



ÁLLAMI  
SZÁMVEVŐSZÉK

# Módszertani útmutató a költségvetés végrehajtásának (zárszámadás) ellenőrzéséhez

2025. április

  
Dr. Windisch László  
elnök



[www.asz.hu](http://www.asz.hu)

## Tartalomjegyzék

|                                                                                        |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------|----|
| RÖVIDÍTÉSEK JEGYZÉKE .....                                                             | 2  |
| ÉRTELMEZŐ SZÓTÁR.....                                                                  | 3  |
| BEVEZETÉS.....                                                                         | 5  |
| 1. A ZÁRSZÁMADÁS ELLENŐRZÉSÉNEK KERETEI .....                                          | 5  |
| 1.1. A zárszámadás ellenőrzésének jogszabályi alapjai .....                            | 5  |
| 1.2. A zárszámadás ellenőrzésének célja és hatóköre .....                              | 6  |
| 1.3. A zárszámadás ellenőrzésének típusa.....                                          | 7  |
| 2. A ZÁRSZÁMADÁS ELLENŐRZÉSÉNEK LEFOLYTATÁSA .....                                     | 7  |
| 2.1. Az ellenőrzés előkészítése.....                                                   | 8  |
| 2.1.1. Az ellenőrzött terület megismerése .....                                        | 8  |
| 2.1.2. Az ellenőrzési kritériumok.....                                                 | 8  |
| 2.1.3. Lényegesség, bizonyosság.....                                                   | 8  |
| 2.1.4. Az ellenőrzési eljárások megtervezése.....                                      | 9  |
| 2.1.5. Mintavétel .....                                                                | 10 |
| 2.2. Az ellenőrzés végrehajtása.....                                                   | 10 |
| 2.2.1. Ellenőrzési bizonyítékok megszerzése .....                                      | 10 |
| 2.2.2. Következtetések levonása, megállapítások megfogalmazása, hibák értékelése ..... | 10 |
| 3. A SZÁMVEVŐSZÉKI JELENTÉS ÖSSZEÁLLÍTÁSA .....                                        | 11 |

## RÖVIDÍTÉSEK JEGYZÉKE

|                     |                                                                                                                                                                      |
|---------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Alaptörvény         | Magyarország Alaptörvénye (2011. április 25.)                                                                                                                        |
| ÁSZ törvény         | az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évi LXVI. törvény                                                                                                              |
| INTOSAI             | „International Organization of Supreme Audit Institutions”,<br>Legfőbb Ellenőrző Intézmények Nemzetközi Szervezete                                                   |
| ISSAI               | „International Standards of Supreme Audit Institutions”, a<br>Legfőbb Ellenőrző Intézmények Nemzetközi Szervezete által<br>kiadott nemzetközi ellenőrzési standardok |
| Stabilitási törvény | Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV.<br>törvény                                                                                               |
| Számvevőszék        | Állami Számvevőszék                                                                                                                                                  |

## ÉRTELMEZŐ SZÓTÁR

|                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| elkülönített állami pénzalap       | Az elkülönített állami pénzalapok a közfeladatok ellátása során az állam nevében beszédendő költségvetési bevételek és teljesítendő költségvetési kiadások alapszerű elszámolására szolgálnak. Elkülönített állami pénzalapot közfeladat részben vagy egészben államháztartáson kívüli forrásból történő ellátásának céljából törvény hozhat létre.                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| fejezeti kezelésű előirányzat      | Az államháztartásról szóló törvény rendelkezései szerint a fejezeti kezelésű előirányzatok a fejezetet irányító szerv sajátos szakmai, ágazati feladatai ellátása, vagy az államnak a fejezethez tartozó költségvetési szervek tevékenységével kapcsolatban felmerülő, illetve szakmailag ahhoz kapcsolódó sajátos kötelezettségei teljesítése során felmerülő költségvetési bevételek és költségvetési kiadások elszámolására szolgálnak.                                                                                                                                                                                                    |
| költségvetés beszámolási rendszere | A költségvetési beszámolási kötelezettséget szabályozó, a számvitelről szóló törvény, az államháztartásról szóló törvény, az államháztartás számviteléről szóló kormányrendelet, az államháztartás végrehajtásáról szóló kormányrendelet.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| költségvetési jelentés             | Az államháztartás számviteléről szóló kormányrendelet alapján a költségvetési jelentés – az éves költségvetési beszámoló részeként – a zárszámadás elkészítését a költségvetési számvittel biztosítja. A költségvetési jelentés az egységes rovatrend szerinti tagolásban az eredeti és a módosított előirányzatokat, az azokra vonatkozó követeléseket, kötelezettségvállalásokat, más fizetési kötelezettségeket, valamint az előirányzatok teljesítését, továbbá a teljesített bevételek és kiadások kormányzati funkciók szerinti megoszlását, valamint azoknak a kormányzati funkciók rendjében meghatározott mutatószámait tartalmazza. |
| költségvetési szerv                | Az államháztartásról szóló törvény szerint a költségvetési szerv jogszabályban vagy az alapító okiratban meghatározott közfeladat ellátására létrejött jogi személy, amelynek alapítására, nyilvántartására, képviselétére, szervezetére, működésére, irányítására, felügyeletére, átalakítására és megszüntetésére a törvényben, kormányrendeletben, valamint az egyes költségvetési szervekre vonatkozó jogszabályokban foglalt rendelkezéseket kell alkalmazni.                                                                                                                                                                            |
| központi kezelésű előirányzatok    | A központi költségvetésről szóló törvény alapján más előirányzatok körébe nem sorolt állami bevételek és kiadások.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| központi költségvetési szerv       | Az Országgyűlés, a Kormány vagy miniszter által alapított költségvetési szerv.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |

társadalombiztosítás  
pénzügyi alapjai

A társadalombiztosítás pénzügyi alapjai a társadalombiztosítás rendszerének működtetése során az állam nevében beszédendő költségvetési bevételek és teljesítendő költségvetési kiadások elszámolására szolgálnak. A társadalombiztosítás pénzügyi alapjaihoz tartozik a Nyugdíjbiztosítási Alap és az Egészségbiztosítási Alap. A Nyugdíjbiztosítási Alap az öregségi nyugdíj – ideértve a társadalombiztosítási nyugellátásról szóló törvényben meghatározott szolgálatfüggő nyugellátást is –, a hozzátartozói nyugellátás és a törvényben meghatározott méltányossági kifizetések fedezetére szolgál. Az Egészségbiztosítási Alap a társadalombiztosítási ellátások közül az egészségbiztosítási (pénzbeli, természetbeni) ellátásokat finanszírozza.

a zárszámadáskor  
kötelezően bemutatni  
rendelt mérlegek és  
kimutatások

Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény 90. § (3) bekezdése a)-k) pontjaiban előírt, az Országgyűlés részére zárszámadáskor tájékoztatásul bemutatandó, meghatározott mérlegek és kimutatások.

## BEVEZETÉS

Az Állami Számvevőszék általános hatáskörrel végzi a közpénzekkel és az állami és önkormányzati vagyonnal való felelős gazdálkodás ellenőrzését. A Számvevőszék az ÁSZ törvény szerint meghatározott feladatkörében eljárva ellenőrzi a központi költségvetés végrehajtásáról készített zárszámadást. A Számvevőszék ellenőrzése kiterjed a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadásra és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak a pénzügyi beszámolójára, valamint az elkülönített állami pénzalapok költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadásra.

A Számvevőszék ellenőrzési feladatait a számvevőszékről szóló törvény és más törvények állapítják meg. Törvényben<sup>1</sup> kapott felhatalmazása alapján a Számvevőszék – függetlenségének egyik sarokköveként – maga alakítja ki ellenőrzéseinek szakmai szabályait, módszereit, a kialakított szabályokat nyilvánosságra hozza. A törvény adta keretek között továbbá önállóan határozza meg az ellenőrzés területeit, témáit. Törvényben előírt ellenőrzési feladatok esetén a Számvevőszék az ellenőrzést a törvényi előírásoknak megfelelően végzi.

A Számvevőszék ellenőrzés-szakmai szabályainak rendszerét a hazai jogszabályi- és működési környezet, az Alaptörvényben, az Állami Számvevőszékről szóló törvényben, valamint a közpénzekkel és a nemzeti vagyonnal való gazdálkodásra vonatkozó egyéb hazai jogszabályokban lefektetett alapelvek és egységes fogalomhasználat figyelembevételével alakítja ki és fejleszti, irányadónak tekintve a Legfőbb Ellenőrző Intézmények Nemzetközi Szervezetének (International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI) nemzetközi ellenőrzési standardjait (INTOSAI Auditing Standards – ISSAI).

A Módszertani Útmutató célja, hogy korszerű ellenőrzési módszerek alkalmazásával magas szakmai színvonalú ellenőrzések végrehajtásában segítse a Számvevőszék számvevőit és az ellenőrzést végzőket. A Számvevőszék jelen Módszertani Útmutatóban határozza meg a zárszámadás ellenőrzése során alkalmazandó elveket és követendő eljárásokat.

A Módszertani Útmutató a Számvevőszék ellenőrzési felhatalmazása, az Állami Számvevőszékről szóló törvény előírásai, az ellenőrzés célja, a költségvetés végrehajtására (zárszámadásra) vonatkozó jogszabályok előírásai és a vonatkozó standardok figyelembevételével készült.

## 1. A ZÁRSZÁMADÁS ELLENŐRZÉSÉNEK KERETEI

### 1.1. A zárszámadás ellenőrzésének jogszabályi alapjai

Az Alaptörvény szerint az Országgyűlés joga és feladata, hogy elfogadja a központi költségvetést, és jóváhagyja annak végrehajtását<sup>2</sup> a központi költségvetés végrehajtásáról (zárszámadásról) szóló törvény elfogadásával.

A jogalkotó az Alaptörvényben<sup>3</sup> a központi költségvetés végrehajtásának ellenőrzését az Országgyűlés legfőbb pénzügyi és gazdasági ellenőrző szerve részére külön nevesített feladatként határozza meg. Ennek alapján az ÁSZ törvényben<sup>4</sup> foglaltak szerint az Állami Számvevőszék

<sup>1</sup> Az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évi LXVI. törvény 23. § (1) bekezdése.

<sup>2</sup> Alaptörvény 1. cikk (2) bekezdés c) pontja.

<sup>3</sup> Alaptörvény 43. cikk (1) bekezdése.

<sup>4</sup> Az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évi LXVI. törvény.

ellenőrzi a központi költségvetés végrehajtásáról készített zárszámadást. A törvény alapján a Számvevőszék ellenőrzése kiterjed a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadásra és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak pénzügyi beszámolójára, valamint az elkülönített állami pénzalapok költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadásra<sup>5</sup>.

Az államháztartásról szóló törvény<sup>6</sup> előírja, hogy a Kormány a zárszámadásról szóló törvényjavaslatot az Országgyűlés elé terjeszti, illetve azt előzetesen a Számvevőszéknek megküldi. A zárszámadásról szóló törvényjavaslatot az Országgyűlés a zárszámadás ellenőrzéséről készült számvevőszéki jelentéssel együtt tárgyalja meg. Az államháztartásról szóló törvény előírja továbbá, hogy a zárszámadási törvényben jóvá kell hagyni a költségvetési hiány finanszírozásának vagy a költségvetési többlet felhasználásának módját, valamint tételesen meghatározza azt, hogy az Országgyűlés részére a zárszámadáskor tájékoztatásul milyen mérlegeket és kimutatásokat kell bemutatni. A költségvetés végrehajtásának ellenőrzését az államháztartás számviteléről szóló kormányrendelet<sup>7</sup> szerinti, költségvetési számvitel alapján készülő beszámoló-részek biztosítják.

### 1.2. A zárszámadás ellenőrzésének célja és hatóköre

A zárszámadás ellenőrzésének célja, hogy a Számvevőszék – mint az Országgyűlés legfőbb pénzügyi és gazdasági ellenőrző szerve – független és szakmailag megalapozott véleményt adjon a zárszámadási törvényjavaslatról, az abban szereplő adatok megbízhatóságáról, támogatva ezzel az Országgyűlést a törvényjavaslat elfogadhatóságával kapcsolatos megalapozott döntéshozatalban.

A zárszámadás ellenőrzése során a Számvevőszék a zárszámadási törvényjavaslat összeállításának megfelelőségét és az abban szereplő adatok, valamint az alátámasztó tranzakciók megbízhatóságát és szabályszerűségét ellenőrzi. A zárszámadás ellenőrzésének célja, hogy a Számvevőszék magas szintű bizonyosságot szerezzen arról, hogy

- a központi költségvetés bevételi és kiadási előirányzatainak teljesítése megfelelt-e a jogszabályi előírásoknak és tartalmaz-e lényeges hibát;
- a központi költségvetés bevételeit a költségvetési törvényben rögzítettekkel összhangban, a közpénzekkel való gazdálkodás jogszabályi követelményeinek megfelelően használták-e fel;
- a törvényjavaslat valósághűen mutatja-e be a költségvetés végrehajtására vonatkozó pénzügyi adatokat, információkat;
- a törvényjavaslat tartalma, szerkezete megfelel-e a törvényi előírásoknak;
- az elkülönített állami pénzalapok és társadalombiztosítási alapok gazdálkodása, előirányzat-felhasználása során a költségvetési gazdálkodásra vonatkozó szabályok érvényesültek-e, illetve a társadalombiztosítási alapok pénzügyi beszámolója megfelelt-e a jogszabályi előírásoknak.

Általános szabályként az ellenőrzés a zárszámadási törvényjavaslatra és mellékleteire, valamint a zárszámadáskor kötelezően bemutatni rendelt mérlegekre és kimutatásokra terjed ki. Az ellenőrzés keretében a Számvevőszék ellenőrzi továbbá az Alaptörvényben és a Stabilitási törvényben szereplő, államadósságra vonatkozó előírások érvényesülését.

<sup>5</sup> Az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évi LXVI. törvény 5. § (7) bekezdése.

<sup>6</sup> Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény 90. § (1) bekezdése.

<sup>7</sup> Az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet 6. § (2) a) bekezdése.

### 1.3. A zárszámadás ellenőrzésének típusa

Az ellenőrzés célja, fő hangsúlya figyelembevételével a Számvevőszék jogosult eldönteni az ellenőrzés típusát.

## 2. A ZÁRSZÁMADÁS ELLENŐRZÉSÉNEK LEFOLYTATÁSA

Az államháztartás számviteléről szóló kormányrendelet<sup>8</sup> előírásai szerint 2014. január 1-jétől az államháztartás számvitele a pénzforgalmi szemléletű költségvetési számvitelből és a módosított eredményszemléletű pénzügyi számvitelből áll. Mindkét részt – párhuzamosan – a kettős könyvvitel szabályai szerint, folyamatosan, zárt rendszerben, áttekinthető formában kell vezetni és az év végén lezárni. A költségvetési számvitel célja a költségvetési tervezés és az évközi folyamatok mérése, a költségvetés végrehajtásának, a zárszámadás alátámasztásának biztosítása. A zárszámadás, és ebből adódóan zárszámadás ellenőrzése a pénzforgalmi szemléletű költségvetési könyvvitel által szolgáltatott adatokra épül.<sup>9</sup> Az ellenőrzés kiterjed a társadalombiztosítási alapok pénzügyi beszámolójára is.

A zárszámadás ellenőrzése során az ellenőrzési területek az alábbiak:

- Központi kezelésű előirányzatok;
- Központi költségvetési szervek;
- Fejezeti kezelésű előirányzatok;
- Elkülönített állami pénzalapok;
- Társadalombiztosítás pénzügyi alapjai.

A zárszámadás ellenőrzése keretében a Számvevőszék valamennyi ellenőrzött területen a gazdálkodás és az előirányzat-felhasználás szabályszerűségét, a költségvetési gazdálkodásra vonatkozó szabályokkal való összhangját ellenőrzi.

A Számvevőszék a zárszámadás ellenőrzése keretében értékeli, hogy a törvényekben előírt követelményeknek a törvényjavaslat tartalma és szerkezete megfelelt-e.

A Számvevőszék a zárszámadási törvényjavaslat számszaki adatainak megbízhatóságát ellenőrzi. A törvényjavaslatban szereplő adatok megbízhatóságáról alkotott vélemény célja annak magas szintű bizonyossággal történő megállapítása, hogy a központi költségvetés bevételi és kiadási előirányzatainak teljesítési adatai nem tartalmaznak lényeges szintű hibát.

A zárszámadási törvényjavaslat államadósságra vonatkozó információinak, adatainak ellenőrzésekor a Számvevőszék a vonatkozó jogszabályi előírások betartását értékeli.

<sup>8</sup> Az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet 3. § (1) bekezdése.

<sup>9</sup> Az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet 6. § (2) a) bekezdésében foglaltak szerint a zárszámadás elkészítését és a költségvetés végrehajtásának ellenőrzését az éves költségvetési beszámoló költségvetési számvitel szerint készült részei biztosítják.

## 2.1. Az ellenőrzés előkészítése

### 2.1.1. Az ellenőrzött terület megismerése

Az ellenőrzés előkészítése során olyan mélységig kell megismerni az ellenőrzött terület, szervezet szabályozási keretrendszerét, az ellenőrzött terület működését, a szervezet tevékenységét, számviteli és belső irányítási rendszerét, amennyire az az ellenőrzés szempontjából indokolt.

### 2.1.2. Az ellenőrzési kritériumok

Az ellenőrzési kritériumok azok az alkalmazott viszonyítási alapok, amelyek a vonatkozó ellenőrzési feladat tárgyának értékelésére szolgálnak. A Számvevőszék az ellenőrzést előre meghatározott és az adott ellenőrzésnek megfelelő kritériumok alapján hajtja végre. A megfelelő kritériumok meghatározásánál a Számvevőszék számításba veszi a kritériumok fontosságát, elfogadhatóságát, elérhetőségét, érthetőségét és tárgyilagosságát.

A költségvetés beszámolási rendszere meghatározza a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai pénzügyi beszámolójának, illetve a zárszámadási törvényjavaslatnak a kötelező tartalmi elemeit, az azok elkészítésénél alkalmazandó, és a Számvevőszék számára az azok ellenőrzéséhez szükséges ellenőrzési kritériumokat.

### 2.1.3. Lényegesség, bizonyosság

A lényegességgel kapcsolatos megfontolások hatással vannak az alkalmazandó ellenőrzési eljárások jellegének, időzítésének és mértékének meghatározására, valamint az ellenőrzés során nyert információk értékelésére

A **lényeges szintű hibás állítás** az ellenőrzés eredményei célzott felhasználóinak döntéseire – önmagában vagy más hibás állításokkal együtt – hatást gyakorló hibás állítás.

Az ellenőrzés során feltárt hibás állítások összegük, jellegük és összefüggéseik szerint lehetnek lényegesek.

A zárszámadási törvényjavaslat egészére összeg szerint lényegesnek tekintjük a hibát, amennyiben összege eléri a törvényjavaslatban szereplő bevételi és kiadási főösszegek értékének 2%-át.

A lényegesség megállapítása nem csak érték alapján történhet, a Számvevőszék tekintetbe veszi a mennyiségi mellett a minőségi szempontokat is. A Számvevőszék lényegesnek minősíthet egy adatot, információt vagy az adatok összességét azok jellegéből (természetéből), vagy azok összefüggéseiből (előfordulásának körülményeiből) eredően egyaránt.

Az **ellenőrzési bizonyosság** szintje azt fejezi ki, hogy az ellenőrzés alapján kialakított megállapítások, következtetések milyen mértékben helytállóak, megalapozottak, megbízhatóak. A zárszámadás ellenőrzése során a Számvevőszék a bizonyosság magas szintjével biztosítja, hogy az ellenőrzési kockázat – annak a kockázata, hogy a számvevőszéki jelentés helytelen következtetést von le – elfogadhatóan alacsony szintre csökkenjen.

A bizonyosság megszerzésének forrásai lehetnek:

- a belső kontrollok működésének vizsgálata, amely információt nyújt arról, hogy a főbb kontrolltevékenységek alkalmasak-e a hibák megelőzésére, illetve feltárására és kijavítására;
- elemző és folyamatteszteléses eljárások alkalmazása, illetve az ellenőrzésre kiválasztott tranzakciók mintavételen alapuló ellenőrzése;

- más ellenőrzések eredményeinek felhasználása: A Számvevőszéknek – törvényi felhatalmazásából eredően – lehetősége van a téma szempontjából releváns más számvevőszéki ellenőrzés, valamint a belső, külső ellenőrök, külső szakértők megállapításainak felhasználására, amennyiben az ellenőrzés szempontjából tárgyhoz tartozó vagy fontos információkat tartalmaznak és felhasználásuk az ellenőrzéshez szükséges. Ilyen esetben a Számvevőszék megbizonyosodik a más ellenőrök szakmai kompetenciájáról, felkészültségéről, függetlenségéről és elvégzett ellenőrzéseik minőségéről.

#### 2.1.4. Az ellenőrzési eljárások megtervezése

Az ellenőrzési eljárások megtervezése során a Számvevőszék olyan eljárásokat alakít ki, amelyekkel az ellenőrzés eredményeként megalapozott véleményt alkothat a központi költségvetés végrehajtásáról.

A Számvevőszék úgy tervezi meg az ellenőrzési eljárásokat, hogy azok magas szintű bizonyosságot nyújtsanak azon hibák, megbízhatósági és szabályszerűségi hiányosságok feltárására, amelyek közvetlenül és lényegesen befolyásolhatják az ellenőrzés eredményei célzott felhasználóinak döntéseit. A Számvevőszék a lényeges hibás állítás(ok) becsült kockázatától függetlenül minden lényeges ügyletsoportra, számlaegyenlegre és közzétételre vonatkozóan alapvető ellenőrzési eljárásokat tervez meg és hajt végre, illetve mintavételi eljárásokat, tesztelést, ellenőrzést alkalmaz.

Az ellenőrzés során alkalmazott eljárásokat a Számvevőszék úgy határozza meg, hogy azok elegendők legyenek az ellenőrzés valamennyi célja, kritériuma teljesítéséhez. Ennek érdekében a Számvevőszék elvégzi az állítások és a zárszámadási törvényjavaslat szintjén fennálló – csalásból vagy jogszabályi meg nem felelésből eredő – lényeges hibás állítások kockázatainak felmérését, és ezen kockázatok kezelésére szolgáló kiegészítő ellenőrzési eljárások megtervezéséről gondoskodik. Lényeges szintű hibás állítás esetében a Számvevőszék mérlegeli azt, hogy az eredhet-e csalásból.

Az ellenőrzési eljárásokat, azok jellegét, ütemezését és terjedelmét a Számvevőszék az ellenőrzött terület szabályozási keretrendszerét, méretét, körét, összetettségét megismerve és figyelembe véve tervezi meg. Emellett mérlegeli a közpénzekkel való elszámolási kötelezettséggel kapcsolatos feladatokat és felelősségi köröket. Értékeli a kontrollkörnyezet bevételi és kiadási előirányzatok teljesítésével összefüggő elemeit, figyelemmel arra, hogy a kontrollkörnyezet kiemelt szerepet tölt be a beszámoló adatok megbízhatóságának biztosításában.

Az ellenőrzési eljárások megtervezésekor a Számvevőszék figyelembe veheti az ellenőrzött területet érintő korábbi, illetve eltérő típusú ellenőrzések eredményeit és összefüggéseit, valamint dönthet más ellenőrzések eredményeinek felhasználásáról is.

A Számvevőszék nyomon követheti a korábbi ellenőrzései során tett megállapításaihoz kapcsolódó intézkedések végrehajtását. Az utóellenőrzés keretében megvalósuló nyomon követés hozzájárul a hibák és a hiányosságok megelőzéséhez, illetve megszüntetéséhez, a tevékenységek jobbításához, hatásfokuk növeléséhez, és hasznos visszajelzésül szolgál az ellenőrzött szervezetek számára.

Az ellenőrzési feladatokat a Számvevőszék úgy ütemezi, hogy az lehetővé tegye az ellenőrzési célok eléréséhez szükséges elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyíték megszerzését, dokumentálását, értékelését és a levont következtetések alapján a számvevőszéki jelentés határidőre történő elkészítését. Ennek érdekében a bevételek és kiadások vonatkozásában az alátámasztó tranzakciók megbízhatóságát és szabályszerűségét a Számvevőszék az adott évi költségvetés végrehajtása során – évközi adatok alapján – is ellenőrizheti. Az ennek során azonosított és javítható megbízhatósági hibákat a Számvevőszék az ellenőrzés folyamatában jelzi az ellenőrzött szervezet vezetésére felé, és

felhívja az ellenőrzött szervezet vezetését azok kijavítására. A szükséges javítások végrehajtását a Számvevőszék az éves költségvetési beszámoló leadását követően a zárszámadás ellenőrzése keretében ellenőrzi.

#### 2.1.5. Mintavétel

A Számvevőszék ellenőrzése során – a lényegesség és egyedi kockázatértékelés eredményeinek figyelembevétele mellett – statisztikai és nem statisztikai mintavételi módszereket alkalmazhat. A mintavételezés módját ellenőrzési területenként – a mintavételezési módszertani útmutató alapján – az ellenőrzési program határozza meg.

### 2.2. Az ellenőrzés végrehajtása

Az ellenőrzés végrehajtása – azon belül a dokumentáción alapuló és a helyszíni ellenőrzés – az ellenőrzést végzők felkészülését, az ellenőrzési program végrehajtását, a programban előírt ellenőrzési eljárások elvégzését foglalja magában.

#### 2.2.1. Ellenőrzési bizonyítékok megszerzése

Az ellenőrzési bizonyítékok azok a tények, adatok, információk és dokumentumok, amelyeken az ellenőrzési megállapítások, következtetések alapulnak.

Az ellenőrzés során a Számvevőszék – az ellenőrzési programmal és az ellenőrzés típusával összhangban – olyan ellenőrzési eljárásokat hajt végre, amelyekkel elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyítékot tud szerezni szakmai értékelése és következtetési alátámasztásához, a számvevőszéki jelentés megállapításainak megalapozásához. Az „elegendő” követelmény mennyiségi jellegű, és az adatoknak, információknak azon körét, volumenét jelenti, amely szükséges és elégséges a jelentésben foglalt megállapítások, következtetések alátámasztásához, valamint a magas szintű ellenőrzési bizonyosság megszerzéséhez. A „megfelelő” követelmény minőségi jellemző, amely azt fejezi ki, hogy az ellenőrzési bizonyíték tárgyhoz tartozó, helytálló és megbízható. A bizonyíték minőségét elsősorban a bizonyíték forrása, jellege és megszerzésének körülményei határozzák meg. Az ellenőrzési bizonyíték elegendősége és megfelelősége összefügg egymással.

Az ellenőrzés lefolytatása során a Számvevőszék – lehetőség szerint – több forrásból szerzi meg az ellenőrzési bizonyítékokat, hogy azok összegyűjtésével és összevetésével elegendő és megfelelő bizonyíték álljon rendelkezésre a megállapítások és a következtetések alátámasztására.

#### 2.2.2. Következtetések levonása, megállapítások megfogalmazása, hibák értékelése

A Számvevőszék a mennyiségi és a minőségi szempontokra tekintettel értékeli a megszerzett bizonyítékokat, és azok alapján következtetéseket von le, megállapításokat tesz.

Az ellenőrzési megállapítások az ellenőrzött területen az ellenőrzési céloknak megfelelően összegyűjtött ellenőrzési bizonyítékok alapján feltárt tényleges helyzetet az ellenőrzési kritériumok szerint minősítik.

A következtetések rámutatnak a tényleges helyzet és az ellenőrzési kritériumok közötti lényeges eltérések okaira, illetve ezen eltérések együttes hatására. A következtetések levonásához a Számvevőszék áttekinti és értékeli az ellenőrzési eljárások eredményeit.

Az ellenőrzés során feltárt hibákat a Számvevőszék két fő csoportba sorolja:

- a zárszámadási törvényjavaslat adatainak megbízhatóságát befolyásoló, azaz megbízhatósági hibák, illetve

- a jogszabályi előírásoknak való meg nem felelés esetei, azaz szabályszerűségi hibák.

A Számvevőszék értékeli az ellenőrzés során azonosított hibákat abból a szempontból, hogy azok egyedileg vagy együttesen lényegesek-e, és meghatározza, hogy azok milyen hatást gyakorolhatnak a számvevőszéki ellenőrzés eredményeire. Ehhez a Számvevőszék mérlegeli a hibák jellegét és összegét a zárszámadási törvényjavaslat egésze vonatkozásában, valamint az előfordulásuk körülményeit.

A Számvevőszék, annak érdekében, hogy hozzájáruljon a zárszámadási törvényjavaslat adatai megbízhatóságának növeléséhez, az ellenőrzés folyamatában jelezheti az azonosított lényeges szintű hibákat az ellenőrzött szervezet vezetése felé, és – amennyiben annak feltételei fennállnak – felkérheti azok helyesbítésére. Amennyiben az ellenőrzött szervezet vezetése – annak ellenére, hogy arra lehetősége lett volna – nem hajlandó helyesbíteni a Számvevőszék által jelzett hibákat, a Számvevőszék tájékoztathatja az ellenőrzött szervezet irányításával megbízott szervezet vezetését a nem helyesbített hibákról és arról a hatásról, amelyet azok a számvevőszéki jelentésre gyakorolhatnak. Amennyiben a zárszámadás ellenőrzése során a zárszámadási törvényjavaslatban esetlegesen megállapított megbízhatósági hibák javítása az ellenőrzés lezárásáig nem történik meg, az eltérés összegét a Számvevőszék a zárszámadási törvényjavaslat szempontjából megbízhatósági hibának minősíti és – amennyiben a hiba hatása eléri a lényegességi szintet – a számvevőszéki jelentésben megjeleníti.

A zárszámadási törvényjavaslatról szóló véleménye kialakításakor a Számvevőszék a zárszámadási törvényjavaslat megbízhatóságát befolyásoló összes hiba összegét viszonyítja a lényegességi küszöbértékhez.

### 3. A SZÁMVEVŐSZÉKI JELENTÉS ÖSSZEÁLLÍTÁSA

A Számvevőszék által végzett zárszámadás ellenőrzése a számvevőszéki jelentés készítésével zárul. Az államháztartásról szóló törvényben foglaltak szerint a zárszámadásról szóló törvényjavaslatot az Országgyűlés a Számvevőszék jelentésével együtt tárgyalja meg.

A számvevőszéki jelentést a teljesség, a tárgyilagosság, az időszerűség és az észrevételezési jog szem előtt tartásával kell elkészíteni. A jelentés csak olyan információkat tartalmazhat, amelyeket elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyíték támaszt alá.