.

5.2. Az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat bizonyítékokra kell alapozni. Mivel az ellenőröknek ritkán van lehetőségük arra, hogy az ellenőrzött szervezetre vonatkozó minden információt

mérlegeljenek, kulcsfontosságú, hogy az adatgyűjtési és mintavételi módszereket gondosan válasszák meg. Ha a számítógépes rendszerből nyerhető adatok az ellenőrzés fontos részét képezik, és az adatok megbízhatóságának nagy jelentősége van az ellenőrzési célok megvalósításában, akkor az ellenőröknek meg kell győződniük arról, hogy ezen adatok megbízhatóak és tárgyhoz tartozóak.

5.3. Az ellenőröknek az ellenőrzési bizonyítékok összegyűjtéséhez alaposan ismerniük kell az olyan módszereket és eljárásokat, mint például a szemle, a megfigyelés, a megkérdezés és a megerősítés. A legfőbb ellenőrző intézménynek biztosítani kell, hogy az alkalmazott módszerek megfelelőek legyenek az összes, érték szerinti lényeges hiba és szabálytalanság ésszerű feltárásához.

5.4. A megközelítési módok és eljárások megválasztásakor figyelmet kell fordítani a bizonyíték minőségére, azaz a bizonyíték legyen megfelelő, tárgyhoz tartozó és ésszerű.

5.5. Az ellenőröknek az ellenőrzési bizonyítékokat – csakúgy, mint a tervezés alapját és terjedelmét, az elvégzett munkát, valamint az ellenőrzés megállapításait – a munkadokumentumokban kell megfelelően rögzíteniük.

5.6. A megfelelő dokumentálás több szempontból is fontos:

- (a) megerősíti és alátámasztja az ellenőri véleményeket és jelentéseket;
- (b) növeli az ellenőrzés hatékonyságát és eredményességét;
- (c) információforrásként szolgál a jelentések elkészítéséhez, az ellenőrzött szervezettől vagy máshonnan érkező kérdések megválaszolásához;
- (d) bizonyítékként szolgál arra, hogy az ellenőr az ellenőrzési standardoknak megfelelően járt el;
- (e) elősegíti a tervezést és a felügyeletet;
- (f) segíti az ellenőr szakmai fejlődését;
- (g) hozzájárul annak biztosításához, hogy a kijelölt munkát megfelelően elvégezzék; valamint
- (h) az elvégzett munka bizonyítékaul szolgál a későbbi hivatkozásokhoz.

5.7. Az ellenőr nem feledkezhet meg arról, hogy a munkadokumentumok tartalma és rendezettsége az ellenőr szakmai hozzáértésének, tapasztalatának és tudásának szintjét tükrözi. A munkadokumentumoknak kellően teljesnek és részletesnek kell lenniük annak érdekében, hogy azokból az ellenőrzéssel korábban kapcsolatban nem álló, gyakorlott ellenőr utólag is megbizonyosodhasson arról, hogy milyen munkát végeztek a következtetések alátámasztása érdekében.

## **6. A pénzügyi beszámoló elemzése**

6.1. Az ellenőrzés lefolytatásának standardjai kimondják:

a szabályszerűségi (pénzügyi) ellenőrzés és más típusú ellenőrzések során az ellenőröknek elemezniük kell a pénzügyi beszámolót, hogy megállapíthassák, betartották-e a pénzügyi beszámoló készítésére és közzétételére vonatkozó számviteli standardokat. A pénzügyi beszámoló elemzését olyan mélységben és terjedelemben kell elvégezni, hogy az ésszerű alapot szolgáltatson a pénzügyi beszámolóra vonatkozó véleménynyilvánításhoz (lásd 0.3. (f) pont).

A pénzügyi beszámoló elemzésére vonatkozó ellenőrzési standardot az alábbi bekezdések fejtik ki.

6.2. A pénzügyi beszámoló elemzésének célja meggyőződni a pénzügyi beszámoló különböző elemei közötti és azokon belüli, elvárt összefüggések meglétéről, valamint meghatározni a váratlan összefüggéseket és bármilyen szokatlan tendenciát. Ezért az ellenőrnek alaposan elemeznie kell a pénzügyi beszámolót és meg kell győződnie az alábbiakról:

- (a) a pénzügyi beszámolót az elfogadott számviteli standardoknak megfelelően készítették-e el;
- (b) a pénzügyi beszámolót az ellenőrzött szervezet körülményeinek figyelembevételével készítették-e el;
- (c) a pénzügyi beszámoló különböző elemeihez elegendő magyarázatot fűztek-e; valamint
- (d) a pénzügyi beszámoló különböző elemeit megfelelően értékelték-e, számították-e ki és mutatták-e be.

6.3. A pénzügyi elemzés módszerei és technikai nagymértékben függenek az ellenőrzés jellegétől, hatókörétől és céljától, valamint az ellenőr tudásától és ítéletképességétől.

6.4. Ha a legfőbb ellenőrző intézménynek a költségvetési törvények végrehajtásáról jelentést kell készítenie, akkor az ellenőrzés során:

- (a) a bevételek tekintetében meg kell bizonyosodni arról, hogy a tervezett előirányzatok összhangban vannak-e a költségvetés eredeti előirányzataival, és arról, hogy a nyilvántartásba vett adók, vámok és illetékek, valamint a ténylegesen befolyt bevételek ellenőrzését el lehet-e végezni az ellenőrzött tevékenységre vonatkozó, éves pénzügyi beszámolókkal történő összehasonlítás révén;
- (b) a kiadások tekintetében a költségvetésben szereplő előirányzatok rendeltetésszerű felhasználásának, a költségvetést módosító törvények, valamint a pénzmaradvány tekintetében a megelőző év pénzügyi beszámolójának ellenőrzését kell elvégezni.