



ÁLLAMI
SZÁMVEVŐSZÉK

ELEMZÉSE

2019.

ELEMZÉS



A belső ellenőrzési tevékenység helyzetéről

A belső ellenőrzés szerepe és helye a belső kontroll- rendszerben; A monitoringgal és a belső ellenőrzéssel kapcsolatos tapasztalatok



ÁLLAMI
SZÁMVEVŐSZÉK

ELEMZÉSE

ELEMZÉS



ENGEDÉLYEZŐ:

Domokos László
Domokos László elnök

ÁLLAMI
SZÁMVEVŐSZÉK
ELNÖK

A belső ellenőrzési tevékenység helyzetéről

A belső ellenőrzés szerepe és helye a belső kontroll- rendszerben; A monitoringgal és a belső ellenőrzéssel kapcsolatos tapasztalatok

Szerkesztő:

GÖRGÉNYI GÁBOR projektvezető

Az elemzés elkészítését felügyelte:

DR. BENEDEK MÁRIA felügyeleti vezető

Készítették:

GÖRGÉNYI GÁBOR projektvezető

SZEIBEL GÁBORNÉ számvevő

Kiadja az Állami Számvevőszék

IKTATÓSZÁM: EL-1581-012/2019.

Az Elemzés
az interneten
a www.asz.hu
oldalon
olvasható.

TARTALOMJEGYZÉK

▶	TARTALOMJEGYZÉK	3
▶	VEZETŐI ÖSSZEFOGLALÓ	4
▶	AZ ELEMZÉS FŐBB ISMÉRVEI.....	6
▶	1. A BELSŐ ELLENŐRZÉS.....	8
▶	2. A BELSŐ KONTROLLRENDSZER	11
	2.1. A BELSŐ KONTROLLRENDSZER FELÉPÍTÉSE	12
	2.2. A BELSŐ ELLENŐRZÉS, A BELSŐ KONTROLLRENDSZER ÉS A COSO MODELL KAPCSOLATA	14
	2.3. A BELSŐ ELLENŐRZÉS KAPCSOLATA A VEZETÉSEL.....	15
	2.4. A BELSŐ ELLENŐRZÉS HELYE A KÖZPÉNZÜGYI ELLENŐRZÉS HÁRMAS VÉDELMI VONALÁBAN	16
▶	3. A MONITORINGGAL ÉS ANNAK RÉSZEKÉNT A BELSŐ ELLENŐRZÉSEL KAPCSOLATOS ÁSZ TAPASZTALATOK	19
	3.1. A BELSŐ ELLENŐRZÉSHEZ KAPCSOLÓDÓ ÁSZ ELEMZÉSEK TAPASZTALATAI	19
	3.2. A 2015-2018. ÉVI MONITORING RENDSZERT ÉRTÉKELŐ ÁSZ JELENTÉSEK MEGÁLLAPÍTÁSAI.....	20
	3.3. A 2015-2018. ÉVI BELSŐ ELLENŐRZÉSHEZ KAPCSOLÓDÓ ÁSZ JELENTÉSEK ÉRTÉKELÉSE.....	23
	3.4. A BELSŐ KONTROLLRENDSZERT ÉRTÉKELŐ VEZETŐI NYILATKOZATOK	26
▶	4. MÁŠ SZERVEZETEK BELSŐ ELLENŐRZÉSEL KAPCSOLATOS TAPASZTALATAI	28
	4.1. A VERENYSZFÉRA BELSŐ ELLENŐRZÉSÉNEK TAPASZTALAI A DELOITTE ÉS A BEMSZ FELMÉRÉSE ALAPJÁN	28
	4.2. A KÖZSZFÉRA BELSŐ ELLENŐRZÉSÉNEK TAPASZTALATAI A TERÜLETÉRT FELELŐS MINISZTER ÉVES ÁBK JELENTÉSEI ALAPJÁN	28
▶	5. A NEM NYILVÁNOS ÁBK JELENTÉSEK TARTALMÁNAK ELEMZÉSE	30
	5.1. A BELSŐ KONTROLLRENDSZER ÖSSZETEVŐINEK ÉRTÉKELÉSE A BKR. SZERINTI VEZETŐI NYILATKOZATOK ALAPJÁN	30
	5.2. A BELSŐ KONTROLLRENDSZER ÖSSZETEVŐINEK ÉRTÉKELÉSE A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG ALAPJÁN	31
	5.3. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG ÉRTÉKELÉSE AZ ÁBK JELENTÉSEKBEN	33
	5.4. BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG AZ ALKOTMÁNYOS FEJEZETEKNEÉL	37
	5.5. A MAGYAR BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG KOORDINÁLÁSA, NYILVÁNTARTÁSA.....	38
▶	RÖVIDÍTÉSEK JEGYZÉKE.....	40
▶	FOGALOM MEGHATÁROZÁSOK.....	41
▶	FELHASZNÁLT DOKUMENTUMOK.....	43
▶	FÜGGELÉKEK	45

VEZETŐI ÖSSZEFOGLALÓ

A belső ellenőrzés a belső kontrollrendszeren belül, a monitoring rendszer részeként a közpénzügyi ellenőrzés hármass védelmi vonalából az első védelmi vonalat képviseli a kormányzati ellenőrzés és a külső (ÁSZ) ellenőrzés előtt. Kiemelt feladata tevékenységén keresztül elősegíteni a belső kontrollrendszer minőségének és hatékonyságának javítását, ezáltal biztosítani a szabályszerű közpénzfelhasználást és a közvagyon védelmét.

A belső kontrollrendszer azt a célt szolgálja, hogy a költségvetési szervek a működésük és gazdálkodásuk során a tevékenységüket szabályszerűen hajtsák végre, teljesítsék elszámolási kötelezettségeiket és megvédjék az erőforrásokat a veszteségektől, a károktól és a nem rendeltetésszerű használatától.

A belső kontrollrendszer megítélésének fontos eszköze a költségvetési szervek vezetőinek a költségvetési szerv belső kontrollrendszere minőségét értékelő nyilatkozata, amely az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai szerint nem garantálta a belső kontrollrendszer kiépítésének és működésének objektív feltárását. A vezetők a vezetői nyilatkozatokban jellemzően akkor is kedvezőnek értékelték a szervezet belső kontrollrendszerének kialakítását és működtetését, amikor a belső kontrollrendszer kialakítására és működtetésére vonatkozó ÁSZ megállapítások a nyilatkozatban foglaltakat nem igazolták vissza, hiányosságokat és szabálytalanságokat fogalmaztak meg. A hamis nyilatkozatok a vezetővel szemben bizalomvesztést alapoznak meg.

A belső kontrollrendszer hatékony működésének alapvető kulcsát a vezetői elhivatottság, a hatékony kockázatmenedzsment (kockázatok előrejelzése, elkerülése, kezelése, viselése), valamint a jól működő monitoring rendszer és belső ellenőrzés jelenti. A belső ellenőrzés bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze, eredményességét növelje, továbbá rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékelje, illetve fejlessze az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát.

A szervezetek első számú vezetőjének felelőssége, hogy a belső ellenőrzés a szervezet igényeihez igazodva töltse be funkcióját és érje el a célját, ezért a gyorsan változó külső és belső környezetben már nem elegendő, ha a belső ellenőrzés csak utólagos ellenőrzéseket végez. A belső ellenőrzésnek képessé kell válnia, hogy felmérje a szervezet valós kockázatait és ahhoz igazodva hatékonyan lássa el a tevékenységét, hogy ennek eredményeként a belső kontrollrendszer szabályszerű működéséhez aktívan, folyamatosan is hozzá tudjon járulni.

A 2015 és 2018 közötti időszakban több ÁSZ elemzés is készült (lásd. 2. számú függelék) az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai alapul vételével a Bkr. hatálya alá tartozó szervezetek monitoring, illetve belső ellenőrzési témájában. A központi és önkormányzati alrendszer intézményeinek belső kontrollrendszere ellenőrzési tapasztalatait feldolgozó elemzések rámutattak, hogy a belső kontrollrendszer pillérei közül a monitoring rendszer, illetve ennek részeként a belső ellenőrzés megfelelő működése csökkentheti a szervezetek közpénzügyi kockázatait. Az elemzések kedvezőtlen képet mutattak a belső kontrollrendszer, illetve ennek részeként a monitoring rendszer működéséről. A belső ellenőrzés a legtöbb helyen nem töltötte be a szerepét, mivel a kialakítás ellenére nem, vagy nem hatékonyan működött, nem járult hozzá a szabályszerű működéshez, gazdálkodáshoz.

Az ÁSZ 2015-2018. években megjelent jelentésiben (lásd. 3. számú függelék) foglaltak alapján a központi és önkormányzati alrendszer intézményei és az önkormányzatok többségénél kialakították és működtették a belső ellenőrzést. Ugyanakkor az ÁSZ által feltárt, az egyes területeket különböző mértékben érintő hibák, hiányosságok rámutattak, hogy a belső ellenőrzés meghatározó arányban – az intézmények 90,7%-ánál és az önkormányzatok 96,7%-ánál – nem működött hatékonyan, mert nem tárta fel a belső kontrollrendszer hiányosságait és a gazdálkodás szabályszerűségi hibáit.

Az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai szerint a belső ellenőrzés nem támogatta megfelelően a költségvetési szervek belső kontrollrendszerének szabályszerű működését, egyben nem látta el feladatát az integritás szempontjából lényeges csalás megelőzése, feltárása és a korrupciós kockázatok kezelése tekintetében.

Az államháztartás egyes védelmi vonalainak működésének, feladatellátásának színvonala hatással van egymásra, ezért a szervezetek gazdálkodásában, feladatellátásában felmerülő alapvető hibákat az első védelmi vonalnak, vagyis a szervezetek belső kontrollrendszerének, azon belül a belső ellenőrzésnek kell

feltárnia. Az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai alapján azonban ez nem biztosított azoknál a szervezeteknél, ahol az ÁSZ hibákat, hiányosságokat tárt fel a belső kontrollrendszer és a belső ellenőrzés kialakítása és működtetése területén.

Amennyiben a belső ellenőrzés nem működött jól, az hatással volt a belső kontrollrendszer egészének megfelelő működésére, így az ÁSZ által ellenőrzött szervezeteknél kivétel nélkül a gazdálkodásban is hiányosságok fordultak elő. Mindez többletfeladatokat ró az államháztartás védelmi vonalainak második és harmadik szereplőire, így kormányzati, önkormányzati ellenőrzésre, valamint az ÁSZ által végrehajtott külső ellenőrzésre.

A belső ellenőrzés szabályszerű és hatékony feladatellátása tehát elengedhetetlenül fontos a szervezetek belső kontrollrendszere szabályszerű működéséhez és az államháztartás védelmi vonalai szinergikus működéséhez, amely összességében hozzájárul a szabályszerű, felelős, elszámoltatható közpénzfelhasználáshoz és a közvagyon védelméhez.

A fentiek teljes körű megvalósulásához fontos feladat hárul a terület fejlesztéséért felelős Pénzügyminisztériumra, hogy tevékenysége révén hathatós támogatást nyújtson a még fejlesztendő területeken, valamint az irányító szervekre, akiknek indokolt lenne a belső ellenőrzési tevékenység minőségét az irányított költségvetési szerveknél ellenőriznie. Mindezek azért szükségesek, mert az ÁSZ elemzési és ellenőrzési tapasztalati alapján a közszféra belső ellenőrzése jelenlegi formájában nem működik hatékonyan, nem tölti be funkcióját, ezért indokolt az egész rendszer felülvizsgálata.

Az államháztartásért felelős miniszter éves ÁBK jelentései szerint – amely a költségvetési szervek önbevallásán alapul, – a belső ellenőrzések a javaslataikkal támogatták a közpénzügyi gazdálkodás szabályszerűségét, valamint az elszámoltathatóságot, azonban ezt az ÁSZ ellenőrzései nem igazolták vissza. A költségvetési szervek gazdálkodásában rejlő hiányosságok, szabálytalanságok felszámolásának elmaradása csak kisebb részben köszönhető annak, az ABK jelentésekben szereplő megállapításnak, hogy a költségvetési szervek nem hajtották végre az intézkedési tervekben vállalt intézkedéseket maradéktalanul. Az ÁSZ tapasztalatai alapján alapvetően a nem hatékonyan működő belső ellenőrzés a probléma fő okozója, amely nem töltötte be funkcióját, szerepét, nem biztosította a szabálytalanságok megelőzését, ezáltal nem járult hozzá a szabályszerű működéshez és gazdálkodáshoz.

A belső ellenőrzési tevékenység hatékonyságát olyan intézkedésekkel célszerű megerősíteni és fejleszteni, amelynek révén javulhat az államháztartás védelmi vonalainak szinergikus, egymást erősítő működése, illetve a belső ellenőrzés a tevékenysége révén hatékonyabban hozzá tud járulni a szervezetek belső kontrollrendszere szabályszerű kialakításához, működtetéséhez és fejlesztéséhez. Ennek eszköze lehet a jogszabályi és/vagy módszertani iránymutatások felülvizsgálata, kiegészítése, erősítése, a jelenleginél hatékonyabb képzési rendszerek biztosítása, amely figyelembe veszi egyebek mellett a digitalizáció okozta kihívásokat azon belül a nagy tömegű adatok – folyamatba épített – feldolgozásával és elemzésével összefüggő feladatokat, illetve az egyre szigorúbb adatvédelmi előírások területét.

AZ ELEMZÉS FŐBB ISMÉRVEI

1. AZ ELEMZÉS CÉLJA, HÁTTERE

A 22/2018. (X. 16.) OGY határozatban az Országgyűlés a közpénzügyek átláthatóságát, és a nemzeti vagyonnal való – Alaptörvényben foglalt – felelős gazdálkodást azzal erősítette meg, hogy támogatta az ÁSZ 2017. évi beszámolójának azon felvetését, mely szerint az ÁSZ által feltárt hiányosságok felszámolása érdekében megállapításainak nagyobb ráhatása legyen a belső ellenőrzésre, annak eredményessége növelésére. A belső ellenőrzéshez kapcsolódó elemzés egyik célja ezen OGY határozatban foglalt feladat végrehajtását támogatja, egyben hozzá kíván járulni a belső ellenőrzés területén a szakmai kockázatok feltárásához, azok mérsékléséhez.

Az elemzés második célja egyúttal egy olyan szakmai anyag kidolgozása volt, amely alapot szolgáltathat – a Nemzeti Közszolgálati Egyetem: Képzésfejlesztés a közszolgálati továbbképzés keretein belül a közpénzügyi ellenőrzés és a költségvetési szervek belső ellenőrzése témakörben – tananyag kifejlesztéséhez. Az elemzés alapján tananyag készíthető a közigazgatási alapvizsgálóhoz, szakvizsgálóhoz, illetve az egyetemi képzésekhez.

2. AZ ELEMZÉS SZABÁLYOZÁSI HÁTTERE

Az ÁSZ. tv. 5. § (13) bekezdése értelmében az ÁSZ feladatkörében elemzéseket és tanulmányokat készíthet. Az ÁSZ intézményi stratégiájában megfogalmazott küldetése, hogy előmozdítsa a közpénzügyek átláthatóságát, rendezettségét és az ellenőrzési tapasztalatokra, valamint az azokat kiegészítő kutatásokra alapozott tanácsadással, az ellenőrzési eredmények összefoglaló értékelésével járuljon hozzá a „jó kormányzáshoz”.

Az ÁSZ. tv. 6. § (1) bekezdés b) pontja alapján az Állami Számvevőszék elnöke részt vesz az államháztartás működési rendjéről, és a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló jogszabályok előkészítésében.

Az ÁSZ a megállapításaival a közpénzek és a közvagyon szabályos, gazdaságos, hatékony és eredményes felhasználását, használatát támogatja. Az ÁSZ stratégiai céljával összhangban és az Alaptörvényből levezethető közpénzvédelem érdekében, a közpénzzel gazdálkodó szervezetek esetében prioritásként kezeli a belső kontrollrendszer megfelelő kialakításának és működésének ellenőrzését, mert a megfelelő belső kontrollrendszer jelentősen csökkenti a hibák és szabálytalanságok kockázatát.

3. AZ ELEMZÉS MÓDSZERE

Az elemzés a belső ellenőrzés és belső kontrollrendszer kialakításának és működtetésének jogszabályi hátterére, a monitoringgal és annak részeként a belső ellenőrzéssel kapcsolatos ÁSZ tapasztalatokra, valamint a más szervezetek felmérései, jelentései alapján a belső ellenőrzés helyzetére fókuszált.

Az elemzés céljaiban foglaltak végrehajtása érdekében az elemzés kiindulási pontként áttekinti és értékeli a belső ellenőrzés helyzetét. Ennek jegyében a 2015 és 2018 közötti időszakra bemutatja a jogszabályi és egyéb szabályozási környezetet, illetve ezen a területen az ÁSZ – kockázatelemzés alapján kiválasztott ellenőrzöttök – ellenőrzéseinek és elemzéseinek megállapításait, illetve következtetéseit. Bemutatja továbbá más szervezetek belső ellenőrzésre vonatkozó nyilvánosan elérhető tapasztalatait, így a területért felelős miniszternek az államháztartás belső kontrollrendszerének működéséről szóló nem nyilvános éves jelentéseit.

Az elemzés a „Belső ellenőrzés” és a „Belső kontrollrendszer” fejezetekben bemutatja a belső ellenőrzés fogalmát, a szabályozási környezetet, a belső kontroll rendszerrel, COSO modellel és a vezetéssel (menedzsment) való kapcsolatát, továbbá a belső ellenőrzés helyét a közpénzügyi ellenőrzés hármasszögében. Az elemzés a belső ellenőrzéshez kapcsolódó jogszabályokat, valamint a PM/NGM által kiadott egyéb útmutatókat értékeli a 2015-2018. évekre vonatkozóan.

A belső ellenőrzéssel kapcsolatos alapelvek, folyamatok, keretek törvényi szinten az Áht.-ban, a részletszabályok kormányrendeleti szinten a Bkr.-ben kerültek rögzítésre, amelyek mellett az Ávr. rendelkezései is irányadóak. Az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók az

államháztartási szervek belső kontrollrendszerének szabályszerű kialakításához és működéséhez nyújtottak segítséget, adtak részletes iránymutatást. Az elemzés a szabályozási rendszer összhangjával, egymásra épültségével kapcsolatban felvetéseket és kérdéseket fogalmaz meg, és az elemzés tapasztalatai alapján levonja a következtetéseket.

Az elemzés *„Monitoringgal és annak részeként a belső ellenőrzéssel kapcsolatos ÁSZ tapasztalatok”* fejezete áttekinti a 2015-2018. évek közötti belső ellenőrzéshez és monitoringhoz kapcsolódó ÁSZ jelentéseket, és elemzéseket. Az elemzés a központi és önkormányzati alrendszer intézményei (54 db), a zárszámadás (4 db), az önkormányzatok (61 db), valamint a gazdasági társaságok (113+135 db állami és önkormányzati tulajdonú társaság) ÁSZ jelentéseinek a monitoring rendszerre és a belső ellenőrzésre vonatkozó megállapításait dolgozza fel.

A 2015 és 2018 közötti időszakban több ÁSZ elemzés, illetve egy tanulmány is készült a Bkr. hatálya alá tartozó szervezet monitoring, illetve a belső ellenőrzési témájában az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai alapul vételével. A korábbi ÁSZ elemzések tartalmát szintetizálva mutatja be az elemzés.

Az ÁSZ tapasztalatait feldolgozó fejezet készítése az elemzéssel érintett terület vonatkozásában, a monitoring rendszer és a belső ellenőrzés szabályszerű kialakításával és annak megfelelő működtetésével kapcsolatban felvetéseket, kérdéseket tartalmaz az elemzés, majd az adott terület működésének bemutatása, részletes elemzése alapján levonja a következtetéseket.

A fejezet összeállítása során feldolgozásra került a költségvetési szervek vezetői által tett, a belső kontrollrendszer kialakításáról és működtetéséről szóló vezetői nyilatkozatok tartalma, amelyet az elemzés összevet az ÁSZ ellenőrzési tapasztalataival.

Az elemzés *„Más szervezetek belső ellenőrzéssel kapcsolatos tapasztalatai”* fejezete bemutatja más szervezeteknek a belső ellenőrzésre vonatkozó nyilvánosan elérhető tapasztalatait, összevetve az ÁSZ ellenőrzési és elemzési tapasztalataival.

Az elemzés *„A nem nyilvános ÁBK jelentések tartalmának elemzése”* című fejezete az államháztartásért felelős miniszter 2015-2017. évekről készített nem nyilvános jelentései tartalmát dolgozza fel. Ebben a fejezetben a 2015-2017. évi ÁBK jelentésekben foglaltak alapján bemutatásra kerül a belső kontrollrendszer pilléreinek értékelése, a belső ellenőrzési tevékenység tapasztalatainak értékelése, valamint a vezetői nyilatkozatok tartalma. A fejezet egyes részeihez kapcsolódóan felvetéseket, kérdéseket tartalmaz az elemzés, majd az ÁBK jelentések tartalmának elemzése és azok ÁSZ tapasztalatokkal való összevetése alapján levonja a következtetéseket.

1. A BELSŐ ELLENŐRZÉS

A belső ellenőrzés szabályozásának célja, hogy az uniós követelményeknek és a nemzetközi standardoknak megfelelően, a költségvetési szervek belső ellenőrzési tevékenysége az államháztartás valamennyi alrendszerében elősegítse a költségvetési szervek szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes működését, valamint biztosítsa azok átláthatóságát és elszámoltathatóságát.

A belső ellenőrzés az Áht. alapján része az államháztartás ellenőrzési rendszerének, amelynek kialakítása hazánk Európai Unió csatlakozási folyamatáig nyúlik vissza és az Európai Bizottság azon ajánlásain, javaslatain alapul, amelyeket a csatlakozási tárgyalások 28. Pénzügyi Ellenőrzés fejezete tartalmaz.

Az Európai Unió Költségvetési Főigazgatóságának 2015 novemberében kiadott állásfoglalása foglalja össze az államháztartási kontrollrendszerekre vonatkozó legfőbb alapelveket, amely szerint az államháztartási kontrollok kötelező eleme a független belső ellenőrzési funkció.

A belső ellenőrzésre vonatkozóan a nemzetközi számvevőszéki ellenőrzés-szakmai szabályok is tartalmaznak iránymutatásokat. A Limai nyilatkozat alapján a belső ellenőrzési egységet az egyes kormányzati szerveken és intézményeken belül hozzák létre, amely szükségszerűen alárendelt azon szerv vezetőjének, amelyen belül létrehozták. Ugyanakkor feladatköre tekintetében és szervezetiileg a vonatkozó szabályozási kereteken belül, amennyire csak lehet, függetlennek kell lennie. A függetlenségre vonatkozó részletes ajánlásokat pedig az INTOSAI GOV 9140 számú iránymutatása tartalmazza.

Az Áht. 61. § (1) és (4) bekezdésében foglaltak alapján az államháztartási kontrollok célja az államháztartás pénzeszközeivel és a nemzeti vagyonnal történő szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodás, a beszámolási és adatszolgáltatási kötelezettségek szabályszerű teljesítésének biztosítása. Az államháztartás belső kontrollrendszere a költségvetési szervek belső kontrollrendszere – beleértve a belső ellenőrzést – keretében valósul meg.

A Bkr., illetve az Áht alapján belső ellenőrzés a belső kontrollrendszeren belül, a monitoring rendszer részeként a közpénzügyi ellenőrzés hármasság védelmi vonalából az első védelmi vonalat képviseli a kormányzati ellenőrzés és a külső (ÁSZ) ellenőrzés előtt. Kiemelt feladata tevékenységén keresztül elősegíteni a belső kontrollrendszer minőségének és hatékonyságának javítását, ezáltal biztosítani a feladatellátás működés szabályszerűségét.

Az Áht. 70. §-ában rögzítettek alapján a belső ellenőrzés kialakításáról, megfelelő működtetéséről és függetlenségének biztosításáról a költségvetési szerv vezetője köteles gondoskodni. A minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzési vezetőjének kinevezését, felmentését, illetve áthelyezését a KEHI elnöke a 355/2011. (XII. 30.) Korm. rendelet alapján előzetesen véleményezi.

Az Áht. és az Ávr. előírásai alapján a költségvetési szerv vezetője szervezeti és működési szabályzatban, és belső szabályzatban rendezi az ellenőrzési feladatok teljesítésével kapcsolatos belső szabályokat. A belső ellenőrzést végző személy vagy szervezet tevékenységét a költségvetési szerv vezetőjének közvetlenül alárendelve végzi, jelentéseit közvetlenül a költségvetési szerv vezetőjének küldi meg.

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 rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát.

A belső ellenőrzést végző személy, szervezeti egység, vagy szervezet feladatait a Bkr. 15. § (2) bekezdése alapján a költségvetési szerv szervezeti és működési szabályzatában kell szabályozni az Áht. előírásaival összhangban. A belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabályt pedig a belső ellenőrzési kézikönyvben kell rögzíteni.

A belső ellenőrzés a bizonyosságot adó tevékenysége keretében látja el az ellenőrzési feladatait, a tanácsadó tevékenysége keretében pedig a vezetők, illetve a szervezet egésze részére nyújt támogatást. (részletesen lásd: 1. számú függelék)

A nemzetközi előírásokkal összhangban és a hazai szabályozás alapján a belső ellenőrzés egyik fontos eleme az államháztartás ellenőrzési rendszerének. Ebből eredően szervezeti szinten a belső ellenőrzés-

nek a belső kontrollrendszer részeként hatékonyan kell támogatnia a szabályszerű, felelős és elszámoltatható gazdálkodást. A szervezetek első számú vezetőjének felelőssége, hogy a belső ellenőrzés – a modern vállalatirányítási rendszerek működésének jellemzőit a közszférában is alkalmazva – a szervezet igényeihez igazodva töltsse be funkcióját.

A gyorsan változó külső és belső környezetben már nem elegendő, ha a belső ellenőrzés csak a klasszikusnak mondható utólagos ellenőrzési feladatát látja el. A belső ellenőrzésnek képessé kell válnia, hogy időben feltárja a szervezet valós kockázatait és ahhoz igazodva hatékonyan lássa el a tevékenységét. Ennek eredményeként a belső ellenőrzés a belső kontrollrendszer szabályszerű működéséhez aktívan, folyamatában is hozzá tudjon járulni. Ezt hatékonyan támogathatják a kockázatos területekre fókuszáló, folyamatba épített ellenőrzések, valamint az ellenőrzési tevékenység digitalizációjának eszközei, így például az adatbányászat, adatelemzés módszereinek szélesebb körű alkalmazása.

A szervezeti célok elérése érdekében a belső ellenőrzés hatékony működését az első számú vezetőnek meg kell követelnie és támogatnia kell. Amennyiben a belső ellenőrzési vezető úgy értékeli, hogy a nemzetközi standardokkal és jogszabályi előírásokkal összhangban végrehajtani kívánt tevékenységében az első számú vezető akadályozza, akkor indokolt levonnia a következtetéseket és megtenni a szükséges jogi lépéseket a megfelelő szervezet és/vagy külső hatóságok felé is.

A költségvetési szervek belső kontrollrendszerének kialakításával és a belső ellenőrzésével kapcsolatos előírások törvényi, a részletszabályok kormányrendeleti, illetve az államháztartásért felelős miniszter módszertanai útmutatói keretében kerültek közzétételre.

A Bkr. tartalmazza a költségvetési szervek belső kontrollrendszerével és belső ellenőrzésével kapcsolatos részletszabályokat, valamint a költségvetési szerv belső kontrollrendszerének minőségét értékelő vezetői nyilatkozatra és a vezetők belső kontrollrendszer témakörben előírt továbbképzési kötelezettségére vonatkozó előírásokat.

A Bkr. 2016. október 1-jét megelőző rendelkezései alapján a hatálya alá tartozó szervezetnek, a nyomon követési rendszer (monitoring) részeként kötelező volt kialakítani az operatív tevékenységek keretében megvalósuló folyamatos és eseti nyomon követést, valamint a belső ellenőrzést. A Bkr. 2016. október 1-jétől azonban úgy rendelkezik, hogy a nyomon követést biztosító rendszer az operatív tevékenységek keretében megvalósuló folyamatos és eseti nyomon követésből, valamint az operatív tevékenységektől függetlenül működő belső ellenőrzésből állhat. Így 2016. október 1-jétől a Bkr. hatálya alá tartozó szervezetek első számú vezetője által a belső kontrollrendszer monitoring pillérének belül kialakítandó nyomon követési rendszer belső ellenőrzéssel történő ellátása választási lehetőség.

Az Áht. előírásai alapján ugyanakkor a költségvetési szervek vezetői kötelesek gondoskodni a belső ellenőrzés kialakításáról, megfelelő működtetéséről és függetlenségének biztosításáról. A nyomon követési rendszer belső ellenőrzéssel történő ellátása ebből eredően csak a kormányzati szektorba sorolt gazdasági társaságok számára választási lehetőség, akikre a Bkr. 1-10. §-a vonatkozik, de nem tartoznak az Áht. hatálya alá.

A Bkr. 2017. január 1-jétől hatályos módosítása alapján a gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szerv belső ellenőrzését a gazdasági szervezetének feladatait ellátó költségvetési szerv, vagy az irányító szerv által kijelölt szerv végzi. A közös hivatali alkotó önkormányzatok képviselő-testületeinek döntése alapján a belső ellenőrzést a közös hivatal jegyzője alakítja ki. A jogszabályi előírások alapján kialakított és működtetett belső ellenőrzés támogatja a költségvetési szerv vezetőjét a szabályszerű belső kontrollrendszer kialakításában, működtetésében és a szabályszerű feladatellátásban.

A jogszabályok előírásain túl a Bkr. alapján a költségvetési szervek belső kontrollrendszerét az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók megfelelő alkalmazásával kell kialakítani és működtetni.

Az államháztartásért felelős miniszter a 2017. évben közzétette az „Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató”-t. Az NGM 2017. évi útmutatója az alábbi útmutatókat foglalja egységes szerkezetbe, frissített, bővített tartalommal:

- PM Belső kontroll kézikönyv (2010)
- Költségvetési szervek monitoring rendszere (2011)
- Magyarországi államháztartási belső kontroll standardok (2012)
- Útmutató a Bkr. 1. sz. mellékletében szereplő vezetői nyilatkozat kitöltéséhez (2013)

A belső ellenőrzési tevékenységhez kapcsolódóan a „Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok” című útmutatót 2012-ben hagyta jóvá az államháztartásért felelős miniszter, annak érdekében, hogy elősegítse a belső ellenőrzés terén alkalmazott módszerek egységessé válásának folyamatát.

Az államháztartásért felelős miniszter által közzétett útmutatók a jogszabályi előírásokon túl részletesebb iránymutatást nyújtanak a költségvetési szervek vezetői és alkalmazottai számára a belső kontrollrendszerek eredményes kialakítására, hatékony működtetésére. Gyakorlati példák bemutatásán keresztül segítik a jogszabályokat alkalmazókat.



Felvetés, kérdés

Az NGM útmutatónak kellő részletezettséggel, gyakorlati példákkal szükséges iránymutatást adnia a Bkr. és az egyéb jogszabályi előírások betartásához annak érdekében, hogy a belső ellenőrzés hozzájáruljon a szabályszerű gazdálkodáshoz.

Eleget tesz-e a felvetésben megfogalmazott elvárásnak az NGM útmutató? Támogatja-e a költségvetési szervek vezetőit az NGM Útmutató a Bkr. 1. mellékletében szereplő vezetői nyilatkozat kitöltésében?

A 2017-ben közzétett NGM útmutató – a kapcsolódó jogszabályi környezetben – mutatja be a belső kontrollrendszert, támogatva a költségvetési szervek vezetőit a belső kontrollrendszer kialakításához, és hatékony működtetéséhez. Az útmutató az INTOSAI belső kontrollrendszerre, valamint az IIA belső ellenőrzésre vonatkozó nemzetközi standardjaival összhangban került kidolgozásra.

Az NGM útmutató nevesíti a költségvetési szerv vezetőit, gyakorlati útmutatást nyújt a belső kontrollrendszer öt pillérének kialakításához és működtetéséhez, a kontrollkörnyezet, az integrált kockázatkezelési rendszer, a kontrolltevékenységek, az információs és kommunikációs rendszer, valamint a nyomon követési (monitoring) rendszer lényegének és működésének részletes bemutatásával.

A belső kontrollrendszer megfelelő kialakítása a költségvetési szerv vezetőjének feladatkörébe tartozik. Az útmutató támogatja a költségvetési szervek vezetőit abban, hogy a belső ellenőrzés támogatásával fel tudják mérni a szervezet belső kontrollrendszere kiépítettségének és működésének színvonalát, majd azt kiértékelve korrigálni tudják a folyamatokat, amely fontos feltétele szabályszerű és hatékony közpénzfelhasználásnak. Az útmutató emellett részletes iránymutatást nyújt a belső kontrollrendszer minőségének értékelésére vonatkozó vezetői nyilatkozat kiállításához és annak megfelelő tartalmú összeállításához.

Az NGM útmutató a Bkr. előírásaival összhangban részletezi a belső ellenőrzési tevékenység szükségességét, visszajelzésének fontosságát, továbbá a vezetői támogató és tanácsadó funkcióját. A szakmai működés valamennyi területén meghatározza a részletszabályokat. Részletes iránymutatást nyújt a belső ellenőrzés kialakításához, bemutatva a szervezeti hierarchiában elfoglalt helyét, kiemelve a függetlenség biztosításának kötelezettségét. A működtetésre vonatkozó iránymutatások kitérnek a belső ellenőrzés folyamatosságára és meghatározott területek ellenőrzésére. Az útmutatókban rögzítettek alapján a fő cél a szabálytalanságok megelőzése, feltárása és megszüntetése.



Következtetés

Az NGM útmutató kellő részletezettséggel, gyakorlati példákkal ad iránymutatást ahhoz, hogy a belső ellenőrzés hozzájáruljon a szabályszerű közpénzfelhasználáshoz. Az NGM útmutató harmonizál a nemzetközi standardok és a jogszabályok tartalmával, így a szabályozott, koordinált feladat végrehajtást támogatja.

Az NGM Útmutató a Bkr. 1. mellékletében szereplő vezetői nyilatkozat kitöltését a belső kontrollrendszer egyes elemeit felsorolva, gyakorlatiasan, az alkalmazást megkönnyítve támogatja a költségvetési szervek vezetőit.

2. A BELSŐ KONTROLLRENDSZER

A belső kontrollrendszer a szervezetrányítás elválaszthatatlan eszközeként magában foglalja azokat a szabályokat, eljárásokat, gyakorlati módszereket és szervezeti struktúrákat, amelyeket arra a célra terveztek, hogy segítséget nyújtsanak a vezetésnek céljai eléréséhez. A jól működő belső kontrollrendszer célok elérését akadályozó eseményeket képes megelőzni, feltárni, illetve korrigálni. A költségvetési szerv vezetőjének döntésén múlik, hogy a jogszabályok és az NGM útmutató belső szabályzatok kialakítására vonatkozó ajánlásainak a már meglévő szabályzatok felhasználásával, korszerűsítésével milyen módon, formában és tartalommal tesz eleget.

Az Áht. 69. § (1) bekezdése alapján a belső kontrollrendszer a kockázatok kezelésére és a tárgyilagos bizonyosság megszerzése érdekében kialakított folyamatrendszer, amely azt a célt szolgálja, hogy a költségvetési szerv megvalósítsa a fő céljait, működése és gazdálkodása során tevékenységeit szabályszerűen, gazdaságosan, hatékonyan, eredményesen hajtsa végre, teljesítse az elszámolási kötelezettségeit, továbbá megvédje erőforrásait a veszteségektől, károktól és a nem rendeltetésszerű használatától.

A belső kontrollrendszer elemeit mindig összefüggéseiben kell vizsgálni. Az egyes elemek szinergiában vannak, egymást erősítik, támogatják. A belső kontrollrendszer akkor működik megfelelően, ha minden elemét megfelelően alakították ki és azokat megfelelően működtetik.

A Bkr. 3. §-a alapján a költségvetési szerv vezetője felelős a belső kontrollrendszer keretében, a szervezet minden szintjén érvényesülő, megfelelő:

- kontrollkörnyezet,
- integrált kockázatkezelési rendszer,
- kontrolltevékenységek,
- információs és kommunikációs rendszer, és
- nyomon követési (monitoring) rendszer kialakításáért, működtetéséért és fejlesztéséért.

A szabályozás 2016 októberétől az integrált kockázatkezelést kötelező elemként vezette be, ezzel új minőséget is ad a kockázatkezelésnek.

A Bkr. 4. §-a alapján a belső kontrollrendszer tartalmazza mindazon elveket, eljárásokat és belső szabályzatokat, melyek biztosítják, hogy:

- a költségvetési szerv valamennyi tevékenysége és célja összhangban legyen a szabályszerűséggel, szabályozottsággal, valamint a gazdaságosság, hatékonyság és eredményesség követelményeivel,
- az eszközökkel és forrásokkal való gazdálkodásban ne kerüljön sor pazarlásra, visszaélésre, rendeltetésellenes felhasználásra,
- megfelelő, pontos és naprakész információk álljanak rendelkezésre a költségvetési szerv működésével kapcsolatosan,
- a belső kontrollrendszer harmonizációjára és összehangolására vonatkozó jogszabályok végrehajtásra kerüljenek a módszertani útmutatók figyelembevételével.



Felvetés, kérdés

A megfelelően kialakított és hatékonyan működő belső ellenőrzésnek hozzá kell járulnia a belső kontrollrendszer és a gazdálkodási folyamatok szabályszerű működéséhez.

A jogszabályi előírások, valamint az NGM útmutató alapján mindez biztosított?

A felvetésben szereplő kérdés megválaszolásához, indokolt elemzés alá vetni a belső kontrollrendszer felépítésének jogszabályi hátterét, valamint az NGM útmutató kapcsolódó előírásait, továbbá a belső ellenőrzésnek a belső kontrollrendszerrel és a vezetéssel való viszonyát, amelyeket a következő (2.1.-2.3.) pontok tartalmaznak.

2.1. A BELSŐ KONTROLLRENDSZER FELÉPÍTÉSE

1. Kontrollkörnyezet

A belső kontrollrendszer első elemét alkotó kontrollkörnyezet alapozza meg a belső kontrollrendszer összes többi elemét a feladatok, a hatásköri és felelősségi viszonyok meghatározása, valamint a szervezeti struktúra biztosítása által. A kontrollkörnyezet ezáltal magában foglalja a szervezet működtetési elveit és kereteit. A Bkr. 6. § (1) bekezdése alapján a költségvetési szerv vezetője köteles olyan kontrollkörnyezetet kialakítani, amelyben:

- világos a szervezeti struktúra, a folyamatok átláthatóak,
- egyértelműek a felelősségi, hatásköri viszonyok és feladatok,
- meghatározottak, ismertek és elfogadottak az etikai elvárások a szervezet minden szintjén,
- átlátható a humán erőforrás-kezelés,
- biztosított a szervezeti célok és értékek irányában való elkötelezettség fejlesztése és elősegítése.

A Bkr. 6. § (2) bekezdésének megfelelően a költségvetési szerv vezetője köteles olyan szabályzatokat kiadni, folyamatokat kialakítani és működtetni a szervezeten belül, amelyek biztosítják a rendelkezésre álló források átlátható, szabályszerű, szabályozott, gazdaságos, hatékony és eredményes felhasználását.

A költségvetési szerveknél a legfontosabb belső szabályzatok közé tartozik többek között a szervezeti és működési szabályzat, a számviteli politika, a számlarend, a pénzkezelési szabályzat, a közbeszerzési szabályzat, vagyongazdálkodás szabályozása, a leltározási és leltárkészítési szabályzat, az eszközök és források értékelési szabályzata, a bizonylati rend, a gazdálkodási szabályzat (pénzügyi jogkörök gyakorlása), az informatikai biztonsági szabályzat és az integrált kockázatkezelési szabályzat.

A Bkr. 6. § (3) bekezdése alapján a költségvetési szerv vezetője köteles elkészíteni és rendszeresen aktualizálni a költségvetési szerv ellenőrzési nyomvonalát, amely a költségvetési szerv működési folyamatainak szöveges, táblázatokkal vagy folyamatábrákkal szemléltetett leírása, amely tartalmazza különösen a felelősségi és információs szinteket és kapcsolatokat, irányítási és ellenőrzési folyamatokat, lehetővé téve azok nyomon követését és utólagos ellenőrzését.

Az NGM útmutató kapcsolódó tartalma:

Az NGM útmutató részletesen tartalmazza a kontrollkörnyezet összetevőinek bemutatását, a célok kitűzését, teljesítmény mérését és értékelését, az integritás és etikai értékek felsorolását, a tevékenységhez kapcsolódó szervezeti struktúra kialakítását, belső szabályzatok készítésének szükségességét, hatékony szervezeten irányítás kialakítását, ellenőrzési nyomvonal készítését, valamint a szervezeti integritást sértő események kezelésének szükségességét.

2. Kockázatkezelési / Integrált kockázatkezelési rendszer

A belső kontrollrendszer második elemét alkotja a kockázatkezelési, illetve 2016. október 1-től az integrált kockázatkezelési rendszer, amely a Bkr. 2. §-a alapján a szervezet minden tevékenységére kiterjed, egységes módszertan és eljárások alkalmazásával, a szervezet célkitűzéseinek és értékeinek figyelembevételével biztosítja a szervezet kockázatainak teljes körű azonosítását, azok meghatározott kritériumok szerinti értékelését, valamint a kockázatok kezelésére vonatkozó intézkedési terv elkészítését és az abban foglaltak nyomon követését.

A Bkr. 7. §-a alapján a költségvetési szerv vezetője köteles integrált kockázatkezelési rendszert működtetni, mely során felméri és megállapítja a költségvetési szerv tevékenységében rejlő és szervezeti célokkal összefüggő kockázatokat, valamint meg kell határozni az egyes kockázatokkal kapcsolatban szükséges intézkedéseket és azok teljesítésének, folyamatos nyomon követésének módját. Az integrált kockázatkezelési rendszer magában foglalja a jogszabályban előírt kockázatkezelési kötelezettségeket.

A Bkr. 2016. október 1-jén hatályba lépett módosítása egyértelművé teszi, hogy a kockázatkezelést az integrált kockázatkezelési rendszerben kell megvalósítani, melyhez szükség van az integrált kockázatkezelési eljárásrend/szabályzat elkészítésére. A költségvetési szerv vezetője az integrált kockázatkezelési rendszer koordinálására szervezeti felelőst jelöl ki, aki nem lehet a belső ellenőr.

Az NGM útmutató kapcsolódó tartalma:

Az NGM útmutató alapján az integrált kockázatkezelés biztosítja, hogy a szervezeti célok elérését veszélyeztető kockázatok azonosításra, értékelésre és a lehető legalacsonyabb szintre csökkenthetőek legyenek. Az integrált kockázatkezelés végrehajtásának támogatása, koordinálása érdekében szervezeti felelőst kell kijelölni. Az útmutató tartalmazza a szervezeten belüli feladatmegosztást és azt, hogy ki, miért felelős az integrált kockázatkezelési rendszer kialakításában és működtetésében. Részletezi az integrált kockázatkezelési eljárásrend/szabályzat tartalmát, rámutat a kockázatkezelési tevékenység hatékony végrehajtására, példákon bemutatva a jó és rossz gyakorlatokat.

Az útmutató megkülönbözteti a nagyobb és a kisebb, 100 főnél kevesebb dolgozót foglalkoztató szervezeteket, de csak néhány példát mutat be a kockázatkezelési rendszer kialakításához, azon belül a releváns kockázatok azonosításához, amely nem támogatja kellőképpen a szervezetek integrált kockázatkezelési tevékenységét.

3. Kontrolltevékenységek

A belső kontrollrendszer harmadik eleme a kontrolltevékenységekből áll. A Bkr. 8. §-ának előírásai szerint a költségvetési szerv vezetője köteles a szervezeten belül kontrolltevékenységeket kialakítani, melyek biztosítják a kockázatok kezelését, hozzájárulnak a szervezet céljainak eléréséhez, és erősítik a szervezet integritását. A kontrolltevékenység részeként minden tevékenységre vonatkozóan biztosítani kell a szervezeti célok elérését veszélyeztető kockázatok csökkentésére irányuló kontrollok kiépítését.

A költségvetési szerv vezetője a Bkr. 8. § (4) bekezdése alapján köteles a belső szabályzataiban szabályozni a felelősségi körök meghatározásával az engedélyezési, jóváhagyási és kontrolleljárasokat; a dokumentumokhoz és információkhoz való hozzáférést és a beszámolási eljárásokat.

Az átlátható és elszámoltatható közpénzfelhasználás és vagyongazdálkodás érdekében a pénzügyi joggyakorlás kontrolltevékenységei közül kiemelendő a kifizetésekhez kapcsolódóan a szabályszerű kötelezettségvállalás és teljesítésigazolás. Megjegyzendő, hogy az ÁSZ az ellenőrzései során kiemelt hangsúlyt fordít e két kontrolltevékenység szabályszerű gyakorlásának ellenőrzésére.

Az NGM útmutató kapcsolódó tartalma:

Az NGM útmutató tartalmazza, hogy a költségvetési szerv vezetője köteles a szervezeten belül olyan kontrolltevékenységeket kialakítani, melyek biztosítják a kockázatok kezelését, hozzájárulnak a szervezet céljainak eléréséhez, és erősítik a szervezet integritását. Tartalmazza a kontrollokkal kapcsolatos alapfogalmakat, a kontrolltevékenységek csoportosítását, jellemzőit, az alkalmazás területeit.

Gyakorlati példákon keresztül szemlélteti annak a bekövetkezését, ha a kontrolltevékenységek megfelelő kialakításához és működtetéséhez szükséges feltételek nem teljesülnek (nem világos célok, nem egyértelmű kritériumok, nem megfelelő utasítás, folyamat működéséhez szükséges erőforrás nem megfelelő biztosítása, kontrolltevékenység hiánya, nem megfelelő információ, kockázatok- és kockázati tényezők azonosításának hiánya, döntés nem megfelelőisége, beavatkozás hiánya). Az útmutató példákon keresztül rávilágít, hogy a kontrolltevékenységek gyakorlása során a kockázatkezelési rendszer eredményeit szükséges felhasználni.

4. Információs és kommunikációs rendszer

A belső kontrollrendszer negyedik eleme az információs és kommunikációs rendszer. A Bkr. 9. §-ában foglaltak alapján a költségvetési szerv vezetője köteles olyan rendszereket kialakítani és működtetni, melyek biztosítják, hogy a megfelelő információk a megfelelő időben eljussanak az illetékes szervezetekhez, szervezeti egységhez, illetve személyhez. Az információs rendszerek keretében a beszámolási rendszereket úgy kell működtetni, hogy azok hatékonyak, megbízhatóak, pontosak és összehasonlíthatóak legyenek, a beszámolási szintek, határidők és módok világosan meg legyenek határozva.

Az NGM útmutató kapcsolódó tartalma:

Az NGM útmutató tartalmazza, hogy a költségvetési szerv vezetésének gondoskodnia kell arról, hogy minden szintre eljussanak a munkavégzéshez és a megalapozott döntéshozatalhoz szükséges információk. A költségvetési szerv vezetőjének beszámolási kötelezettségeit jogszabályok írják elő. A beszám-

molást felelősséggel végző vezetőknek gondoskodnia kell arról, hogy az érintett egységek szabályos működéséről folyamatosan megbízható adatokhoz, információkhoz jusson. Célszerű kialakítani és működtetni a Vezetői Információs Rendszert. Az információk áramlását a megfelelő kommunikációs eszközökkel megbízhatóvá kell tenni.

A vezetésnek gondoskodnia kell azoknak a kommunikációs eszközöknek a rendelkezésre bocsátásáról, amelyek biztosítják a szükséges információáramlást. A költségvetési szervhez érkező információk szervezeten belüli útját szabályozni kell. A költségvetési szervek működésének egyik fontos követelménye az írásbeliség, a tevékenység, a feladatkiadás és a feladat elvégzésének dokumentálása. Az iratok kezelésének eljárásrendjét iratkezelési szabályzatban kell meghatározni, amelynek tartalmaznia kell az iratkezeléssel foglalkozók hatáskörét, jogait, kötelezettségeit, és az iratoknak a szervezeten belüli útját.

5. Nyomon követési (monitoring) rendszer

A belső kontrollrendszer ötödik eleme a nyomon követési, vagy monitoring rendszer. A monitoring rendszer a szervezet tevékenységének és a célok megvalósításának nyomon követését biztosítja. A belső kontroll monitoringja magában foglalja a vezetés rendszeres felügyeletet gyakorló tevékenységét, valamint más műveleteket, amelyeket az alkalmazottak hajtanak végre feladatkörük ellátása keretében. A Bkr. 10. §-a előírásai szerint 2016. október 1-jétől a költségvetési szerv vezetője köteles kialakítani a szervezet tevékenységének, a célok megvalósításának nyomon követését biztosító rendszert, mely az operatív tevékenységek keretében megvalósuló folyamatos és eseti nyomon követésből, valamint az operatív tevékenységektől függetlenül működő belső ellenőrzésből állhat.

Az NGM útmutató kapcsolódó tartalma:

Az NGM útmutató tartalmazza a monitoring fogalmát, miszerint a monitoring egy dinamikus folyamat, amely a szervezet fő céljait, a külső/belső adottságokat, valamint a belső kontrollrendszer egyéb elemeit folytonosan figyelemmel kíséri és értékeli, a külső/belső változásokhoz pedig alkalmazkodik. A monitoring általánosságban a különböző szintű szervezeti célok megvalósításának folyamatát kíséri figyelemmel, melynek során a releváns eseményekről és tevékenységekről rendszeres jelleggel, strukturált, döntéstámogató információkhoz jutnak a szervezet vezetői. A monitoring rendszerek felépítése költségvetési szervenként eltérő, azonban egységesen:

- a vezető felelőssége kiépíteni és működtetni a monitoring rendszert;
- a szervezet egészére kiterjedőnek kell lennie;
- kockázati alapon kell működnie;
- a változó körülményekhez igazodva folyamatosan megújulónak kell lennie.

A monitoring rendszerrel szemben általános követelmény, hogy legyen alkalmas a belső kontrollrendszer működéséről megfelelő, intézkedések, folyamatos információk biztosítására. Továbbá a tevékenységekben meglévő kockázatok jelentkezésének észlelésére, és mérséklésükre, megszüntetésükre vonatkozó javaslatok megtételére, valami a belső ellenőrzés tapasztalatai hasznosításának értékelésére.

A monitoring célja az, hogy:

- rendszeres, pontos és megbízható információk álljanak a vezetés részére a belső kontrollrendszer szükséges átalakítására vonatkozó döntéshozatalhoz;
- a vezetés rendszeres visszajelzéseket kapjon a belső kontrollrendszer működéséről és a felmerülő problémákról, hiányosságokról;
- mérhető legyen a belső kontrollrendszer működésének hatékonysága.

A jól kialakított és működtetett monitoring hozzájárul a szervezet kockázatkezelési rendszerének tartós és hatékony működéséhez. Olyan vezetői hozzáállásra és iránymutatásra van szükség, amely megfelelően hangsúlyozza és tudatosítja a belső kontrollrendszer – azon belül a monitoring – jelentőségét.

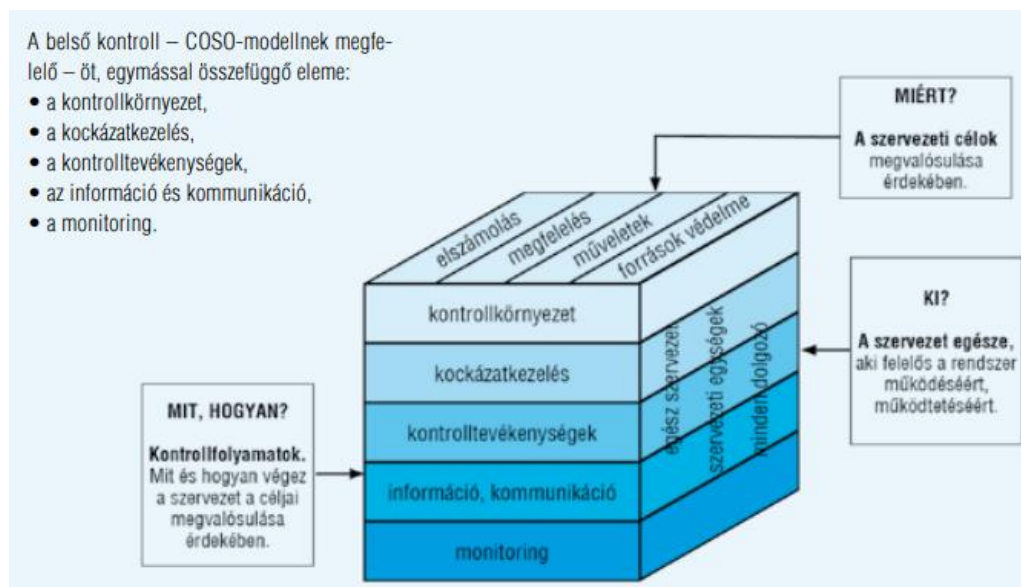
2.2. A BELSŐ ELLENŐRZÉS, A BELSŐ KONTROLLRENDSZER ÉS A COSO MODELL KAPCSOLATA

Az Európai Unió Költségvetési Főigazgatóságának 2015 novemberében kiadott állásfoglalása szerint az államháztartási kontrolloknak a COSO és az INTOSAI standardjain kell alapulnia.

A COSO modell a belső kontrollrendszert leíró és a belső kockázatkezelést megalapozó modell, amely a vezetés, illetve a szervezet szolgálatában áll. A COSO modell alapján közvetlen összefüggés áll fenn a szervezet által elérni kívánt fő célok és a belső kontrollrendszer elemei között, amelyek azt tükrözik, mi szükséges a fő célok eléréséhez.

A COSO modell összefüggéseit egy háromdimenziós mátrixban lehet szemléletesen ábrázolni, amelynek felépítését az 1. számú ábra mutatja be:

1. ábra: A COSO modell felépítése



Forrás: COSO: Internal Control – Integrated Framework

A négy fő cél – az elszámolás, a szabályozásoknak való megfelelés, a szabályszerű, etikus, gazdaságos, hatékony és eredményes műveletek, valamint a források védelme – a függőleges oszlopokban helyezkedik el. A belső kontrollrendszer öt eleme a vízszintes sorokat képezi, míg a szervezet egészének, a szervezeti egységnek és a dolgozók szintje a mátrix harmadik dimenziójában található. A kontrollrendszer minden egyes eleme keresztezi a négy fő cél oszlopait, vagyis mindegyik a fő célokhoz kapcsolódik. A mátrix minden metszéspontjához hozzárendelhetők azok a tevékenységek és feladatok, amelyeket az egyes kontrollfolyamatok tekintetében a szervezet egészének (vezetői szint), a szervezeti egységeknek, illetve a dolgozóknak (egyéni szint) kell végrehajtaniuk a célok elérése érdekében.

A COSO modell szerint a belső kontrollrendszer elemei lefedik a költségvetési szerv valamennyi tevékenységét, az azokat szabályozó jogszabályi környezetet és belső előírásokat (kontrollkörnyezet); a tevékenységek végrehajtása során azok szabályos és hatékony végrehajtását veszélyeztető tényező felmérését (kockázatkezelés). Lefedik továbbá a szabályos működését biztosító intézkedések meghozatalát (kontrolltevékenységek); az előbbi tevékenységekkel kapcsolatos folyamatos kommunikációs feladatokat (információ és kommunikáció), valamint a költségvetési szerv tevékenységeinek folyamatos nyomon követését és belső ellenőrzését (monitoring). A COSO modellben a monitoring tevékenység részét képezi a belső ellenőrzés, amely folyamatában, illetve utólagosan hatással van a többi kontrollpillér megfelelő kiépítettségére és működésére.

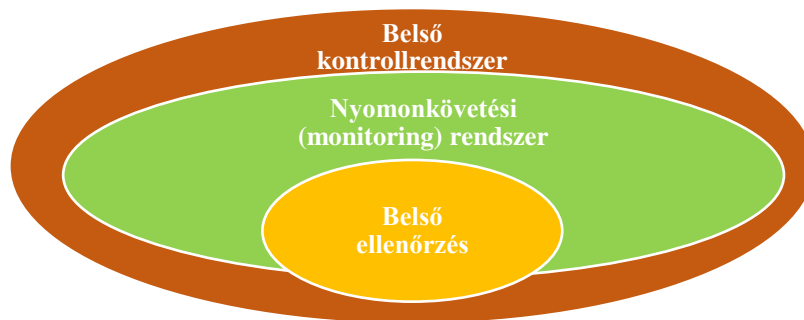
2.3. A BELSŐ ELLENŐRZÉS KAPCSOLATA A VEZETÉSSEL

A jogszabályi előírásoknak (Áht., Ávr., Bkr.) megfelelően kialakított és működtetett belső ellenőrzés támogatja a költségvetési szerv vezetőjét a szabályszerű belső kontrollrendszer létrehozásában és hatékony működtetésében, a szabályszerű feladatellátásban. A Bkr. 15. § (1) bekezdésének megfelelően a költségvetési szerv vezetője köteles biztosítani a belső ellenőrzés működéséhez szükséges forrásokat. Ez alapján a vezetői irányítási rendszer részeként a vezetést támogató belső ellenőrzést kell kialakítania, működtetnie és továbbfejlesztenie. A nem megfelelően kialakított belső ellenőrzés nem szolgálja a közpénzek felhasználásának védelmét, nem támogatja megfelelően a vezetést.

A vezetőnek – összhangban a szervezet értékeivel – feladatát úgy kell végeznie, hogy magatartásával, az etikai normák betartás mellett jó példát mutasson a szervezet valamennyi dolgozója számára. A belső ellenőrzés támogatja a vezetést, visszajelzést ad a működés megfelelőségéről és hiányosságairól.

A belső kontrollrendszer hatékony működésének alapvető kulcsát a vezetői elhivatottság, a hatékony kockázatmenedzsment (kockázatok előrejelzése, elkerülése, kezelése, viselése), valamint a jól működő monitoring rendszer jelenti. Ez utóbbi miatt a belső ellenőrzés támogató szerepe is felértékelődik. A belső ellenőrzés feladata az ellenőrzési tevékenységen túl a tanácsadói tevékenységre is kiterjed, mellyel a vezetés munkáját, döntéseit segíti. A belső kontrollrendszer, és annak részeként a nyomon követési rendszer és a belső ellenőrzés kapcsolatát a 2. számú ábra mutatja be:

2. ábra: A belső kontrollrendszer, a nyomon követési rendszer és a belső ellenőrzés kapcsolata



Forrás: A jogszabályi előírások alapján saját szerkesztés

! Következtetés

A jogszabályi előírások, valamint az NGM útmutató kellő részletezettséggel adnak iránymutatást ahhoz, hogy a jól működő belső ellenőrzés hozzájáruljon a belső kontrollrendszer egésze szabályszerű működéséhez, ezáltal a szabályszerű közpénzfelhasználáshoz. Míg a Bkr. a kötelező szabályokat írja elő, addig az NGM útmutató részletesen mutatja be a belső kontrollrendszer főbb elemeit, kapcsolatát a belső ellenőrzéssel és a vezetéssel. Támogatást nyújt a költségvetési szervek vezetői számára a belső kontrollrendszer kialakításának folyamatában, illetve gyakorlati példák szemléltetésével mutat rá annak megfelelő működtetésére. Az integrált kockázatkezelési rendszer kialakításához kapcsolódó megfelelő mennyiségű, differenciált példák hiánya azonban nem támogatja kellőképpen a különböző méretű szervezetek integrált kockázatkezelési tevékenységét.

Az NGM útmutató támogatja a költségvetési szervek vezetőit és a belső ellenőröket a belső ellenőrzés megfelelő kialakításában és hatékony működtetésében, iránymutatást adva a feladatokhoz és teljes folyamathoz. Ebből eredően a jogszabályi előírások alapján, az NGM útmutató figyelembevételével kialakított és működtetett belső ellenőrzésnek hatékonyan hozzá kellene tudni járulnia a költségvetési szervek belső kontrollrendszerének és gazdálkodási tevékenységének szabályszerűségéhez.

A belső ellenőrzési feladatok részleteit a Bkr. III. Belső ellenőrzés fejezete tartalmazza. A Bkr. előírásai alapján a belső ellenőrzési feladatok ellátásának folyamatát részletesen az 1. számú függelék mutatja be.

2.4. A BELSŐ ELLENŐRZÉS HELYE A KÖZPÉNZÜGYI ELLENŐRZÉS HÁRMAS VÉDELMI VONALÁBAN

Az Áht. az államháztartás ellenőrzési rendszereként háromelemű védelmi vonalat határoz meg. Elsőként a folyamatba épített belső kontrollokat és a belső ellenőrzést, másodikként a kormányzati és önkormányzati felügyeletet és ellenőrzést, harmadikként pedig az ÁSZ által végrehajtott külső ellenőrzést.

A közpénzügyi ellenőrzés hármass védelmi vonala nem keverendő össze a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete által megalkotott, a szervezetirányítás három védelmi vonalának modelljével, amely egy szervezeten belül értendő. Első eleme a folyamatok és kockázatok menedzselése és kontrollja, a második a szervezeten belüli horizontális és vertikális kontrollokat, míg a harmadik elem a belső ellenőrzés.



Felvetés, kérdés

Az államháztartás védelmi vonalainak egymásra épülő jelleggel szükséges hozzájárulni a szabályszerű és elszámoltatható közpénzfelhasználáshoz és vagyongazdálkodáshoz.

Vannak-e egymásra ható következményei, ha az egyes védelmi vonalak jól, illetve nem jól működnek?

A több szinten kialakított védelmi vonalak közös célja, hogy az államháztartás pénzeszközeivel és a nemzeti vagyonnal szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodást folytassanak az állami forrásokat felhasználó és/vagy közfeladatot ellátó szervezetek. Célja továbbá, hogy a költségvetési rend szerint gazdálkodó szervezetek felett a beszámolási és adatszolgáltatási kötelezettség szabályszerű és megbízható teljesítése érdekében kontrollt gyakoroljon, és ezzel biztosítsa a közpénzek pazarlástól mentes, takarékos és átlátható felhasználását. Ha az államháztartás védelmi vonalai jól működnek, akkor a közpénzfelhasználás szabályszerűsége javuló tendenciát mutat, amely hozzájárul a gazdaságos, hatékony és eredményes feladatellátáshoz. Az államháztartás hármas védelmi vonalának feladatait, céljait és a kapcsolódó eszközrendszert a 3. számú ábra mutatja be.

3. ábra:



Forrás: A jogszabályi előírások alapján saját szerkesztés

Az ÁSZ a harmadik védelmi vonal szereplőjeként az államháztartás első és második védelmi vonalába tartozó tevékenységek, illetve szervezetek ellenőrzésére is jogosult, így ellenőrzéseivel érdemleges hatást tud gyakorolni az ellenőrzést folytató szervezetek tevékenységének javítására. Az ellenőrző szervezetek tevékenységének az ÁSZ általi ellenőrzése, valamint az első és második védelmi vonalba tartozó szervezetekkel való együttműködés fokozása a szinergiahatás révén jelentősen előmozdíthatja az államháztartási kontrollok javítását, illetve erősítését. Ennek társadalmi hatásaként javulhat a közpénzekkel való szabályszerű, felelős gazdálkodás.

Mindennek a fordítottja is igaz, vagyis minél jobban működik az első védelmi vonal, azon belül a belső ellenőrzés, annál kisebb feladat hárul a második és harmadik védelmi vonalra a hibák, hiányosságok feltárása terén. Ha pedig egy szervezet belső ellenőrzése a legalapvetőbb hibákat sem tárja fel a gazdálkodása és a feladatellátás terén, akkor a második és harmadik védelmi vonal szereplőinek magasabb ellenőrzési kapacitást kell biztosítani e hibák felszámolásához, amely erőforrásokat vonhat el az egyéb ellenőrzési feladatoktól.

! Következtetés

Az államháztartás egyes védelmi vonalai működésének, feladatellátásának színvonala hatással van egymásra. A védelmi vonalak mindegyikének jól kell működnie, így együttesen járulhatnak hozzá a szabályos, elszámoltatható közpénzfelhasználáshoz és vagyongazdálkodáshoz. Ha az első védelmi vonal, vagyis a szervezetek belső kontrollrendszere, illetve belső ellenőrzése nem, vagy nem jól működik, akkor az többlet ellenőrzési feladatot ró a második és harmadik védelmi vonalakra.

3. A MONITORINGGAL ÉS ANNAK RÉSZEKÉNT A BELSŐ ELLENŐRZÉSSEL KAPCSOLATOS ÁSZ TAPASZTALATOK

3.1. A BELSŐ ELLENŐRZÉSHEZ KAPCSOLÓDÓ ÁSZ ELEMZÉSEK TAPASZTALATAI

A 2015 és 2018 közötti időszakban több ÁSZ elemzés, illetve egy tanulmány is készült az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai alapul vételével a Bkr. hatálya alá tartozó szervezetek monitoring, illetve a belső ellenőrzési témájában. A belső ellenőrzés témakörét érintően az elemzés készítéséhez felhasznált ÁSZ elemzéseket a 2. számú függelék tartalmazza részletesen.

Az önkormányzati belső kontrollrendszer 2008-2014. évi ellenőrzési tapasztalatait egy 2015. évben megjelent ÁSZ tanulmány mutatta be. A tanulmány részleteiben elemezte 64 önkormányzat belső kontrollrendszere kialakítását, az egyes kontrolltevékenységek és a belső ellenőrzés működését, a belső kontrollrendszer, az integritás és a korrupciós kockázatok összefüggéseit.

A belső ellenőrzés állapotáról a 2016-os ÁSZ ellenőrzések alapján készült elemzés 14 megyei hatókörű városi múzeum, 24 központi alrendszer intézménye, 11 önkormányzat, illetve 12 helyi nemzetiségi önkormányzat belső ellenőrzésének kialakítását, működésének ellenőrzési tapasztalatait dolgozta fel.

Több elemzés készült továbbá a 2015-2016. évekre vonatkozó ÁSZ ellenőrzések alapján különböző témákban. Az elemzések fókuszában az ellenőrzött szervezetek működése és gazdálkodása szabályszerűségének értékelése állt, de érintették a szervezetek belső kontrollrendszere egyes elemeinek minőség értékelését is. Elemzések készültek az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában lévő intézmények, a szociális és gyermekvédelmi intézmények és a kórházak gazdálkodásáról, az önkormányzati tulajdonú egészségügyi ellátást végző gazdasági társaságok ellenőrzési tapasztalatairól, a megyei hatókörű városi múzeumok gazdálkodásáról, valamint a nem állami humánszolgáltatók (köznevelési terület) ellenőrzési tapasztalatairól.

Az elemzések célja egyebek mellett az volt, hogy rávilágítsanak a belső kontrollrendszer jogszabályoknak megfelelő kialakításának és működtetésének fontosságára, amely a közpénzfelhasználás átláthatóságának és a közpénzügyek rendezettségének egyik fontos alapja. Az elemzésekkel az ÁSZ hozzájárult az ellenőrzések során tapasztalt „jó gyakorlatok” szélesebb körű megismertetéséhez, a Bkr. hatálya alá tartozó, illetve annak rendelkezéseit alkalmazó szervezetek körében is.

Az elemzések rámutattak, hogy a belső kontrollrendszer öt pillére közül a monitoring rendszer, illetve ennek részeként a belső ellenőrzés megfelelő működése csökkentheti a szervezetek közpénzügyi kockázatait. Ezen kívül az államháztartás első védelmi vonalaként a belső ellenőrzés egyik kiemelt feladata elősegíteni a belső kontrollrendszer minőségének és hatékonyságának javítását az adott szervezetenél.

Az önkormányzati belső kontrollrendszer ellenőrzési tapasztalatait feldolgozó tanulmány, illetve a fentiekben bemutatott elemzések kedvezőtlen képet mutattak a belső kontrollrendszer, illetve ennek részeként a monitoring rendszer működéséről.

Az elemzések szerint az ÁSZ ellenőrzései igazolták, hogy a belső ellenőrzés a legtöbb helyen nem töltötte be a szerepét, mivel a szabályszerű kialakítás ellenére nem, vagy nem hatékonyan működött. Több ellenőrzöttnél már a tervezés szintjén sem felelt meg a belső ellenőrzés a jogszabályi előírásoknak (pl. önkormányzati befektetések területe), mert a belső ellenőrzés a szervezetek tevékenységében rejlő kockázatokat nem tárta fel, ebből eredően az éves terveket nem alapozta meg kockázat elemzéssel, így a szervezetek működését, gazdálkodását lényegesen befolyásoló folyamatok utólagos kontrollja elmaradt.

További kockázatot jelentett, hogy a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott éves belső ellenőrzési tervben foglalt belső ellenőrzéseket nem minden esetben folytatták le, illetve az ellenőrzés megállapításai nem kellő mértékben hasznosultak. Amennyiben készítettek is intézkedési tervet az érintettek a belső ellenőrzés megállapításai, javaslatai alapján a hiányosságok felszámolása érdekében, azokat nem minden esetben hajtották végre, illetve a belső ellenőrzés nem követte nyomon a végrehajtását, továbbá nem értékelte az éves ellenőrzési tervben foglalt feladatok teljesítését és nem adott visszajelzést az irányítás felé sem.

Az ÁSZ minden esetben javaslattal élt az ellenőrzöttek felé a monitoring rendszer, illetve a belső ellenőrzés kialakításának és működésének hiányosságait érintően.

Az elemzések az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai alapján rámutattak, hogy a belső ellenőrzés nem töltötte be a funkcióját, nem támogatta megfelelően az elemzésekbe vont szervezetek belső kontrollrendszerének szabályszerű működését, egyben nem látta el feladatát az integritás szempontjából lényeges csalás megelőzése, feltárása, a korrupciós kockázatok kezelése tekintetében.

Az ÁSZ elnöke jogszabályi lehetőségével élve (Ász tv. 1. §. (4) bekezdés) az ellenőrzések során tapasztalt, a belső ellenőrzés területen megállapított számos szabálytalanság miatt jelentkező közpénzügyi kockázat kezelése érdekében az ÁSZ 2017. illetve 2018. évi tevékenységéről szóló beszámolóiban felvetéseket fogalmazott meg a belső ellenőrzési tevékenység fejlesztését szolgáló intézkedések megtétele érdekében.

3.2. A 2015-2018. ÉVI MONITORING RENDSZERT ÉRTÉKELŐ ÁSZ JELENTÉSEK MEGÁLLAPÍTÁSAI

Az ÁSZ az irányadó nemzetközi standardok, hatályos jogszabályok, ellenőrzési szakmai szabályok és módszertanok figyelembevételével, kockázat értékelés alapján kiválasztott szervezeteknél megfelelő-ségi ellenőrzések keretében értékelt (egyes esetekben teljesítmény modullal kiegészítve) az ellenőrzött szervezetek monitoring rendszerének kialakítását, működtetését.

Az elemzés során feldolgozott ÁSZ jelentések száma az egyes főbb területeken:

- Központi és önkormányzati alrendszer intézményei (54 db),
- 2015-2018. évi zárszámadás (4 db),
- Önkormányzatok (61 db),
- Gazdasági társaságok (113 db állami és 135 db önkormányzati tulajdonú társaság).

A feldolgozott ÁSZ jelentések tételes felsorolását a 3. számú függelék tartalmazza.



Felvetés, kérdés

A jól működő monitoring rendszernek biztosítania kell, hogy a szervezeti tevékenységek megvalósítása során felmerülő problémákat megfelelő időben lehessen érzékelni és a szükséges intézkedéseket meg lehessen hozni.

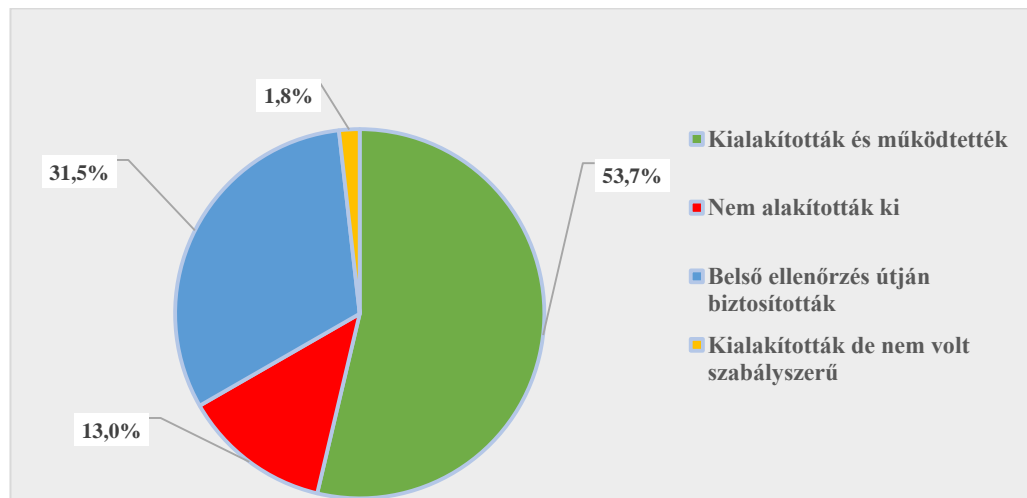
A monitoring rendszer kialakítására és működtetésére vonatkozó jogszabályi előírásokat betartották-e az ÁSZ által 2015-2018. évben ellenőrzött szervezetek?

1. Központi és az önkormányzati alrendszer intézményeinek monitoring rendszere

A központi alrendszer és az önkormányzati alrendszer intézményeinél (54 szervezet) az ellenőrzés lényegi kérdései az intézmények működése szabályszerűségére, a NAV esetében az informatikai rendszerek működésének szabályszerűségére, az állami vagyon ellenőrzése kapcsán az állami tulajdonosi joggyakorlással kapcsolatos szabályok érvényre juttatására irányultak, de ezzel összefüggésben a monitoring rendszer kiépítését és működtetését is értékelt az ÁSZ.

A központi és önkormányzati alrendszer intézményei esetében a monitoring rendszer kialakításának és működésének ellenőrzési tapasztalatait a 4. számú ábra mutatja:

4. ábra: A központi és önkormányzati alrendszer intézményei monitoring rendszere szabályszerűsége



Forrás: ÁSZ Jelentések alapján saját szerkesztés

Az elemzésbe vont költségvetési szervek több mint fele, 53,7%-a kialakította és működtette monitoring rendszert, 13,0%-a (7 intézmény) nem tett eleget a jogszabályi kötelezettségének, egy intézmény (1,8%) pedig nem szabályszerűen alakította ki monitoring rendszerét. Az intézmények 31,5%-a (17 intézmény) csak a belső ellenőrzése útján biztosította a nyomon követést, amely a Bkr. 2016. szeptember 30-ig hatályos előírásaival nem volt összhangban.

2. A zárszámadás keretében ellenőrzött intézmények monitoring rendszere

Magyarország központi költségvetése végrehajtását (zárszámadás) törvényi előírások alapján, minden évben ellenőrzi az ÁSZ. Az évente visszatérő ellenőrzések során a monitoring rendszer kialakítását és működtetését, valamint a belső ellenőrzés működését az Országgyűlés felé beszámolási kötelezettséggel tartozó szervezeteknél ellenőrizte az ÁSZ, a 2018. évi zárszámadásnál azonban kiterjesztette az értékelést az alkotmányos fejezetek intézményeire, illetve a kiválasztott egyéb költségvetési szervekre is.

A 2015. évben az Országgyűlés felé beszámolási kötelezettséggel tartozó intézmények 75,0%-a megfelelően alakította ki és működtette monitoring rendszerét, a 2016. évben azonban az intézmények 55,6%-ánál volt csak megfelelő a monitoring rendszer kialakítása és működtetése.

A 2017. évi zárszámadásról készült ÁSZ jelentés nem szervezetenként, hanem összevontan értékelte a belső kontroll rendszer részeként a monitoring rendszer kialakítását és működését, amely a korábbi évek ellenőrzései hasznosulásának eredményeként 95,4%-os megfelelést mutatott az Országgyűlés felé beszámolási kötelezettséggel tartozó intézményeknél.

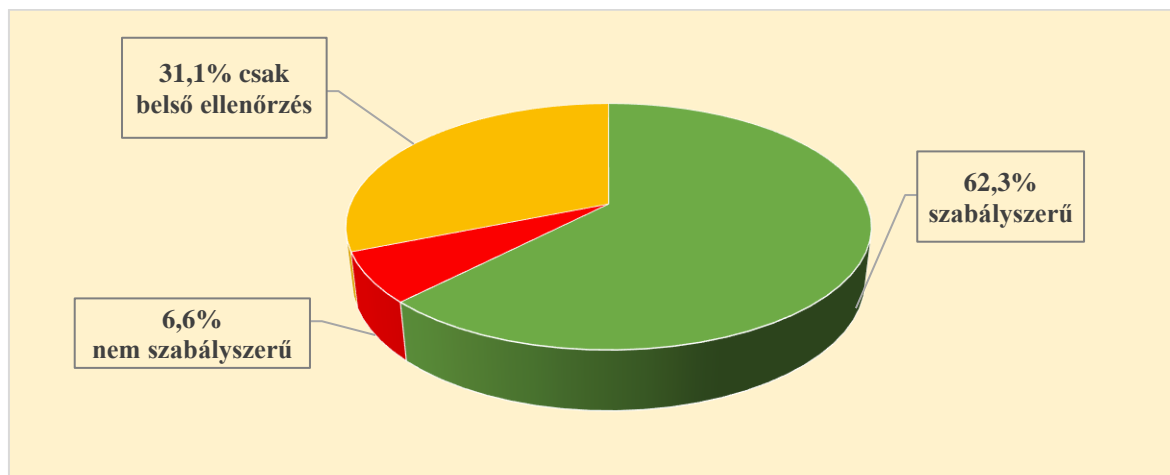
A 2018. évben még kedvezőbb változás figyelhető meg ezen ellenőrzötti körnél, mivel az ellenőrzött 12 intézmény mindegyike a Bkr. előírásaival összhangban, szabályszerűen alakított ki és működtette monitoring rendszerét.

3. Önkormányzatok monitoring rendszere

Az elemzésbe vont 61 önkormányzatnál az ellenőrzések fókuszja alapvetően a belső kontroll rendszer minőségértékelésére irányult, de a különböző témakörökhöz – önkormányzati befektetések szabályszerűsége, önkormányzatok adósságrendeze, beruházások előkészítettségének ellenőrzése – kapcsolódó jelentések is háttéranyagot szolgáltattak a monitoring rendszer kialakítása és működtetése szabályszerűségének értékeléséhez.

A 61 önkormányzat monitoring rendszere kialakításának szabályszerűségét a 5. számú ábra mutatja:

5. ábra: A 61 önkormányzat monitoring rendszere kialakításának szabályszerűsége



Forrás: ÁSZ Jelentések alapján saját szerkesztés

Az elemzéssel érintett önkormányzatok 62,3%-a (38 db) a Bkr. előírásai szerint alakította ki nyomon követési rendszerét. Összesen 4 önkormányzat (6,6%) a jogszabályi rendelkezések ellenére nem alakította ki monitoring rendszerét.

A Bkr. 2016. szeptember 30-ig hatályos 10. §-a rendelkezéseit figyelmen kívül hagyva az önkormányzatok 31,1%-a (19 önkormányzat) csak a monitoring rendszer egyik elemét, a belső ellenőrzést alakította ki, egy önkormányzatnál azonban az sem működött. Ezek az önkormányzatok a monitoring rendszer másik elemét az operatív tevékenységek keretében megvalósuló folyamatos és eseti nyomon-követést nem alakították ki, mivel nem határozták meg, hogy mely operatív tevékenységekre terjed ki a monitoring-tevékenység, nem jelölték ki a monitoring-feladatokat ellátó személyeket és nem határozták meg feladatuk tartalmát, a beszámolás formáját. Nem határoztak meg indikátorokat, nem alakították ki azok alkalmazásának, nyomon követésének, értékelésének rendjét, felelőseit.

4. Gazdasági társaságok monitoring rendszere

Az ÁSZ az államháztartáson kívülre nyújtott költségvetési támogatásokat felhasználó állami tulajdonú közfeladat-ellátásban résztvevő, valamint az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő, a nemzeti vagyion részét képező gazdasági társaságok közpénzfelhasználásának szabályszerűségét ellenőrizte. Az elemzés 113 állami tulajdonú, illetve 135 önkormányzati többségi tulajdonú társaság 2015-2018. évi ellenőrzéseiről készült jelentések tapasztalatain alapul.

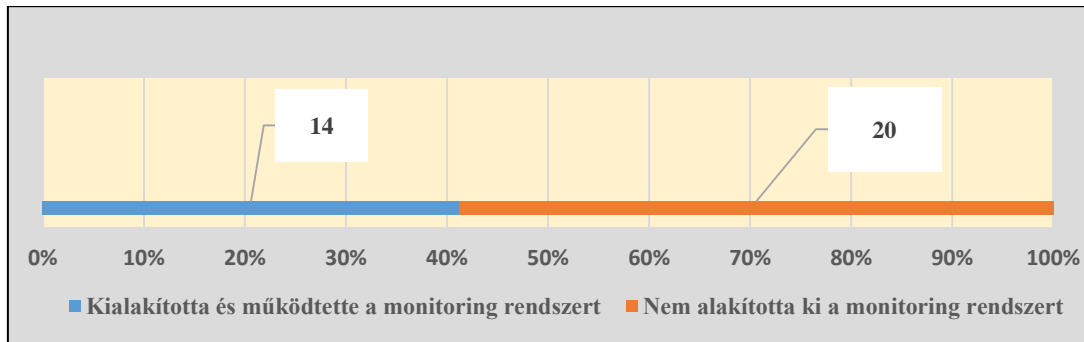
Az államháztartásért felelős miniszter a társaságok egy részét az Áht.-ban meghatározott ismérvek alapján kormányzati szektorba sorolta és gondoskodott az erre vonatkozó NGM közlemény Hivatalos Értesítőben történő megjelentetéséről. A kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezet fogalmát az Áht. 1. § 12. pontja nevesíti. Ebbe a körbe azon szervezetek tartoznak, amelyek nem részei az államháztartásnak, azonban 479/2009/EK tanácsi rendelet szerint a kormányzati szektorba tartoznak.

A kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetek is a Bkr. hatálya alá tartoznak, így vonatkoznak rájuk a Bkr. 54/A. § és az 1-10. §-ok irányadó rendelkezései, így a monitoring rendszer kialakítása és szabályszerű működtetése is. E szervezeteknek a Bkr. 2016. október 1-jétől hatályos rendelkezései értelmében már nem kötelező belső ellenőrzést működtetniük, de a szervezet tevékenységének, a célok megvalósításának nyomon követését biztosító rendszert az operatív tevékenységek keretében megvalósuló folyamatos és eseti nyomon követéssel biztosítaniuk kell. A kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetek belső ellenőrzésére a Bkr. részletszabályai nem vonatkoznak.

Az elemzésbe vont állami tulajdonú társaságok 30,1%-a (34 társaság) kormányzati szektorba sorolt társaság, míg az önkormányzati többségi tulajdonú társaságok egyike sem minősült kormányzati szektorba sorolt szervezetnek. A kormányzati szektorba sorolt 34 állami tulajdonú társaság 41,2%-a (14 társaság)

a Bkr. 10.§ előírásainak szabályszerűen alakította ki és működtette monitoring rendszerét. A kormányzati szektorba sorolt állami tulajdonú társaság monitoring rendszerének kialakításának és működtetésének értékelését a 6. számú ábra mutatja be:

6. ábra: A kormányzati szektorba sorolt állami tulajdonú társaság monitoring rendszerének kialakítása és működtetése



Forrás: ÁSZ Jelentések alapján saját szerkesztés

A nem kormányzati szektorba sorolt állami tulajdonú, illetve önkormányzati többségi tulajdonú társaságok többsége annak ellenére kialakította és működtette monitoring rendszerét, hogy ilyen jogszabályi kötelezettsége nem állt fenn. A szervezet tevékenységének, a célok megvalósításának nyomon követését alapvetően a belső ellenőrzés működtetésével biztosították.

! Következtetés

Az ÁSZ jelentésiben foglaltak alapján a Bkr. 10. § előírásai nem érvényesültek maradéktalanul az elemzésbe vont szervezeteknél, mivel a központi és önkormányzati alrendszer intézményeinek az 53,7%-a, az önkormányzatok mintegy fele (52,1%-a), míg a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetek 41,2%-a alakította ki szabályszerűen a monitoring rendszerét. Ebből eredően nem volt biztosított, hogy a szervezeti tevékenységek megvalósítása során felmerülő problémákat megfelelő időben lehessen érzékelni és a szükséges intézkedéseket meg lehessen hozni.

A zárszámadás kapcsán ellenőrzött, az Országgyűlés felé beszámolási kötelezettséggel tartozó szervezeteknél a trendszerű javulás 2017. évtől következett be, mert a 2015. évi 75,0%, illetve a 2016. évi 55,6%-al szemben 2017. évben már az ellenőrzöttek 95,4%-a, 2018-ban pedig a 100%-a alakította ki és működtette monitoring rendszerét a Bkr. előírásaival összhangban.

3.3. A 2015-2018. ÉVI BELSŐ ELLENŐRZÉSHEZ KAPCSOLÓDÓ ÁSZ JELENTÉSEK ÉRTÉKELÉSE



Felvetés, kérdés

A jól működő belső ellenőrzésnek hozzá kell járulnia a belső kontrollrendszer egésze szabályszerű működéséhez.

Az ÁSZ által ellenőrzött szervezetek esetében a monitoring rendszer részeként kialakított belső ellenőrzés szabályszerűen működött? Feltárta a szervezet belső kontrollrendszerében, valamint a gazdálkodásában rejlő hibákat, hiányosságokat?

1. Központi és az önkormányzati alrendszer intézményeinek belső ellenőrzése

A központi és önkormányzati alrendszer elemzésbe vont 54 db intézményének közel 90%-a (48 intézmény) kialakította a monitoring rendszer részeként a belső ellenőrzését, ebből azonban egy intézmény (1,8%) vezetője nem gondoskodott a működtetéséről.

A belső ellenőrzés funkcionális függetlensége az intézményeknél biztosított volt. Az éves ellenőrzési tervet az intézmények 95%-a elkészítette, három intézmény esetében (5,6%) azonban a belső ellenőrzési

vezető a Bkr. 22. § (1) b) pontja és a 31. §-a ellenére nem tett eleget e kötelezettségének. A tervezett belső ellenőrzéseket 48 intézménynél (88,9%) teljes körűen végrehajtották, azonban hat intézménynél (11,1%) a Bkr. 22. § (1) bekezdés b) pontja ellenére nem végezték el.

A feltárt hiányosságok megszüntetésére az intézmények többségénél intézkedési tervet készítettek, de azt a Bkr. 45. § (1)-(3) bekezdéseiben foglaltak ellenére három intézménynél (5,6%) nem készítették el.

Az ÁSZ által végzett ellenőrzések az ellenőrzött intézmények 90,7%-ánál (45 db) tártak fel hiányosságot a belső kontrollrendszer, a pénzügyi gazdálkodás, vagy a vagyongazdálkodás területén. Az intézmények kétharmadánál (36 db) mindhárom terület nem szabályszerű minősítést kapott az ÁSZ ellenőrzései alapján. A belső megoszlás szerint az ellenőrzött 54 intézmény közül 37 tartozott a központi alrendszerbe, amelyek 78,4%-ánál (29 intézmény) volt nem szabályszerű a belső kontrollrendszer kialakítása és működtetése, valamint a gazdálkodási tevékenység. A további 17 önkormányzati alrendszerhez tartozó intézménynél nem szabályszerű minősítést kaptak e területek.

Mindezek alapján a javarészt szabályszerűen kialakított belső ellenőrzés nem látta el a feladatát hatékonyan a központi és az önkormányzati alrendszer ÁSZ által ellenőrzött intézményei döntő többségénél, mert nem tárta fel a belső kontrollrendszer és a gazdálkodási tevékenység hiányosságait.

2. A 2015-2018. évi zárszámadás keretében ellenőrzött intézmények belső ellenőrzése

Az Országgyűlés felé beszámolásra kötelezett intézmények működtették a belső ellenőrzést a 2015-2018. években. Az elemzés nem terjedt ki a belső ellenőrzés részletes értékelésére a 2017. évre vonatkozóan, mivel a 2017. évi zárszámadás ellenőrzéséről szóló jelentés összesített értékelést tartalmazott a monitoring rendszer működésére vonatkozóan.

A 2015-2016. és a 2018 években az Országgyűlés felé beszámolásra kötelezett intézményeknél biztosított volt a belső ellenőrzés függetlensége.

A Bkr. szerinti kockázatelemzéssel alátámasztott éves ellenőrzési tervét mindössze egy intézmény (1,7%) nem készítette el 2018. évben, illetve az ellenőrzési tervek végrehajtása a Bkr. 22. § (1) bekezdés b) pontja ellenére kettő (3,4%) intézménynél maradt el a 2018. évben. A Bkr. 28. § c) pontja és a 45. § (1)-(3) bekezdése alapján a belső ellenőrzés által feltárt hiányosságok megszüntetéséhez kapcsolódóan kettő intézmény (3,4%) nem készített intézkedési tervet a 2018. évben. A belső ellenőrzéshez kapcsolódó nyilvántartási kötelezettségét az intézmények teljesítették.

Az intézmények belső ellenőrzési vezetői az éves belső ellenőrzési tevékenységéről a Bkr. előírásaival összhangban beszámoltak 2015-2016. évben. A beszámolók tartalmazták az adott intézmény a belső kontrollrendszerének minőségét és ahhoz kapcsolódó, fejlesztési javaslatokat.

Az alkotmányos fejezetek intézményeinél a belső ellenőrzés tervezésével összefüggő feladatokra terjedt ki az ellenőrzés. A 32 ellenőrzött intézmény közül egy intézmény (3,1%) nem alakította ki és működtette a független belső ellenőrzést 2018-ban. Az alkotmányos fejezetek intézményeinek a 93,8%-a rendelkezett kockázatelemzéssel alátámasztott stratégiai és éves ellenőrzési tervvel.

Az egyéb szervezetek esetében az 59-ből három intézmény (5,1%) nem alakította ki és működtette a független belső ellenőrzést 2018-ban. Az egyéb intézmények 29%-ánál a Bkr. 22. § (1) bekezdés b) pontja, és a 31. §-ában foglaltak ellenére a belső ellenőrzési vezető nem gondoskodott a hosszú távú stratégia terv elkészítéséről, négy intézménynél pedig az éves ellenőrzési terv elkészítéséről.

3. Önkormányzatok belső ellenőrzése

Az elemzéssel érintett önkormányzatok közül 61 önkormányzatnál ellenőrizte az ÁSZ a belső ellenőrzést, amelyek közel 90%-a (54 önkormányzat) kialakította és működtette a belső ellenőrzési rendszerét. Három önkormányzatnál (4,9%) a belső ellenőrzés kereteit kialakították, de nem működtették. Négy önkormányzat (6,6%) az Áht. 70. §-ában előírtakat figyelmen kívül hagyva egyáltalán nem gondoskodott a belső ellenőrzés kialakításáról és működtetéséről. Az önkormányzatok jellemzően társulás útján, illetve külső szolgáltató igénybevételevel biztosították a belső ellenőrzési feladatok ellátását.

A belső ellenőrzés funkcionális függetlensége az értékelésbe vont önkormányzatok 92%-ánál (56 db) biztosított volt. Egy városi önkormányzatnál (1,6%) a jegyző nem nevezetett ki belső ellenőrzési vezetőt, közvetlen irányítást gyakorolt a belső ellenőrzést végzők felett, ezzel veszélyeztette a Bkr. 19. §-

ában foglalt funkcionális függetlenségüket. Több esetben előfordult, hogy a belső ellenőrzést kialakították és működtették, de a Bkr. 15.§ (2) bekezdése ellenére az önkormányzati hivatal SZMSZ-e nem tartalmazta a belső ellenőrzés jogállását, feladatait.

A belső ellenőrzését kialakító 57 önkormányzat 81%-a (46 önkormányzat) rendelkezett az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési kézikönyv minta alkalmazásával kidolgozott belső ellenőrzési feladatokat szabályozó belső ellenőrzési kézikönyvvel.

A belső ellenőrzését kialakító 57 önkormányzat 82,4%-a (47 önkormányzat) rendelkezett éves belső ellenőrzési tervvel, a belső ellenőrzés stratégiai tervét az ellenőrzöttek több mint fele készítette el. A társulás útján biztosított belső ellenőrzések esetében jellemzően betartották Bkr. 56. § (2) bekezdése szerinti rendelkezéseket, mivel az éves tervek összeállítása a jegyző írásos véleményének figyelembevételével történt. Tipikus hiba volt, hogy az éves terveket Bkr. 29. § (1) bekezdése ellenére nem kockázatelemzés alapján készítették el, vagy a kockázatelemzés nem volt teljes körű. Nem szerepeltették benne az ellenőrzési tervet megalapozó elemzések és a kockázatelemzés eredményének összefoglaló bemutatását, az ellenőrzések célját, az ellenőrizendő időszakot, a rendelkezésre álló ellenőrzési kapacitás meghatározását, az ellenőrzések típusát, az ellenőrzések tervezett ütemezését, a tanácsadó tevékenységre, a soron kívüli ellenőrzésekre és a képzésekre tervezett kapacitást, az egyéb tevékenységeket.

A Bkr. 32. § (3)-(4) bekezdésében foglaltak ellenére a jegyző nem gondoskodott az éves ellenőrzési tervek képviselő-testület elé terjesztésének polgármesternél való kezdeményezéséről, illetve az éves terveket a képviselő-testület nem hagyta jóvá. A tervezett ellenőrzéseket az elemzésbe vont önkormányzatok 98,2%-ánál végrehajtották. Az elvégzett ellenőrzésekről jelentések készültek.

A tárgyévben lefolytatott belső ellenőrzésekről az önkormányzatok 75,4%-a vezetett nyilvántartást, azonban az intézkedések nyomon követéséhez kapcsolódó nyilvántartási kötelezettségét az önkormányzatok 68,5%-a nem teljesítette.

Az elemzésbe vont belső ellenőrzést működtető önkormányzatok 89,4%-ánál (51 önkormányzat) a belső ellenőrzési vezető számot adott az éves belső ellenőrzési tevékenységről, 4 önkormányzatnál (6,6%) a belső ellenőrzési vezető a Bkr. 49. § (1) bekezdése ellenére nem tett eleget e kötelezettségének. Néhány esetben a polgármester az éves ellenőrzési jelentést a Bkr. 49. § (3a) bekezdés előírása ellenére nem terjesztette a Képviselő-testület elé jóváhagyásra az adott évi zárszámadási rendelettervezettel egyidejűleg. Az éves beszámolás nem tartalmazta a Bkr. 48. § ba)-bb) pontjai alapján és belső kontrollrendszer öt elemének értékelését, illetve a belső kontrollrendszer szabályszerűségének, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének növelése, javítása érdekében tett fontosabb javaslatokat, így nem támogatták a jegyzőt a belső kontrollrendszer minőségének értékelése során.

Az ÁSZ által végzett ellenőrzések az ellenőrzött önkormányzatok 96,7%-ánál (59 db) tártak fel hiányosságot a belső kontrollrendszer, a befektetési tevékenység, vagy az adósságrendezés területén. Az önkormányzatok 93,4%-ánál (57 db) mindhárom ellenőrzött terület nem szabályszerű minősítést kapott az ÁSZ ellenőrzései során. Mindezek alapján a belső ellenőrzés sem látta el feladatát az ÁSZ által ellenőrzött önkormányzatok döntő többségénél, mert nem tárta fel a belső kontrollrendszer és a gazdálkodási tevékenység hiányosságait.

4. Gazdasági társaságok belső ellenőrzése

Az elemzésbe vont, kormányzati szektorba tartozó 34 állami tulajdonú gazdasági társaság 44,1%-a (15 társaság), a Bkr. előírásaival összhangban alakította ki és működtette az operatív tevékenységektől elkülönült belső ellenőrzést. A belső ellenőrzést a jóváhagyott munkatervek alapján folytatták le. A belső ellenőrzés során kiemelt terület volt a gazdasági társaságok vagyongazdálkodásának vizsgálata, de egyes társaságoknál a belső ellenőr a leányvállalataik gazdálkodása szabályszerűségét is vizsgálta. A feltárt hiányosságok megszüntetésére intézkedtek az érintett szervezeti egységek vezetői, melynek végrehajtását esetenként utóellenőrzés keretében nyomon követte a belső ellenőrzés.

Az ÁSZ által végzett ellenőrzések a belső ellenőrzéssel rendelkező kormányzati szektorba tartozó állami tulajdonú gazdasági társaságok 53,3%-ánál (8 db) tártak fel hiányosságot a belső szabályozottság, a pénzügyi gazdálkodás, vagy a vagyongazdálkodás területén. Ezeknél a társaságoknál a szabályszerűen kialakított belső ellenőrzés nem látta el feladatát hatékonyan, mert nem tárta fel a társaság gazdálkodási tevékenységének hiányosságait.

Pozitívum, hogy a kormányzati szektorba nem tartozó állami tulajdonú gazdasági társaságok (79 társaság) közül 26 társaság (32,9%) a szervezeti céljai megvalósításának nyomon követését a kötelező előírás hiányában is belső ellenőrzés működtetésével biztosította. (lásd 4. számú függelék 2. pontja)

! Következtetés

Az elemzésbe vont központi és önkormányzati alrendszer intézményei és az önkormányzatok többségénél szabályszerűen működött a belső ellenőrzés, de az ÁSZ által feltárt, az egyes területeket különböző mértékben érintő hibák, hiányosságok kockázatot hordoznak a szabályszerű, elszámoltatható közpénzfelhasználásban. Egyben rámutatnak, hogy a belső ellenőrzés meghatározó arányban – az intézmények 90,7%-ánál és az önkormányzatok 96,7%-ánál – nem működött hatékonyan, így nem töltötte be funkcióját, nem volt képes feltárni a közpénzfelhasználás és a közvagyonnal való gazdálkodás szabályszerűségi hibáit.

A zárszámadás keretében ellenőrzött intézmények esetében az Országgyűlés felé beszámolásra kötelezett szervezeteknél a belső ellenőrzés támogatta a szervezeti célok megvalósítását, illetve a szervezet vezetőjének feladatellátását. Az egyéb intézményeknél azonban a belső ellenőrzések tervezése területén feltárt szabályszerűségi hibák miatt a belső ellenőrzés nem tudta maradéktalanul betölteni funkcióját és nem járult hozzá a belső kontrollrendszer egésze szabályszerű működéséhez.

Azoknál a kormányzati szektorba sorolt állami tulajdonú gazdasági társaságoknál, amelyek működtek az operatív tevékenységüktől független belső ellenőrzést, az ÁSZ a belső ellenőrzést illetően jogszabállyal elmentéses gyakorlatot nem állapított meg. Ugyanakkor a társaságok szabályozottsága és gazdálkodása területén az ÁSZ ellenőrzései számos hibát, hiányosságot tártak fel, de azok aránya az intézményeknél és az önkormányzatoknál feltárt szabályszerűségi hibáknál lényegesen kisebb volt. A társaságok valamivel több mint felénél nem működött hatékonyan a belső ellenőrzés, mert nem volt képes feltárni a társaságok gazdálkodásában rejlő szabálytalanságokat.

A „Jó gyakorlat” példaként említendőek meg azok az ÁSZ ellenőrzés alá vont, kormányzati szektorba nem sorolt állami tulajdonú gazdasági társaságok, melyek (bár jogszabályi előírás nem kötelezi őket) kialakították és működtették belső ellenőrzést.

3.4. A BELSŐ KONTROLLRENDSZERT ÉRTÉKELŐ VEZETŐI NYILATKOZATOK

A belső kontrollrendszerre vonatkozó éves vezetői nyilatkozatban, a költségvetési szerv vezetője, önkormányzatok esetében a jegyző beszámol a belső kontrollrendszer kialakításáról és működtetéséről. A vezetőnek arról kell nyilatkoznia, hogy az általa vezetett szervezet a megfelelő folyamatokat működtette-e a feladatai ellátása során. A nyilatkozat alapvető célja, hogy megalapozott információkkal rendelkezzenek a vezetésük alatt álló szervek működéséről és ez alapján a valóságnak megfelelően tölthessék ki és írassák alá az éves beszámolóval együtt a Bkr. 11. § (1) bekezdése és 1. melléklete szerinti nyilatkozatot.



Felvetés, kérdés

A BKR. 1. melléklete szerinti vezetői nyilatkozatokban a szervezetek első számú vezetőinek az átláthatóság és az elszámoltathatóság érdekében a valóságnak megfelelően lenne indokolt a belső kontrollrendszer minőségéről és működéséről nyilatkoznia.

Az ÁSZ által ellenőrzött központi és önkormányzati alrendszer intézményei, illetve az önkormányzatok vezetői beszámoltak-e a belső kontrollrendszer kialakításáról és működtetéséről? Érvényesültek-e a vezetői nyilatkozatra vonatkozó előírások, azokat a Bkr. 1. melléklete szerint készítették el?

Az elemzésbe vont központi és önkormányzati alrendszer intézményeinek 75%-a (41 intézmény) értékelte a szervezet belső kontroll rendszerének minőségét, hét intézmény (13%) vezetője azonban nem tett eleget ezen jogszabályi kötelezettségének. Az önkormányzatok vezetőinek szintén háromnegyede értékelte a szervezet kontrollrendszerének minőségét, de a jegyzők 15 esetben (24,6%) nem tettek eleget e kötelezettségüknek.

Az ÁSZ által ellenőrzött szervezeteknél a belső kontrollrendszer minőségének értékeléséről készített nyilatkozatokban jellemzően kedvező képet mutattak a vezetők az általuk vezetett intézmények belső kontrollrendszerének kiépítettségéről és működéséről.

A Bkr. előírásai alapján, ha a belső kontrollrendszer minőségéről megtett vezetői nyilatkozat és a költségvetési szerv zárszámadásával kapcsolatosan elvégzett ellenőrzések eredménye között ellentmondás áll fenn, a költségvetési szerv vezetőjének az ellentmondás okairól – az ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított harminc napon belül – írásban be kell számolnia az irányító szerv vezetőjének. Az irányító szerv vezetője – ha a beszámolást nem tartja elfogadhatónak – a költségvetési szerv vezetőjét intézkedési terv készítésére kötelezi.



Következtetés

Az ÁSZ által ellenőrzött központi és önkormányzati alrendszer intézményei, illetve az önkormányzatok vezetői nem számoltak be teljes körűen és megfelelően a belső kontrollrendszer kialakításáról és működtetéséről. Az elemzésbe vont központi és önkormányzati alrendszer intézményei, illetve az önkormányzatok esetében a belső kontrollrendszer minőségének értékelésére vonatkozó, a Bkr. 1. melléklete szerinti vezetői nyilatkozatokban a belső kontroll rendszer kialakítására és működtetésére vonatkozó kedvező eredményeket a legtöbb esetben nem igazolták vissza az ÁSZ ellenőrzései.

A Bkr. 1. melléklete szerinti vezetői nyilatkozatokban a vezetők jellemzően akkor is kedvezőnek értékelték a szervezet belső kontrollrendszerének kialakítását és működtetését, amikor a belső kontrollrendszer kialakítására és működtetésére vonatkozó ÁSZ megállapítások a nyilatkozatban foglaltakat nem igazolták vissza, hiányosságokat és szabálytalanságokat fogalmaztak meg. A hamis nyilatkozatok a vezetővel szemben bizalomvesztést alapoznak meg.

A valóságtól eltérő vezetői nyilatkozat esetén a Bkr. csak a zárszámadással kapcsolatosan elvégzett ellenőrzések alapján feltárt ellentmondások esetén ír elő teendőket az irányító szerv vezetőjének. Más esetekben nincs valódi szankció, amely a hiányosságok felszámolását és a valóságnak megfelelő nyilatkozat megtételét garantálná. Az irányító szerv vezetőinek ezért indokolt lenne a vezetői nyilatkozatok valóság tartalmát szélesebb körben vizsgálni mielőtt azok megküldésre kerülnek az államháztartásért felelős miniszter részére, annak érdekében, hogy a nyilatkozatok betöltsék valódi funkciójukat.

Az ÁSZ ellenőrzései alapján feltárt leggyakoribb hibákat, hiányosságokat és „jó gyakorlatokat” a 4. számú függelék tartalmazza.

4. MÁS SZERVEZETEK BELSŐ ELLENŐRZÉSSEL KAPCSOLATOS TAPASZTALATAI

4.1. A VERSENYSZFÉRA BELSŐ ELLENŐRZÉSÉNEK TAPASZTALAI A DELOITTE ÉS A BEMSZ FELMÉRÉSE ALAPJÁN

A Deloitte és a BEMSZ 2017-ben közös felmérést végzett a versenyszféra gazdasági társaságainak belső ellenőrzése működésével, állapotával és kihívásaival kapcsolatban. A felmérésben 53 belső ellenőrzési vezető vett részt, melyből 15 pénzügyi intézmény, 38 nem pénzügyi intézmény belső ellenőrzésének irányítását látta el.

A felmérés alapján a belső ellenőrök a legnagyobb kihívást az automatizált adatelemzési eljárások alkalmazásában, az IT szakismeretek általános hiánya és elavultsága okozta nehézségekben és a többi védelmi vonallal történő hatékonyabb együttműködésben látták. Hiányolták továbbá a részletes belső ellenőrzési módszertanokat a kockázatelemzés területén. A belső ellenőrzési vezetők a legnagyobb kihívást jelentő területeket pénzügyi és nem pénzügyi vállalatoknál egységesen látták. Ezek az IT rendszerek és IT biztonság területei, a digitális csatornák, az információbiztonság és az adatvédelmi folyamatok vizsgálata.

A belső ellenőrök jelentős része a munkatársak folyamatos képzésében és fejlesztésében látja a hatékonyságnövelés kulcsát, de ennek gátat szab, hogy a belső ellenőrzési területek jelentős része nem használ szoftveres audit alkalmazásokat. A használt alkalmazások között az adatelemzési eszközök, az erőforrás tervező programok és az audit menedzsment szoftverek a leggyakoribbak.

A fentiek alapján megállapítható, hogy a versenyszféra szereplőinél végzett felmérés eredményei több ponton hasonlóságot mutatnak az ÁSZ közszférában szerzett ellenőrzési és elemzési tapasztalataival. Ezek közül kiemelendő a védelmi vonalak hatékonyabb együttműködésének szükségessége, a kockázatkezelés területére vonatkozó módszertani ajánlások korszerűsítésének igénye, illetve a digitalizáció okozta kihívások kezelésének szükségessége.

4.2. A KÖZSZFÉRA BELSŐ ELLENŐRZÉSÉNEK TAPASZTALATAI A TERÜLETÉRT FELELŐS MINISZTER ÉVES ÁBK JELENTÉSEI ALAPJÁN

Az Áht. 62. §-ban foglalt feladatok alapján az államháztartásért felelős miniszter ellátja az államháztartás belső kontrollrendszerének a nemzetközi standardokkal összhangban lévő fejlesztésével, szabályozásával, koordinációjával és harmonizációjával kapcsolatos feladatokat, megalkotja az ezekhez kapcsolódó jogszabályokat, módszertani útmutatókat, valamint ellátja a szakmai egyeztető fórumok működtetésével és kötelező továbbképzések szervezésével kapcsolatos feladatokat.

A 94/2018. Korm. rendelet 68. § (1) bekezdés alapján a miniszter az államháztartásért való felelőssége keretében előkészíti az államháztartási belső ellenőrzési rendszerekre vonatkozó jogszabályokat, és közreműködik valamennyi, a közpénzügyeket érintő szabályozás kialakításában. A 68. § (2) bekezdés g) alpontja alapján koordinálja és harmonizálja az államháztartási belső kontroll rendszerek működtetésével, fejlesztésével, harmonizációjával és koordinációjával kapcsolatos feladatokat.

Az államháztartásért felelős miniszter részére meghatározott feladatkör teljesítése során ellátandó részletes feladatok leírását a Bkr. 51. § (1) bekezdése határozza meg:

- koordinálja és összehangolja a költségvetési, illetve nemzetközi támogatások kontrollrendszerit és javaslatokat tesz a kapcsolódó jogszabályok kialakítására;
- megalkotja, közzéteszi és rendszeresen felülvizsgálja a belső kontrollrendszerrel és a belső ellenőrzéssel kapcsolatos jogszabályokat, módszertani útmutatókat, a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódexet, valamint a belső ellenőrzési kézikönyv mintát;
- figyelemmel kíséri és vizsgálja az előző két pontban felsoroltak alkalmazását és végrehajtását;
- ellátja a szakmai egyeztető fórum elnöki tisztségét, ügyrendjének, témacsoportjainak megalkotásával kapcsolatos feladatokat, illetve azok működtetését;
- felelős a költségvetési szervek vezetői és gazdasági vezetői, valamint a belső ellenőrök szakmai továbbképzési rendszerének fejlesztéséért és szervezéséért;

- kapcsolatot tart az illetékes európai uniós intézményekkel, a tagállamokkal és szakmai szervezetekkel;
- felelős a belső kontrollrendszerrel és a belső ellenőrzéssel kapcsolatos kommunikációért és az érintett hazai szervezetekkel való kapcsolattartásért.

A Bkr. 51. § (2) bekezdés további feladatot fogalmaz meg az államháztartásért felelős miniszter számára a belső kontrollrendszerrel kapcsolatos központi koordináció és harmonizáció keretében. Ez alapján a 2017. évig bezárólag éves jelentést kellett készítenie a Kormány részére az államháztartási belső kontrollrendszer helyzetéről és működéséről (ÁBK jelentés). A jogszabály változása alapján a 2018. évre csak összefoglalót kell készíteni és azt már nem szükséges a Kormány részére előterjeszteni.

A 2015-2017. évekre vonatkozó jelentések készítésének célja az volt, hogy a Kormány az államháztartás belső kontrollrendszere helyzetéről, működéséről a költségvetési fejezetek éves tevékenységének elemzése és értékelése segítségével tájékoztatást kapjon. A jelentések a jogszabályban előírt beszámolási kötelezettségek alapján az államháztartásért felelős miniszter számára rendelkezésre álló információkat dolgozták fel az államháztartás szervezetei vonatkozásában. Ebből eredően az ÁBK jelentésekben szereplő adatok, illetve azok összesítése a szervezetek adatszolgáltatásain alapul, azok kontrollja nélkül.

A 2015-2017. évekre vonatkozó ÁBK jelentéseket az államháztartásért felelős miniszter elkészítette. A jelentések felépítése minden évben hasonló volt. A jelentések tartalmazták a költségvetési szerveknél kialakított belső kontrollrendszer éves működésének összefoglaló értékelését, valamint a belső ellenőrzési funkció részletes működése részletes értékelését, de nem tartalmaztak információt arra vonatkozóan, hogy összesen hány szervezet adatait dolgozták fel, voltak-e hiányosságok az adatszolgáltatásban.

Az ÁBK jelentések külön kitértek a Kormány irányítása, vagy felügyelete alá nem tartozó költségvetési szervekre, azaz az alkotmányos fejezetek intézményeire, amelyek esetén a sajátosságokat mutatta be. Mivel ezeknek az intézményeknek csak tájékoztatási kötelezettségük van az államháztartásért felelős miniszter felé, így azok külön kerültek értékelésre. Az ÁBK jelentések zárásként bemutatták a központi koordinációs és harmonizációs tevékenység ellátott feladatait.

5. A NEM NYILVÁNOS ÁBK JELENTÉSEK TARTALMÁNAK ELEMZÉSE

5.1. A BELSŐ KONTROLLRENDSZER ÖSSZETEVŐINEK ÉRTÉKELÉSE A BKR. SZERINTI VEZETŐI NYILATKOZATOK ALAPJÁN

Az ÁBK jelentések alapján a 2015-2017. évekre vonatkozóan a Bkr. 11. §-ban foglaltaknak megfelelően, a költségvetési szervek vezetői a Bkr. 1. melléklete szerinti vezetői nyilatkozatokat elkészítették és azokat hiánytalanul megküldték az államháztartásért felelős miniszter részére.



Felvetés, kérdés

A Bkr. 1. melléklete szerinti vezetői nyilatkozatokat a szervezetek első számú vezetői önbevallás jelleggel készítik el. Az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai alapján fennáll a lehetősége, hogy az ÁSZ által még nem ellenőrzött szervezetek esetében is igaz, hogy a belső kontrollrendszer egyes területi a vezetői nyilatkozatokban kedvezőbb értékelést kapnak a valóságban meglévőhöz képest.

A belső kontrollrendszer kialakítása és működtetése a vezetői nyilatkozatokban foglaltak alapján megfelelő volt-e? Kitértek-e a vezetői nyilatkozatok a hibákra, hiányosságokra, és megjelöltek-e fejlesztendő területeket?

A 2015-2017. évi ÁBK jelentések szerint a költségvetési szervek vezetői a Bkr 1. melléklete szerinti vezetői nyilatkozatban értékelték a költségvetési szerv belső kontrollrendszerének minőségét, azok továbbfejlesztési irányait, szükségleteit, valamint a kötelező továbbképzéseken való részvételt. Az ÁBK jelentések értékelése szerint a vezetői nyilatkozatok többségében a költségvetési szervek vezetői részéről csak a kötelező minimum információk kerültek megadására, valamint több esetben a megelőző évekhez nagyon hasonló tartalommal bírtak a nyilatkozatok.

Az ÁBK jelentések alapján a szervezetek a beküldött vezetői nyilatkozatokban röviden beszámoltak a szervezeti és strukturális kérdésekről, humánerőforrással és kockázatkezeléssel kapcsolatos feladatokról, továbbá a felelősségi körökkel és egyéb kontrollokkal kapcsolatos megjegyzések is szerepeltek rajtuk. Néhány esetben a már alkalmazott vagy éppen kialakítani kívánt „jó gyakorlatok” is bemutatásra kerültek a nyilatkozatokban.

Az ÁBK jelentések hiányossága, hogy azok nem tartalmaztak adatot arra vonatkozóan, hogy hány költségvetési szerv vezetőjének nyilatkozatát dolgozták fel, illetve, hány esetben fordult elő, hogy elmaradt a szervezetek részéről annak megküldése. Az 1. számú táblázat az ÁBK jelentésekben feldolgozott vezetői nyilatkozatok összesített értékelését tartalmazza kontrollpillérenként.

1. táblázat

A költségvetési szervek vezetői nyilatkozatai alapján a belső kontrollrendszer értékelése a 2015-2017. évek tekintetében

Értékelt év	Kontroll-környezet	(Integrált) Kockázatkezelés	Kontrolltevékenység	Információs és kommunikációs rendszer	Nyomon követés (monitoring és belső ellenőrzés)
2015.	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő
2016.	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő
2017.	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő

Forrás: PM adatszolgáltatás alapján saját szerkesztés

A 2015-2017. közötti években a költségvetési szervek vezetői a vezetői nyilatkozataikban megfelelőnek értékelték a belső kontrollrendszer kialakítását és működtetését, így a belső ellenőrzés megfelelőségéről is pozitívan nyilatkoztak. A vezetői nyilatkozatok alapján a belső ellenőrzés a költségvetési szerv minden szintjét érintő bizonyosságot adó tevékenysége keretében felmérte a kialakított belső kontrollrendszer működésének megfelelőségét, utóellenőrzéseivel pedig a hasznosulást is biztosította.

A vezetői nyilatkozatokban rögzített, feladatellátással kapcsolatos fejlesztési igények jellemzően a következők voltak:

- ellenőrzési nyomvonalak folyamatos aktualizálása,
- a szervezeti egységek vezetői számára a megfelelő kockázatkezelés tudatossá tétele, a felelősségérzet növelése,
- a folyamatgazdák és a kockázatkezelési bizottság együttműködésének fejlesztése,
- humán erőforrás fejlesztése, belső ellenőri létszám bővítése,
- a vezetői ellenőrzések és azok dokumentációjának javítása,
- belső jelentéstételi rendszer fejlesztése, a nyomon követés színvonalának emelése.

Jó gyakorlatként említhető, hogy néhány esetben a beazonosított kockázati tényezők szervezeti egységenként egyedileg kialakított adatbázisban kerültek rögzítésre a tevékenységek specifikusságára figyelemmel. Előfordult, hogy a költségvetési szervek saját, belső kockázatkezelő bizottságot működtettek, ezáltal fejlesztve a kockázatkezelési tevékenységet, illetve a hatékonyabb és gyorsabb információ-megosztást, tájékoztatást.

! Következtetés

Az ÁBK jelentések alapján a költségvetési szervek vezetőinek meghatározó többsége a Bkr. szerinti vezetői nyilatkozatokban megfelelőnek értékelte a belső kontrollrendszer kialakítását és működtetését. Ebből eredően a vezetői nyilatkozatok jellemzően nem tértek ki a hibákra, hiányosságokra, néhány esetben jelöltek meg fejlesztendő területeket.

Az ÁSZ által is ellenőrzött intézményi kör vonatkozásában az elemzés 3.4. pontjának végén lévő következtetés szerint a Bkr. 1. melléklete szerinti vezetői nyilatkozatokban a vezetők jellemzően akkor is kedvezőnek értékelték a szervezet belső kontrollrendszerének kialakítását és működtetését, amikor a belső kontrollrendszer kialakítására és működtetésére vonatkozó ÁSZ megállapítások a nyilatkozatban foglaltakat nem igazolták vissza, hiányosságokat és szabálytalanságokat fogalmaztak meg. Ebből eredően az ÁSZ által nem ellenőrzött intézmények esetében is nagy a valószínűsége, hogy egyes területek kedvezőbb értékelést kaptak a valóság tényeihez képest.

Ez megerősíti azt a következtetést, hogy a Bkr. 1. melléklete szerinti vezetői nyilatkozatok nem töltik be funkciójukat, nem járulnak hozzá a közszféra szervezetei belső kontrollrendszerének fejlesztéséhez.

5.2. A BELSŐ KONTROLLRENDSZER ÖSSZETEVŐINEK ÉRTÉKELÉSE A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG ALAPJÁN

A költségvetési szervek belső ellenőrzési vezetője a Bkr. 48. § b) pont bb) alpontja értelmében az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével elkészíti az éves ellenőrzési jelentés részeként a belső kontrollrendszer öt elemének értékelését, amelyet megküld a költségvetési szerv vezetőjének jóváhagyásra.



Felvetés, kérdés

A belső ellenőrzésnek tevékenysége révén fel kell tárnia a szervezet gazdálkodásában és feladatellátásában rejlő hibákat, hiányosságokat, amelyek kijavítása érdekében megállapításokat és fejlesztési javaslatokat kell megfogalmaznia.

A belső ellenőrzés megállapításai alapján az intézmények belső kontrollrendszere megfelelő színvonalú volt-e? Hol vannak fejlesztendő területek?

A 2015-2017. évek vonatkozásában a belső ellenőrök – a Bkr 1. melléklete szerinti vezetői nyilatkozatokkal összhangban – megfelelőnek minősítették a belső kontrollrendszer kialakítását és működtetését, azonban az intézmények többségénél fejlesztési igényeket fogalmaztak az egyes kontrollpillérekkel kapcsolatban.

A belső kontrollrendszer belső ellenőrzés általi értékeléseinek összesített eredményeit a 2. számú táblázat tartalmazza részletesen:

2. táblázat

A költségvetési szervek belső ellenőri tapasztalatai alapján a BKR pillérek értékelése a 2015-2017. évek közötti időszakban

Értékelt év	Kontroll-környezet	(Integrált) Kockázatkezelés	Kontrolltevékenység	Információs és kommunikációs rendszer	Nyomon követés (Monitoring és Belső ellenőrzés)
2015.	Megfelelő	Nem értékelhető	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő
2016.	Megfelelő	Nem értékelhető	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő
2017.	Megfelelő	Nem értékelhető	Megfelelő	Megfelelő	Megfelelő

Forrás: PM adatszolgáltatás alapján ÁSZ szerkesztés

Az ÁBK jelentések szerint az éves ellenőrzési jelentésekben foglaltak alapján a kockázatkezeléshez kapcsolódó folyamatok szabályozottsága, felépítése, működése, az egyes költségvetési szerveknél különböző fejlettségi szinten van, ezért egységes, átfogó képet erről a rendszerelemről nem lehet kialakítani. Ebből eredően e kontrollpillér összesített értékelését az ÁBK Jelentések nem értékelhető kategóriaként jelenítik meg. Az ÁBK jelentések hiányossága, hogy azok nem tartalmaztak adatot arra vonatkozóan, hogy hány költségvetési szerv belső ellenőrzésének tapasztalatait dolgozták fel.

A belső ellenőrök által azonosított gyakori hiányosságok, fejlesztési javaslatok az ÁBK jelentések alapján:

1. *Kontrollkörnyezet:*

- a szabályzatok nem minden esetben aktualizáltak, egyes területeken nem követik naprakészen a jogszabályi környezet változásait,
- az ellenőrzési nyomvonalak naprakészsége, külső jogszabályokkal való összhangja több esetben korrekciót igényelt,
- a megfelelő emberi erőforrás ellátottság megteremtése és fejlesztése folyamatosan feladat, több esetben azonban nehézséget okoz a fluktuáció.

2. *Kockázatkezelés:*

- Kialakítás legtöbb esetben megtörtént, de a működtetés nem megfelelő,
- a belső kontrollrendszeren belül az (integrált) kockázatkezelés a leggyengébb elem,
- kockázatkezelési rendszer működtetésének fejlesztése felkészítést, képzést és a szükséges kapacitás biztosítását igényli,
- fejlesztést igényel a kockázatok elemzése, tudatos kezelése és dokumentálása,
- kockázatkezelési felelős, illetve bizottság nincs.

3. *Kontrolltevékenységek:*

- a kontrolltevékenységek során nagyobb figyelmet kellene fordítani a belső kontrollok hatékony működtetésére,
- egyes kontrollpontok részletezettsége nem volt megfelelő szintű, nem biztosította azok megbízható működését, szükséges lehet további kontrollok beépítését a munkafolyamatokba.

4. *Információs és kommunikációs rendszer:*

- nem volt egységes iratkezelési, iktatási gyakorlat,
- az információáramlás és a kommunikáció a magasabb vezetői szinttől lefelé nem minden esetben volt megfelelő,

- szabálytalanságkezelés során a gyakorlati lépések hiányosan, vagy nem egyértelműen kerültek megfogalmazásra.

5. *Nyomon követési rendszer:*

- a monitoring rendszer nem teljesen kidolgozott,
- a belső ellenőrzés által tett javaslatok alapján készült intézkedési tervek végrehajtása a határidők lejárta után történt sok esetben.

! Következtetések

Az ÁBK Jelentések alapján költségvetési szervek belső ellenőrzéseinek megállapításai alapján az intézmények feladatellátása megfelelő színvonalú volt, a belső ellenőrzések összességében megfelelőnek értékelték a belső kontrollrendszer kialakítását és működtetését is. Ez azonban ellentmondásban van azzal, hogy a belső kontrollrendszer egyik legfontosabb eleme, az integrált kockázatkezelési rendszer nem értékelhető minősítést kapott az ÁBK Jelentésekben a hiányosságai miatt.

Az ÁSZ által ellenőrzött 54 intézmény közül 37 tartozott a központi alrendszerbe, amelyek 78,4%-ánál (29 intézmény) volt nem szabályszerű a belső kontrollrendszer kialakítása és működtetése, valamint a gazdálkodási tevékenység, amely lényegesen kedvezőtlenebb képet mutat a belső ellenőrzések ÁBK Jelentések alapján összesített eredményeihez képest. Mindezek alapján a központi alrendszer ÁSZ által nem ellenőrzött intézményei esetében is nagy valószínűséggel igaz, hogy a belső ellenőrzés nem látta el a feladatát hatékonyan, nem töltötte be funkcióját, így nem tárta fel a gazdálkodás és belső kontrollrendszer hiányosságait.

Az ÁBK jelentések rámutattak, hogy a kockázatkezeléshez kapcsolódó folyamatok szabályozottsága, felépítése és működése a költségvetési szerveknél különböző fejlettségi szinten van, ezért egységes kép nem alakítható ki erről a pillérről. Az ÁBK jelentésekben feldolgozott információk alapján a belső kontrollrendszer pillérei estében fejlesztésre a kockázatkezelés területén van a legnagyobb szükség.

Az PM/NGM útmutatók számos példát tartalmaznak az integrált kockázatkezelési rendszer szabályszerű kialakítása és működtetése érdekében, de a gyakorlati tapasztalatok azt mutatják, hogy ez mégsem elegendő a szervezetek számára. Az intézmény/szervezet specifikus sajátosságokat érintő kockázatok azonosítása sok esetben nehézséget okoz, így nagy eséllyel elmarad a kockázatok kezelése.

Mindez negatív hatással lehet a szabályszerű gazdálkodásra, ezért célszerű lenne az államháztartásért felelős miniszternek a módszertani útmutatók keretében a kockázatkezelés területére, főképp a gyakorlati példák bemutatására nagyobb hangsúlyt fektetni.

5.3. A BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG ÉRTÉKELÉSE AZ ÁBK JELENTÉSEKBE

Az ÁBK jelentések szerint a központi költségvetési szervek részéről a 2015-2017. években készített, a 2016-2018. évekre vonatkozó éves ellenőrzési tervek, valamint az összefoglaló éves ellenőrzési tervek megküldésre kerültek az államháztartásért felelős miniszter számára. (Az önkormányzati szektor belső ellenőrzési tevékenységét az ÁBK jelentések jogszabályi előírás hiányában nem értékelik.)

A belső ellenőrzési vezetők a 2015-2017. évek közötti időszakban a 2016-2018. évek belső ellenőrzéseinek tervezése során az előírt standardoknak megfelelően jártak el, a gazdaságosság, eredményesség, hatékonyság helyzetének értékelését is célul kitűző ellenőrzési módszereket alkalmaztak, illetve az év közben jelentkező soron kívüli ellenőrzési feladatok fedezetéhez tartalékkapacitást is biztosítottak. A tervezési folyamatok általában megfelelőnek minősíthetőek, azonban az azt megalapozó kockázatelemzés elkészítési menete, logikája, részletezettsége, minősége nagy eltérést mutat, amely jelentősen befolyásolta a belső ellenőrzések tervezhetőségét. Továbbá a tervezési és végrehajtási munkát megnehezítette a változó szervezeti struktúra, a feladatok bővülése és sokrétűsége.

Az elkészült ellenőrzési tervek alapján a 2015-2017. évek közötti időszakban lefolytatott belső ellenőrzések statisztikáját a 3. számú táblázat tartalmazza.

3. táblázat

A 2015-2017. évek közötti időszak magyar belső ellenőrzéseinek statisztikai adatai

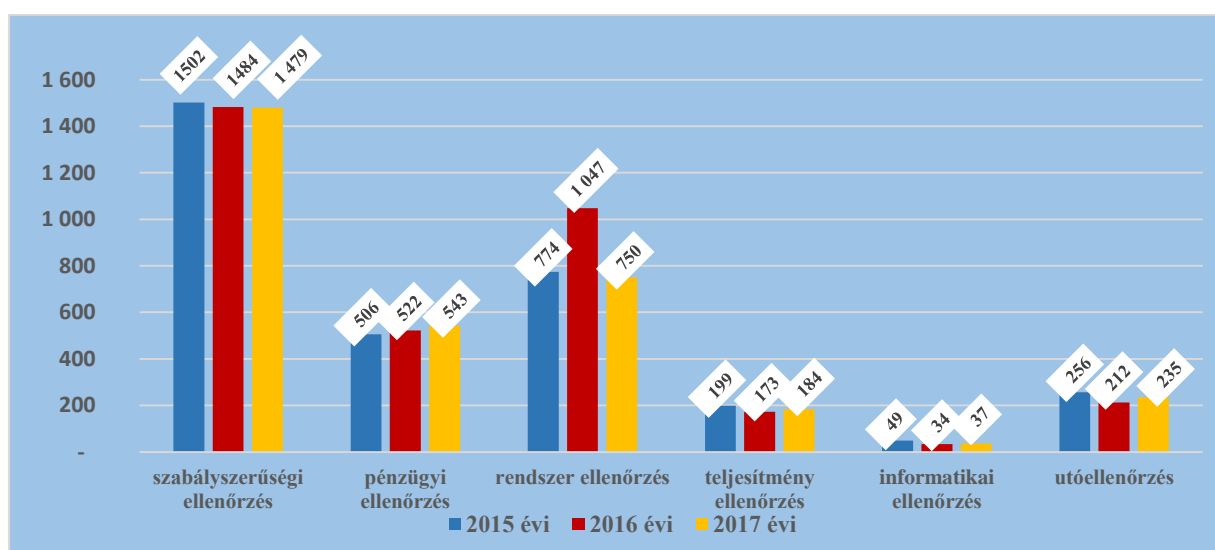
Megnevezés	2015. év	2016. év	2017. év
Ellenőri munkanapok száma	85 476	90 926	92 839
Ellenőrzések száma:	3 285	3 473	3 228
megindított büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás	53	27	46
végrehajtott intézkedések	11 707	11 270	11 417
végrehajtott intézkedések aránya a tervhez képest	84,3%	83,5%	82,7%

Forrás: PM adatszolgáltatás alapján saját szerkesztés

Az ÁBK jelentések hiányossága, hogy azok nem tartalmaztak adatot arra vonatkozóan, hogy hány költségvetési szerv belső ellenőrzési tevékenységének adatait dolgozták fel, de a táblázat adatai alapján megállapítható, míg 2016. évben 5,8%-kal emelkedett az ellenőrzések száma, addig a 2017. évre visszaesett, megközelítőleg a 2015. évi mennyiség szintjére. A csökkenést az ÁBK jelentés szerint az irányított szervek ellenőrzési számának jelentős-, mintegy 10%-os csökkenése generálta. A táblázatról az is leolvasható, hogy az elvégzett ellenőrzések egyre több munkaórát igényeltek, az ellenőri munkanapok száma mindkét évben emelkedett, a 2016. évben 6,5%-kal, 2017. évben pedig további 2,0%-kal, ennek oka az összetettebb ellenőrzések magasabb kapacitásigénye.

A belső ellenőrök a 2015. évben 53, a 2016. évben 27 és a 2017. évben 46 ügyben tártak fel büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekményt, mulasztást vagy hiányosságot. Az anyagi kár egy esetben képviselt jelentős értéket, és azt is sikerült megtérítenni a vizsgálat lezárásának eredményeként. Az ellenőrzések során a legtöbb esetben pénzügyi kapcsolatos szabálytalanságok feltárása történt meg (hiányzó nyilatkozatok, költségterítések szabálytalan megállapítása, bérpótlékok kifizetésével kapcsolatos problémák). A komolyabb súlyú- és feljelentéssel végződő ügyeket jellemzően az irányított szerveknél tártak fel, ilyen jellegű szabálytalanságot, mulasztást egyik minisztériumnál sem fedeztek fel a belső ellenőrök. A 2015-2017. években lefolytatott belső ellenőrzések típusonkénti megoszlását a 7. ábra tartalmazza:

7. ábra: A 2015-2017. években lefolytatott belső ellenőrzések típusonkénti megoszlása



Az ellenőrzési típusok szerinti megoszlást tekintve a 2015-2017. évek közötti időszakban jelentős részt képviseltek a szabályszerűségi, a pénzügyi, és a rendszerellenőrzések, szemben a teljesítmény, informatikai és az utóellenőrzésekkel. A szabályszerűségi ellenőrzések száma mindegyik évben meghaladta a 40%-ot. A 2015. évről a 2017. évre csökkent a teljesítmény-, a szabályszerűségi-, a rendszer-, az informatikai- és az utóellenőrzések száma. Az informatikai ellenőrzések esetében 2017-ben némi emelkedés figyelhető meg az ellenőrzések számában, de ez elmarad a kockázatok magas szintje által indokolt értéktől, ugyanis a digitális rendszerek gyors fejlődése indokoltá teszi ezt az ellenőrzési típust is.

A Bkr. 48. § b) pont ba) alpontja alapján az (összefoglaló) éves ellenőrzési jelentésekben bemutatásra kerültek a belső kontrollrendszer szabályszerűségének, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének növelése, javítása érdekében tett fontosabb javaslatok.



Felvetés, kérdés

A belső ellenőrzés akkor éri el célját ha a megállapításait hasznosítják az ellenőrzött szervezetek, szervezeti egységek.

A lefolytatott belső ellenőrzések hasznosulása az ÁBK jelentések alapján támogatta-e a közpénzügyi gazdálkodás szabályszerűségét, az elszámoltathatóságot?

A belső ellenőrzési jelentésekben leggyakrabban előforduló javaslatok az ÁBK jelentések alapján:

- *belső szabályozási környezet:* a javaslatok döntően a szabályozásokra, a kontrollkörnyezet felülvizsgálatára, aktualizálására, kontrollpont hiányosság felszámolására, eljárásrend kialakítására, ellenőrzési nyomvonalak elkészítésére, aktualizálására, az integrált kockázatkezelési, valamint a szervezeti integritást sértő esemény kezelési rendszer fejlesztésére, az információáramlás javítására vonatkoztak (pl.: belső ellenőrzési kézikönyv aktualizálása, a belső szabályozók rendszeres felülvizsgálata és megújítása);
- *gazdálkodási folyamatok:* jól szabályozottak, azonban azok gyakorlati alkalmazása néhány esetben nem megfelelő (pl.: gazdálkodási adatok könyvelése nem volt naprakész, teljesítésigazolásnál hiányzott a jogosult személy aláírása);
- *vagyon-és eszközgazdálkodás, selejtezés, leltározás:* Hibaként merült fel, hogy a leltár kiértékelése késedelmesen történt, néhány esetben az eszköznyilvántartás és a szakanyagleltár adatai nem egyeztek, bizonyos intézményeknél pedig az egyes anyagok leltározása nem történt meg. (pl.: a hivatalos vagyonkataszteri nyilvántartás nem a valóságot tükrözi);
- *közbeszerzés, beszerzés, szerződések:* közbeszerzésekre és a beszerzésekre vonatkozó belső szabályozás általában megfelelő, a belső ellenőrzés azonban több esetben fogalmazott meg a jelentésében folyamatjavító megállapításokat (pl.: közbeszerzési értékhatárt el nem érő beszerzések folyamatában hiányoznak a szükséges kontrollok, a szerződéskötés folyamatára nem jelöltek ki felelősséget viselő vezető beosztású személyt);
- *HR-folyamatok:* Humán tevékenységet érintő hiányosság a pályázatadás helyett szabálytalan helyettesítés, illetmények megállapítása nem volt jogszerű, munkaidő nyilvántartás nem készült, személyi anyagok hiányosak, munkaszerződés alkalmazása kötelező közszolgálati jogviszony helyett, túlórák nem a jogszabály szerinti alkalmazása.

A Bkr. 48. § c) pontja alapján az éves ellenőrzési jelentésnek tartalmaznia kell a belső ellenőrzés által tett megállapítások és javaslatok hasznosulásáról szóló beszámolót, az intézkedési tervek végrehajtásának és nyomon követésének tapasztalatait. Az ÁBK jelentések alapján az államháztartási miniszter részére megküldött éves ellenőrzési jelentések és összefoglaló éves ellenőrzési jelentések megfeleltek a Bkr.-ben és az útmutatókban szereplő tartalmi és formai kritériumoknak.

A belső ellenőrzés által megtett javaslatok, és megállapítások végrehajtásának nyomon követése folyamatos és rendszeres volt a 2015-2017. években. Az ellenőrzött szervezeti egységek nyilvántartás vezetésével évenkénti bontásban dokumentálták a teljesítési folyamatokat. A nyomon követést biztosították utóellenőrzés formájában és készültek beszámoló jelentések.

A 3. táblázat adatai alapján a javaslatok alapján elkészített intézkedési tervek közül a végrehajtott intézkedések aránya azonban a 2015-2017. években kis mértékben (84,3%-ról 82,7%-ra) csökkent.

! Következtetés

Az ÁBK jelentések alapján a belső ellenőrzések a javaslataikkal támogatták a közpénzügyi gazdálkodás szabályszerűségét, valamint az elszámoltathatóságot, azonban a javaslatok alapján tervezett intézkedések végrehajtási aránya kis mértékben csökkent. A belső ellenőrzési tevékenység hasznosulása érdekében indokolt lenne a szervezeteknek a tervezett intézkedéseket maradéktalanul végrehajtani.

Az 5.2. ponthoz kapcsolódó következtetés alapján ugyanakkor meg kell jegyezni, hogy az ÁSZ ellenőrzései igen nagy arányban nem igazolták vissza, hogy a belső ellenőrzés a javaslataival támogatta volna a közpénzügyi gazdálkodás szabályszerűségét, ezáltal az elszámoltathatóságot, átláthatóságot. Ebből eredően a költségvetési szervek gazdálkodásában rejlő hibák, hiányosságok felszámolásának elmaradása csak kisebb részben történt amiatt, hogy nem hajtották végre az intézkedési tervekben vállalt intézkedéseiket.

Az ÁBK jelentések alapján a Bkr. 19. § (1) bekezdése előírásaival összhangban a 2015-2017. évek közötti időszakban a költségvetési szervek vezetői minden esetben biztosították a belső ellenőrök funkcionális függetlenségét. Az ellenőrzési módszerek kiválasztásában, a programok összeállításában, végrehajtásában, és egyéb ellenőrzési feladataik alkalmával szabályszerűen és önállóan jártak el, megállapításait és javaslataikat szakmai alapokra helyezve, befolyástól mentesen tették meg.

A belső ellenőrzést végző személy/szervezet közvetlenül a költségvetési szerv vezetőjének alárendelve látta el feladatait. A 2015-2017. években lefolytatott belső ellenőrzési tevékenységek során néhány esetben, összeférhetlenség állt fenn az ellenőrzést végző belső ellenőrök és az ellenőrzött szervezet dolgozói vonatkozásában, azonban valamennyi esetben a Bkr. hatályos rendelkezéseinek megfelelően az összeférhetlenség megszüntetésre került.

Az ellenőrzési tevékenység során az ellenőrzött szervezeti egységeknél az ellenőrök részére a helyiségekbe való bejutást, a dokumentumokhoz való hozzáférést a legtöbb esetben az ellenőrzöttek biztosították, a kérdésekre a szükséges információkat megadták. Az ÁBK jelentések alapján a belső ellenőrök feladatellátását leginkább az informatikai eszközök elavultsága és a magas fluktuáció nehezítette.

A 28/2011. számú NGM rendelet 1/A. §-a határozza meg, hogy mely végzettséggel illetve szakképesítéssel végezhető belső ellenőrzési tevékenység.



Felvetés, kérdés

A belső ellenőrzési tevékenység hatékonyságának egyik fontos összetevője, hogy kellő számú, megfelelő végzettségű belső ellenőr áll a rendelkezésre.

A területért felelős értékelése alapján megfelelő számú, képzettségű és gyakorlattal rendelkező belső ellenőr áll-e rendelkezésre a fejezetet irányító szervek ellenőrzési, belső ellenőrzési feladatok ellátására?

Az ÁBK jelentések alapján a költségvetési szerveknél a belső ellenőrök szakmai felkészültsége és szakmai gyakorlata megfelelt a hatályos előírásoknak, szerepeltek a belső ellenőrzési tevékenység végzésére jogosult személyekről vezetett nyilvántartásban. A belső ellenőrök a jogszabály által támasztott kötelező szakmai követelményeken felül további speciális szakmai képzéseket birtokoltak, azonban informatikai képzettséggel bíró munkaerőből továbbra is hiány mutatkozott.

A belső ellenőri álláshelyek betöltése több helyen problémát okozott. Az ellenőrzések széles spektruma ugyanis speciális tudást és felkészültséget kíván, amely miatt a megüresedett pozíciók pótlása időigényes. A belső ellenőrzések végrehajtásához speciális szakmai tudásra és gyakorlati ismeretekre van szükség (jogi, gazdasági, informatikai), az informatikai területen releváns tapasztalattal rendelkező munkatársak bevonása a belső ellenőrzés folyamatába nehézkes volt. Az ÁBK jelentések alapján azonban pozitív tendencia látható a betöltött belső ellenőri pozíciók tekintetében, ugyanis az emelkedő státuszok számával fordított arányban a betöltetlen álláshelyek aránya csökkent. A 2015 évi összesen 99

üres álláshely az összes belső ellenőri státusz 14,7%-át tette ki, míg ez az érték 2017-ben már 73-ra csökkent, ami az összes belső ellenőri státusz 9,7%-a.

! Következtetés

A 2015-2017. évek során az ÁBK jelentések alapján nem állt rendelkezésre megfelelő számú belső ellenőr, mivel mindegyik évben kimutatható volt az üres státuszok száma. Ugyanakkor kedvező, hogy az üres álláshelyek száma és aránya évről évre csökkent, a 2015. évi 14,6%-ról a 2017. évre 9,7%-ra mérséklődött. A speciális szakértelemmel rendelkező belső ellenőrök számát azonban bővíteni szükséges, amelyek új munkatársak toborzásával, illetve megfelelő képzési programokkal biztosíthatóak.

5.4. BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG AZ ALKOTMÁNYOS FEJEZETEKNEL

A Bkr. 54. §-a alapján a nem a Kormány irányítása vagy felügyelete alá tartozó szervek (alkotmányos fejezetekhez tartozó intézmények) vezetői a tárgyévet követő év április 15-ig tájékoztatják az államháztartásért felelős minisztert a Bkr. 48. § a) pont ab) alpontja szerinti a bizonyosságot adó tevékenységet elősegítő és akadályozó tényezők bemutatásával, valamint a Bkr. 48. § b) pont ba) alpontjában meghatározott, „a belső kontrollrendszer szabályszerűségének, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének növelése, javítása érdekében tett fontosabb javaslatok” megfogalmazása tekintetében.

A 2015-2017. években az alkotmányos fejezeteknél a bizonyosságot adó tevékenység körében minden évben a szabályszerűségi ellenőrzések és a rendszerellenőrzések tették ki az ellenőrzések több mint felét, előbbi átlagosan a 40%-ot, az utóbbi kb. 23%-ot jelentett évente. Az alkotmányos fejezetek közül a tájékoztatást megküldötteknél foglalkoztatott belső ellenőri állomány több mint 80%-a közszolgálati jogviszonyban látta el feladatait. A 2015-2017. években a legnagyobb belső ellenőr állománnyal az Országos Bírósági Hivatal és a Bíróságok fejezet rendelkezett (33-34 fő). Az alkotmányos intézmények az államháztartási területen, illetve könyvvizsgálati területen szerzett gyakorlattal közgazdasági jellegű alapképzéssel rendelkező, jól képzett belső ellenőri állományról számoltak be.

A 2015-2017. években a belső ellenőrök funkcionális függetlensége a fejezeteknél biztosított volt, önállóan látták el feladataikat. A fejezetek a belső ellenőrzési tevékenység során nem tártak fel büntető-, szabálysértési, kártérítési illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekményt. A belső ellenőrzési vezetők a vizsgált időszakban eleget tettek a vonatkozó nyilvántartás-vezetési kötelezettségnek, gondoskodtak az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről, biztonságos tárolásáról.

Az ellenőrzési tapasztalatokra hivatkozva a tájékoztatást beküldő költségvetési szervek belső ellenőrzési vezetői az alábbi javaslatokat tették az ellenőrzési funkció fejlesztésére:

- a belső ellenőrök képzései, hogy elsajátíthassák a különböző speciális területek ellenőrzéséhez szükséges ismereteket;
- fejezeti szinten egységes ellenőrzési módszertan kiadása, ehhez ellenőrzési munkalapok fejlesztése, azok használhatóságának, elemezhetőségének maximális kihasználása érdekében;
- munkalapok és módszertani anyagok készítésére alkalmas programok alkalmazása (informatikai háttér fejlesztése);
- a belső kontrollrendszer legalább évenkénti felülvizsgálata;
- folyamatos szakmai továbbképzések bővítésén túl, személyiségfejlesztő és kommunikációs tréningben való részvétel.

Az ÁBK jelentések alapján a fejezetek belső ellenőrzési egységei tanácsadó tevékenységükkel támogatták a költségvetési szervek vezetőit, a jogszabály-módosításokhoz fűzött észrevételek, a központi irányítás fejlesztését szolgáló javaslatok megtétele, valamint a költségvetés mutatószámai, és az egységes eljárási rend, szabályzatok véleményezése területén. A belső ellenőrzési egységek a 2016-2017. években értékelték a belső kontrollrendszer öt elemét. Tapasztalataikat az alábbi felsorolás tartalmazza:

- *Kontrollkörnyezet:* az ellenőrök vizsgálták a szervezeti felépítést, a belső szabályzatok aktualitását, a feladat- és felelősségi körök, folyamatok meghatározását és dokumentálását, munkaköri leírások aktualitását

- *Integrált kockázatkezelési rendszer:* Az ÁBK jelentésekben feldolgozott beszámolók alapján ez a terület szorult főképpen fejlesztésre az alkotmányos fejezeteknél is. Szükséges a szervezetek folyamataiban, tevékenységében, gazdálkodásában rejlő kockázatok azonosítása, értékelése és kezelése.
- *Kontrolltevékenységek:* az engedélyezési, jóváhagyási és kontroll eljárások, valamint a dokumentumokhoz és információkhoz jogosultság szerinti hozzáférés, illetve a beszámolási eljárások szabályozottsága kisebb hibákkal, de többnyire biztosított volt a beszámolót 2016-2017 években megküldött fejezeteknél.
- *Információs és kommunikációs rendszerek:* a belső kontrollrendszer ezen elemének ellenőrzése során a fejezetek a működéshez szükséges informatikai háttérrel, a szervezeti intranet információ tartalmát és a kommunikációs folyamatok, csatornák megfelelő működését ellenőrizték
- *Nyomon követési (monitoring) rendszer:* a belső ellenőri tevékenység minden fejezetnél biztosított volt, valamint a szervezeteknél megvalósult az operatív tevékenységek folyamatos és eseti nyomon követése is

A 2016-2017. években az alkotmányos fejezeteknél a belső kontrollrendszer megfelelően kialakításra és működtetésre került, azonban az integrált kockázatkezelési rendszert fejleszteni szükséges.

5.5. A MAGYAR BELSŐ ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉG KOORDINÁLÁSA, NYILVÁNTARTÁSA

Az Államháztartási Belső Kontroll Munkacsoport az államháztartási belső kontrollrendszer fejlesztési feladatainak áttekintését, összehangolását, harmonizációját, koordinációját támogató, illetve a szükséges további fejlesztések előkészítését végző szakmai egyeztető fórum. Témacsoportokon keresztül látja el feladatait, amely magában foglalja az államháztartásért felelős miniszter támogatását, az államháztartási belső kontrollrendszer továbbfejlesztésére és működtetésére vonatkozó javaslatok megtételét, a kormányzati ellenőrzések tervezésének és végrehajtásának koordinálását és összehangolását, az önkormányzati alrendszer specialitásainak megfelelő dokumentumok kidolgozását, állásfoglalás kialakítását, és a Kormány számára benyújtásra kerülő államháztartási belső kontroll jelentés megtárgyalását.

Az Áht. 70. § (5) bekezdése alapján az államháztartásért felelős miniszter a belső ellenőrzési tevékenység folytatására engedéllyel rendelkező személyekről nyilvántartást vezet. A nyilvántartás szerint 2015-ben 184 fő kért engedélyt költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenység végzésére, valamint 2492 fő regisztrált belső ellenőr szerepelt a nyilvántartásban. Ugyanez az adat 2016-ben 129 fő engedélykérelmet és 2584 fő regisztrált belső ellenőrt jelentett, míg 2017-ben 203 fő kapott engedélyt és a regisztrált belső ellenőrök száma 2555 fő volt. A belső ellenőrök névsora nyilvános, a PM honlapján elérhető.

A Kormány a belső ellenőrök képzési kötelezettségét a Bkr.-ben, illetve az 28/2011. NGM rendeletben írta elő. A belső ellenőr a bejelentést megelőző vagy azt követő évben vizsgával záruló ÁBPE képzésen köteles részt venni. A sikeres vizsga teljesítését követően naptári évben számolva legalább két évente választható képzést is köteles teljesíteni. A költségvetési szerv vezetője vagy az általa írásban kijelölt vezető állású személy, továbbá a költségvetési szerv gazdasági vezetője két évente köteles a belső kontrollrendszer témakörben továbbképzésen részt venni.

A BEMAFOR a Magyarországon államháztartási belső ellenőrzési tevékenységet végzők ingyenes fóruma, így a megcélzott tagok elsődleges köre a PM által nyilvántartásba vett belső ellenőrök. A BEMAFOR a regisztrált tagok számára hírlevél formájában az államháztartásért felelős miniszter által közzétett jogszabályokról, irányelvekről, módszertanokról, legjobb gyakorlatokról, példákról küld értesítést, míg személyes találkozók és workshopok formájában aktuális témák kerülnek megvitatásra.

A BEMAFOR mintájára működik az Államháztartási Belső Kontroll Fórum a KONFORM, melynek célja véleményezés kérése a költségvetési szerveknél a belső kontrollrendszer kialakításában, működtetésében és fejlesztésében részt vevő kollégáktól az államháztartási belső kontrollok témájú útmutatók

elkészítéséhez. A belső ellenőrök által szerzett tapasztalatok, legjobb gyakorlatok megosztásra kerülhetnek egymással, így a jó gyakorlatok és útmutatók segítségül szolgálnak a költségvetési szervek belső kontrollrendszerének testreszabásához.

RÖVIDÍTÉSEK JEGYZÉKE

ÁBPE	államháztartási belső pénzügyi ellenőrzés
Áht.	Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény
ÁSZ	Állami Számvevőszék
ÁSZ tv.	Az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évi LXVI. törvény
Ávr.	Az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (hatályos 2012. január 1-jétől)
BEMAFOR	Belső Ellenőrök Magyarországi Fóruma
BEMSZ	IIA Hungary - Belső Ellenőrök Magyarországi Közhasznú Szervezete
Bkr.	A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet
COSO	Committee of Sponsoring Organizations
IIA	The Institute of Internal Auditors (Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete)
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions - Legfőbb Ellenőrök Nemzetközi Szervezete
KONFORM	Államháztartási Belső Kontroll Fórum
NGM	Nemzetgazdasági Minisztérium
OGY	Országgyűlés
PM	Pénzügyminisztérium
SZMSZ	szervezeti és működési szabályzat
28/2011. (VIII. 3.) NGM rendelet	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
479/2009/EK tanácsi rendelet	Európai Közösséget létrehozó szerződéshez csatolt, a túlzott hiány esetén követendő eljárásról szóló jegyzőkönyv alkalmazásáról szóló, 2009. május 25-i 479/2009/EK tanácsi rendelet
94/2018. Korm. rendelet	A Kormány tagjainak feladat- és hatásköréről szóló 94/2018. (V. 22.) Korm. rendelet
22/2018. OGY határozat	Tájékoztató az Állami Számvevőszék 2017. évi szakmai tevékenységéről és beszámoló az intézmény működéséről az Országgyűlés részére című beszámoló elfogadásáról szóló 22/2018. (X. 16.) OGY határozat

FOGALOM MEGHATÁROZÁSOK

ÁBK jelentések	A Kormány részére – az államháztartásért felelős miniszter által – készített, az államháztartás belső kontrollrendszerének éves helyzetéről és működéséről szóló éves jelentések
államháztartásért felelős miniszter	PM/NGM miniszter
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. (Forrás: Bkr. 2. § b) pontja)
belső kontrollrendszer	A belső kontrollrendszer a kockázatok kezelése és tárgyilagos bizonyosság megszerzése érdekében kialakított folyamatrendszer, amely azt a célt szolgálja, hogy a működés és gazdálkodás során a tevékenységeket szabályszerűen, gazdaságosan, hatékonyan, eredményesen hajtsák végre, az elszámolási kötelezettségeket teljesítsék, megvédjék az erőforrásokat a veszteségektől, károktól és nem rendeltetésszerű használattól. (Forrás: Áht. 69. § (1) bekezdése).
belső kontrollrendszer területei (pillérei)	A kontrollkörnyezet, az integrált kockázatkezelési rendszer, a kontrolltevékenységek, az információs és kommunikációs rendszer, valamint a nyomon követési (monitoring) rendszer. (Forrás: Bkr. 3. §-a)
COSO modell	A belső kontrollrendszert leíró és a belső kockázatkezelést megalapozó modell, amely a vezetés, illetve a szervezet szolgálatában áll. A modell belső kontrollokkal kapcsolatos koncepciókat, definíciókat és módszereket, valamint az ezzel kapcsolatos vezetői feladatokat és kötelezettségeket egységes rendszerbe foglalja. A COSO által definiált belső kontroll keretrendszer 5 eleme: kontrollkörnyezet, kockázatkezelés, kontrolltevékenységek, információ és kommunikáció, monitoring. A COSO (Committee of Sponsoring Organizations) egy nemzetközileg elismert, független magánszektorbeli kezdeményezés alapján 1985-ben alakult bizottság, amely a szervezeti kockázatok kezelésére és az ellenőrzés területére vonatkozó iránymutatások kidolgozásával meghatározó szereplője a megfelelő szervezeti irányítás és a csalások csökkentésére irányuló elvárásoknak.
eredményesség elve	A kitűzött célok és a szándékolt eredmények (hatások) elérését jelenti. A gazdálkodás, feladatellátás eredményességét mutatja a tényleges és a tervezett eredmények (hatások) összevetése.
gazdaságosság elve	Az elért eredményekhez igénybe vett erőforrások költségeinek minimalizálását jelenti. Az igénybe vett erőforrásoknak a megfelelő időben, helyen, mennyiségben és minőségben, valamint a legkedvezőbb áron kell rendelkezésre állniuk. A költség-minimalizálás nem egyenlő a legolcsóbb megoldással, a ráfordításokat mindig a ténylegesen elért eredményekhez viszonyítva kell minősíteni, figyelembe véve a mennyiségi, minőségi szempontokat és az idő-tényezőt.
hatékonyság elve	Azt jelenti, hogy a rendelkezésre álló erőforrásokkal a lehető legtöbbet érjük el. Ez az elv az igénybe vett erőforrások és az elért eredmények mennyiségben, minőségben és időben kifejezett kapcsolatát jelenti, azaz az adott erőforrásokkal a lehető legjobb teljesítményt érjük el, figyelembe véve a mennyiségi, a minőségi szempontokat és az idő-tényezőt (Állami Számvevőszék Ellenőrzési alapelvek, A teljesítmény ellenőrzés alapelvei).
információs és kommunikációs rendszer	A költségvetési szerv vezetője által kialakított és működtetett olyan rendszer, mely biztosítja, hogy a megfelelő információk a megfelelő időben eljuttatnak az illetékes szervezethez, szervezeti egységhez, illetve személyhez. (Forrás: Bkr. 9. § (1) bekezdés)
integrált kockázatkezelési rendszer	Olyan folyamatalapú kockázatkezelési rendszer, amely a szervezet minden tevékenységére kiterjed, egységes módszertan és eljárások alkalmazásával, a szervezet célkitűzéseinek és értékeinek figyelembevételével biztosítja a szervezet kockázatainak teljes körű azonosítását, azok meghatározott kritériumok szerinti értékelését, valamint a kockázatok kezelésére vonatkozó intézkedési terv elkészítését és az abban foglaltak nyomon követését. (Forrás: Bkr. 2. § m) pontja, 2016. október 1-jétől)
kockázat	A kockázat annak a valószínűségét jelenti, hogy egy vagy több esemény vagy intézkedés nem kívánt módon befolyásolja a rendszer működését, céljainak megvalósulását. (Forrás: Javaslatok a korrupciós kockázatok kezelésére – Kockázatkezelési és ellenőrzési módszertan 35. oldal, ASZ)

kontrollkörnyezet	A költségvetési szerv vezetője által kialakított olyan elvek, eljárások, belső szabályzatok összessége, amelyben világos a szervezeti struktúra, a folyamatok átláthatók, egyértelműek a felelősségi, hatásköri viszonyok és feladatok, meghatározottak, ismertek és elfogadottak az etikai elvárások a szervezet minden szintjén, átlátható a humánerőforrás-kezelés, biztosított a szervezeti célok és értékek irányában való elkötelezettség fejlesztése és elősegítése. (Forrás: Bkr. 6. § (1) bekezdés)
kontrolltevékenységek	A költségvetési szerv vezetője által a szervezeten belül kialakított (kontroll) tevékenységek, melyek biztosítják a kockázatok kezelését, hozzájárulnak a szervezet céljainak eléréséhez és erősítik a szervezet integritását. (Forrás: Bkr. 8. § (1) bekezdés)
költségvetési szerv vezetője	<ul style="list-style-type: none"> • központi költségvetési szerv esetén a központi költségvetési szerv első számú vezetője, • minisztérium esetén a miniszter vagy a miniszter döntése alapján a közigazgatási államtitkár, • kormányhivatalok esetén a kormány megbízott, • helyi önkormányzat esetén a jegyző, főjegyző, társulás esetén a társulási megállapodásban meghatározott önkormányzat jegyzője, térségi fejlesztési tanács esetén a térségi fejlesztési tanács munkaszervezetének vezetője, • társult képviselő-testület esetén a társulási megállapodásban meghatározott önkormányzat jegyzője, • térségi fejlesztési tanács esetén a térségi fejlesztési tanács munkaszervezetének vezetője, • helyi önkormányzati költségvetési szerv és nemzetiségi önkormányzati költségvetési szerv esetén annak vezetője
megfelelőségi ellenőrzés	A megfelelőségi ellenőrzés a számvéveszégi ellenőrzések azon típusa, amely annak megállapítására irányul, hogy az ellenőrzés tárgyát képező tevékenység vagy működés – pénzügyi művelet, információ és adat – minden lényeges szempontból megfelel-e az ellenőrzött szervezetre vonatkozó szabályozásoknak és követelményeknek.
nyomon követési (monitoring) rendszer	A költségvetési szerv vezetője köteles kialakítani a szervezet tevékenységének a célok megvalósításának nyomon követését biztosító rendszert, mely az operatív tevékenységek keretében megvalósuló folyamatos és eseti nyomon követésből, valamint az operatív tevékenységektől függetlenül működő belső ellenőrzésből állhat. (Forrás: Bkr. 10. §)
szabályszerűségi ellenőrzés	A szabályszerűségi ellenőrzés a megfelelőségi ellenőrzés általánosan alkalmazott altípusa. A szabályszerűségi ellenőrzés az egyes kritériumok – jogszabályi előírások, egyéb szabályok és megállapodások – teljesülésének ellenőrzését foglalja magában, ide értve a költségvetéssel kapcsolatos jogszabályokban foglaltak teljesülésének ellenőrzését is.
tanácsadó tevékenység	A költségvetési szerv vezetője részére nyújtott olyan hozzáadott értéket 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.
teljesítmény ellenőrzés	A teljesítmény-ellenőrzés a számvéveszégi ellenőrzés azon típusa, amely annak megállapítására irányul, hogy a közpénzekkel és a nemzeti vagyonnal való gazdálkodás megfelel-e az eredményesség, hatékonyság, gazdaságosság elveinek, illetve vannak-e lehetőségek a teljesítmény javítására.
védelmi vonal	Az államháztartási ellenőrzésnek hármas védelmi vonala van. Ebből az első védelmi vonal a folyamatba épített belső kontrollok és a belső ellenőrzés. A második védelmi vonal a kormányzati és önkormányzati felügyeletet és ellenőrzés. A harmadik védelmi vonal az ÁSZ által végrehajtott külső ellenőrzést.

FELHASZNÁLT DOKUMENTUMOK

1. Pénzügyminisztérium Belső kontroll kézikönyv (PM - 2010.)
2. Útmutató a költségvetési szervek monitoring rendszeréhez (NGM - 2011.)
3. Magyarországi államháztartási belső kontroll standardok útmutató (NGM - 2012.)
4. Útmutató a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 1. számú mellékletében szereplő vezetői nyilatkozat kitöltéséhez (NGM - 2013.)
5. Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató (NGM – 2017.)
6. NGM/30273/2016. iktatószámú Jelentés a Kormány részére az államháztartási belső kontrollrendszer 2015. évi helyzetéről és működéséről
7. NGM/29327/2017. iktatószámú Jelentés a Kormány részére az államháztartási belső kontrollrendszer 2016. évi helyzetéről és működéséről
8. PM/16683/2018. iktatószámú Jelentés a Kormány részére az államháztartási belső kontrollrendszer 2017. évi helyzetéről és működéséről
9. Belső ellenőrzés működésével és kihívásaival kapcsolatos kérdőív eredményei (Deloitte-BEMSZ 2017. május 8.)

A belső ellenőrzési feladatok ellátásának folyamata

1. Költségvetési szervek belső ellenőrzése

A Bkr. 15. § (2) bekezdésének előírása alapján a belső ellenőrzést végző személy/szervezet, vagy szervezeti egység feladatait a költségvetési szerv szervezeti és működési szabályzatában kell rögzíteni. A gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szervek belső ellenőrzését a gazdasági szervezetének feladatait ellátó költségvetési szerv, vagy az irányító szerv által kijelölt szerv végzi. A gazdasági szervezettel rendelkező központi költségvetési szervek esetén legalább egy fő belső ellenőrt kell foglalkoztatásra irányuló jogviszonyban alkalmazni.

Költségvetési szervnél belső ellenőrzési vezetőnek az nevezhető ki, aki jogszabályban meghatározott, legalább öt éves szakmai gyakorlattal rendelkezik. Az öt éves szakmai gyakorlatra vonatkozó követelmény akkor is alkalmazandó, ha a költségvetési szervnél egy fő látja el a belső ellenőrzési tevékenységet. 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.

Ha a belső ellenőrzési tevékenység ellátásába részben vagy egészben külső szolgáltatót vonnak be, a külső szolgáltató minősített adat megismerésére csak abban az esetben jogosult, ha a külső szolgáltató megfelel a jogszabályokban meghatározott minősített adat védelmére vonatkozó előírásoknak. Ha a költségvetési szerv a belső ellenőrzési tevékenység során külső szolgáltatót is igénybe vesz, a költségvetési szerv belső ellenőrei kötelesek a külső szolgáltatóval együttműködni. A külső szolgáltató vezetője a költségvetési szerv belső ellenőrei felett utasítási joggal nem rendelkezik.

2. Belső ellenőrzés szervezeti és funkcionális függetlensége, összeférhetetlenség

A belső ellenőrzés szervezeti és funkcionális függetlenségét biztosítani kell, az összeférhetetlenség szem előtt tartásával. A Bkr. 18. §-a alapján a belső ellenőrzést végző személy vagy szervezet tevékenységét a költségvetési szerv vezetőjének közvetlenül alárendelve végzi, jelentéseit közvetlenül neki küldi meg.

A Bkr. 19. § (1) bekezdésének megfelelően a költségvetési szerv vezetője köteles biztosítani a belső ellenőrök funkcionális függetlenségét, különösen az alábbiak tekintetében:

- az éves ellenőrzési terv kidolgozása, kockázatelemzési módszerek alapján és soron kívüli ellenőrzések figyelembevételével;
- az ellenőrzési program elkészítése és végrehajtása;
- az ellenőrzési módszerek kiválasztása;
- következtetések és ajánlások kidolgozása, ellenőrzési jelentés elkészítése;
- a belső ellenőr bizonyosságot adó ellenőrzési és a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési standardokkal összhangban lévő tanácsadási tevékenységen kívül más tevékenység végrehajtásába nem vonható be.

A Bkr. 19. § (2) bekezdése előírásai alapján a belső ellenőr nem vehet részt a költségvetési szerv operatív működésével kapcsolatos feladatok ellátásában, különösen az alábbiakban:

- a költségvetési szerv működésével kapcsolatos döntések meghozatala;
- a költségvetési szerv bármely végrehajtási vagy irányítási tevékenységében való részvétel;
- pénzügyi tranzakciók kezdeményezése, vagy jóváhagyása, vagy kötelezettség vállalása, a belső ellenőrzési egységre vonatkozókon kívül;
- a szervezet bármely, nem a belső ellenőrzési egység által alkalmazott munkatársa tevékenységének irányítása, kivéve, ha ezek a munkatársak szakértőként segítik a belső ellenőröket;
- belső szabályzatok elkészítése, a belső ellenőrzésre vonatkozókon kívül;
- intézkedési terv elkészítése, a belső ellenőrzésre vonatkozókon kívül.

A belső ellenőrnek tevékenysége során függetlennek, külső befolyástól mentesnek, pártatlannak és tárgyilagosságnak kell lennie. A Bkr. 19. § (4) bekezdése alapján a belső ellenőrzést végző személy, szervezeti egység vagy szervezet tevékenységének tervezése során önállóan jár el, ellenőrzési terveit kockázatelemzésre alapozva és a soron kívüli ellenőrzések figyelembevételével állítja össze. A belső ellenőr önállóan állítja össze a megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat tartalmazó ellenőrzési jelentést.

A Bkr. 20. § (1) bekezdése alapján a belső ellenőr, illetve a belső ellenőrzési vezető tekintetében összeférhetlenség áll fenn és ezért nem vehet részt bizonyosságot adó tevékenységben, ha:

- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének vagy alkalmazottjának a Ptk. szerinti közeli hozzátartozója;
- korábban az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység – ide nem értve a belső ellenőrzési egységet – vezetőjének munkáltatói jogköre alá tartozott, a jogviszony megszűnésétől számított egy éven belül;
- az ellenőrizendő szakterülettel vagy szervezettel közös, illetve kapcsolódó program vagy feladat végrehajtásában közreműködött, a program lezárását, illetve a feladat elvégzését követő egy éven belül;
- az adott bizonyosságot adó tevékenység tárgyilagossága lefolytatása tőle egyéb okból nem várható el.

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

3. Belső ellenőrzés feladata

A belső ellenőrzési tevékenység szabályozott keretek között történik. A Bkr. 21. § (1) bekezdésében rögzítetteknek megfelelően a belső ellenőrzés feladata kiterjed az adott szervezet minden tevékenységének – különösen a költségvetési bevételek és kiadások tervezésének, felhasználásának és elszámolásának, valamint az eszközökkel és forrásokkal való gazdálkodásnak – a vizsgálatára.

A belső ellenőrzés bizonyosságot adó tevékenysége körében ellátandó feladata (Bkr. 21. § (2)):

- elemezni, vizsgálni és értékelni a belső kontrollrendszer kiépítésének, működésének jogszabályoknak és szabályzatoknak való megfelelését, valamint működésének gazdaságosságát, hatékonyságát és eredményességét;
- elemezni, vizsgálni a rendelkezésre álló erőforrásokkal való gazdálkodást, a vagyon megóvását, gyarapítását, valamint az elszámolások megfelelését, a beszámolók valóságát;
- a vizsgált folyamatokkal kapcsolatban megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat megfogalmazni a kockázati tényezők, hiányosságok megszüntetése, kiküszöbölése vagy csökkentése, a szabálytalanságok megelőzése, illetve feltárása érdekében, valamint a költségvetési szerv működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében;
- nyilvántartani és nyomon követni a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedéseket.

A bizonyosságot adó tevékenységet az alábbi ellenőrzési típusok szerint kell ellátni (Bkr. 21. § (3)):

- szabályszerűségi ellenőrzés (az adott szervezet vagy szervezeti egység működése, illetve tevékenysége megfelelően szabályozott-e),
- pénzügyi ellenőrzés (szervezet, program, feladat pénzügyi elszámolásainak ellenőrzése),
- rendszerellenőrzés (rendszerek kialakításának, illetve működésének átfogó vizsgálata),
- teljesítményellenőrzés (a végzett tevékenységek, programok területén a működés, és a forrásfelhasználás gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen valósul-e meg),
- informatikai ellenőrzés (a szervezetnél működő informatikai rendszerek megfelelőségére, megbízhatóságára, biztonságára, a tárolt adatok teljességére, védelmére irányul).

A belső ellenőrzésnek tanácsadó szerepe körében ellátandó feladatai is lehetnek, mellyel a szervezet vezetőségét segíti, támogatja döntéseinek meghozatalát megelőzően.

A belső ellenőrzés tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok a Bkr. 21. § (4) alapján:

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

4. Belső ellenőrzési vezető feladata

A belső ellenőrzési tevékenység kialakítása során szükséges a belső ellenőrzési vezető kinevezése. A Bkr. 2. § c) pontja alapján belső ellenőrzési vezetőnek minősül a költségvetési szerv belső ellenőrzési egységének vezetője. Abban az esetben, ha a költségvetési szervnél egy fő látja el a belső ellenőrzést, akkor a belső ellenőrzést ellátó személy minősül a belső ellenőrzési vezetőnek.

A költségvetési szerv vezetője vagy az általa írásban kijelölt vezető állású személy – aki nem lehet a költségvetési szerv gazdasági vezetője vagy belső ellenőrzési vezetője – két évente köteles a belső kontrollrendszer témakörében az államháztartásért felelős miniszter által meghatározott továbbképzésen részt venni.

Költségvetési szervnél belső ellenőrzési vezetőnek az nevezhető ki, aki jogszabályban meghatározott, legalább öt éves szakmai gyakorlattal rendelkezik. Az öt éves szakmai gyakorlatra vonatkozó követelmény akkor is alkalmazandó, ha a költségvetési szervnél egy fő látja el a belső ellenőrzési tevékenységet. A belső ellenőrzési vezető jogosult ideiglenes kapacitás kiegészítés vagy speciális szakértelem szükségessége esetén külső szolgáltató bevonására javaslatot tenni a költségvetési szerv vezetőjének.

A Bkr. 22. § (1) bekezdésében rögzítettek alapján a belső ellenőrzési vezető feladata:

- a belső ellenőrzési kézikönyv elkészítése;
- a kockázatelemzéssel alátámasztott stratégiai és éves ellenőrzési tervek összeállítása, a költségvetési szerv vezetőjének – helyi önkormányzatok esetén képviselő-testület – jóváhagyása után a tervek végrehajtása, valamint azok megvalósításának nyomon követése;
- a belső ellenőrzés megszervezése, az ellenőrzések végrehajtásának irányítása;
- az ellenőrzések összehangolása;
- ha 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 javaslattétel az eljárások megindítására;
- a lezárt ellenőrzési jelentés költségvetési szerv vezetője számára történő megküldése;
- az éves ellenőrzési jelentés, illetve az összefoglaló éves ellenőrzési jelentés összeállítása.

A Bkr. 22. § (2) bekezdésének megfelelően a belső ellenőrzési vezető köteles:

- gondoskodni arról, hogy érvényesüljenek az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók;
- 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;
- biztosítani a belső ellenőrök szakmai továbbképzését, ennek érdekében – a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott – éves képzési tervet készíteni és gondoskodni annak megvalósításáról;

- tájékoztatni a költségvetési szerv vezetőjét az éves ellenőrzési terv megvalósításáról, és az attól való eltérésekről;
- kialakítani és vezetni az ellenőrzésekről az előírt tartalmú nyilvántartást;
- betartani a belső ellenőrzési tevékenység során kezelt adatokat illetően, az adatvédelmi és minősített adatok védelmére vonatkozó előírásokat, valamint gondoskodni arról, hogy a belső ellenőrzést végzők tevékenységüket ezek figyelembevételével végezzék.

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

5. Belső ellenőrzési kézikönyv

A szervezeten belül kialakított belső ellenőrzés folyamatát, feladatát belső ellenőrzési kézikönyvben kell rögzíteni. A Bkr. 17. § (1) bekezdésének megfelelően 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 alkalmazásával – kidolgozott és a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott belső ellenőrzési kézikönyv szerint végzi.

A kézikönyv elkészítése a belső ellenőrzési vezető feladata (Bkr. 22. § (1) bekezdése). 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 (Bkr. 17. § (4) bekezdése).

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

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

Az ellenőrzési tevékenységet kézikönyvben meghatározott módon megfelelően dokumentálni, az ellenőrzés során készített iratokat és iratmásolatokat – az adatvédelmi és a minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával – az ellenőrzés dokumentációjához csatolni. A társult feladatellátás esetén a társulás által végzett ellenőrzéseknél elegendő egy belső ellenőrzési kézikönyv alkalmazása, amelyet a társulás munkaszervezeti feladatát ellátó, vagy közös feladatellátás esetén a feladatellátást végző, intézményi társulás esetén az intézmény székhelye szerinti önkormányzat által kijelölt költségvetési szerv vezetője hagy jóvá.

6. Belső ellenőrzésre jogosultak nyilvántartása

A belső ellenőrzési tevékenység végzésére jogosult személyekről az NGM nyilvántartást vezet. A költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet csak az államháztartásért felelős miniszter engedélyével rendelkező személy végezheti. E tevékenység folytatását a 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.

A Bkr. 24/A. § (1) bekezdése szerint, a költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó jogosultsággal rendelkezőkről vezetett nyilvántartáshoz kapcsolódó bizonyítási eszközök:

- miniszteri rendeletben meghatározott szakirányú és más felsőfokú iskolai végzettséget igazoló oklevél, bizonyítvány másolata,
- igazgatási szolgáltatási díj megfizetését igazoló dokumentum,
- legalább két éves szakmai gyakorlat bemutatását tartalmazó kérelmezői nyilatkozat vagy a szakmai gyakorlat alóli felmentést igazoló dokumentum.

A 28/2011. (VIII. 3.) NGM rendelet tartalmazza a belső ellenőrökre vonatkozó szakmai követelményeket, a belső ellenőrökhöz kapcsolódó nyilvántartási kötelezettséget, annak tartalmát, a belső ellenőrök szakmai továbbképzési kötelezettségét, a belső ellenőrök továbbképzéséhez kapcsolódó belső kontrollrendszer témájú továbbképzési kötelezettséget.

Az NGM rendelet alapján belső ellenőrzési tevékenységet az folytathat, aki eleget tesz az előírt továbbképzési kötelezettségeknek. A belső ellenőri tevékenység végezésének jogszabályi feltételeinek ellenőrzéséről az államháztartásért felelős miniszter legalább évente intézkedik.

7. Belső ellenőr jogai és kötelezettségei, ellenőrzött szerv jogai és kötelezettségei

A belső ellenőrnek feladata ellátása során jogai és kötelezettségei vannak, melyek szem előtt tartásával kell, hogy végezze tevékenységét. A Bkr. 25. §-a alapján a belső ellenőr jogosult az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység helyiségeibe belépni, figyelemmel az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység biztonsági előírásaira, munkarendjére. Jogosult 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.

Továbbá 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.

A belső ellenőr az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjétől és bármely alkalmazottjától írásban vagy szóban információt kérhet. Azonban, az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység működésével és gazdálkodásával összefüggő kérdésekben információt más szervektől a belső ellenőrzési vezető jóváhagyásával kérhet. A belső ellenőr kezdeményezheti a vizsgálatba szakértő bevonását.

A Bkr. 26. §-a alapján a belső ellenőr köteles:

- ellenőrzési tevékenysége során az ellenőrzési programban foglaltakat végrehajtani;
- tevékenységének megkezdéséről az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét tájékoztatni, és megbízólevelét bemutatni;
- objektív véleménye kialakításához elengedhetetlen dokumentumokat és körülményeket megvizsgálni;
- megállapításait, következtetéseit és javaslatait tárgyyszerűen, a valóságnak megfelelően írásba foglalni, és azokat elegendő és megfelelő bizonyítékkal alátámasztani;
- ha 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;
- 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;
- ellenőrzési megbízatásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetlenségi ok tudomására jutásáról haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek, amelynek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik;
- az eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve ha 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 szerv vezetőjének jegyzőkönyv alapján átadni;
- az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél, illetve annak részegységeiben a biztonsági szabályokat és a munkarendet figyelembe venni;
- a tudomására jutott minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot megőrizni;
- az ellenőrzési tevékenységet kézikönyvben meghatározott módon megfelelően dokumentálni, az ellenőrzés során készített iratokat és iratmásolatokat – az adatvédelmi és a minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával – az ellenőrzés dokumentációjához csatolni.

A Bkr. 27. §-a alapján az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai jogosultak az ellenőr személyazonosságának bizonyítására alkalmas okiratot, illetve megbízólevelének bemutatását kérni, ennek hiányában az együttműködést megtagadni. Jogosultak továbbá az ellenőrzés megállapításait megismerni, azokra észrevételeket tenni, észrevételeikre választ kapni.

A Bkr. 28. §-ának megfelelően az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai kötelesek:

- az ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, együttműködni, az ellenőrök számára megfelelő munkakörülményeket biztosítani;
- az ellenőr részére a kért tájékoztatást (szóban, írásban), felvilágosítást, nyilatkozatot megadni, a dokumentációkba a betekintést biztosítani, kérés esetén az eredeti dokumentumokat – másolat és jegyzőkönyv ellenében – az ellenőrnek a megadott határidőre átadni;
- 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.

8. Belső ellenőrzés tervezése (stratégiai és éves ellenőrzési tervek, kockázatelemzés)

Az ellenőrzési feladatok eredményes végrehajtása érdekében szükség van az ellenőrzési tevékenység megtervezésére. A Bkr. 29. § (1) bekezdésének megfelelően a belső ellenőrzési vezető az ellenőrzési munka megtervezéséhez kockázatelemzés alapján stratégiai ellenőrzési tervet és éves ellenőrzési tervet készít, amelyeket a költségvetési szerv vezetője hagy jóvá.

A stratégiai terv négy évre meghatározza a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket. Meghatározza a hosszú távú célkitűzéseket, a belső kontrollrendszer általános értékelését, kockázati tényezőket és értékelésüket, a belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési és képzési tervek, a szükséges erőforrást, személyi és tárgyi feltételeket (Bkr. 30. § (1) bekezdése).

A Bkr. 31. § (4) bekezdése alapján az éves ellenőrzési terv tartalmazza:

- a tervezett ellenőrzések tárgyát, célját
- az ellenőrizendő időszakot;
- a rendelkezésre álló és a szükséges ellenőrzési kapacitás meghatározását;
- az ellenőrzések típusát, ütemezését;
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységek megnevezését;
- a tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitást;
- a soron kívüli ellenőrzésekre tervezett kapacitást;
- a képzésekre tervezett kapacitást, valamint az egyéb tevékenységeket.

Az éves ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető csak a költségvetési szerv vezetőjének egyetértésével módosíthatja.

9. Ellenőrzési program, megbízólevél

Az ellenőrzések lefolytatásához ellenőrzési programra van szükség. A belső ellenőrzési vezető minden egyes ellenőrzés lefolytatásához megbízólevelével aláírásával jelöli ki a vizsgálatvezetőt és az ellenőrzéseket lefolytató belső ellenőröket (Bkr. 33. § (1) bekezdése).

A Bkr. 33. § (2) bekezdése alapján a vizsgálatvezető által készített és a belső ellenőrzési vezető által jóváhagyott ellenőrzési program tartalmazza:

- az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- az ellenőrzés típusát, tárgyát és célját, az ellenőrizendő időszakot;
- az ellenőrzés tervezett időtartamát, a jelentés elkészítésének 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.

Az ellenőrzési program végrehajtását a belső ellenőrzési vezető felügyeli. A programtól eltérni a belső ellenőrzési vezető jóváhagyásával lehet, a program módosítását a vizsgálatvezető kezdeményezheti (Bkr. 33. § (3) bekezdése).

A Bkr. 34. § (1) bekezdése alapján 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. A megbízólevelnek kötelező tartalmi elemei vannak, tartalmaznia kell az ellenőrzés tárgyát, célját, a megbízólevél érvényességi idejét, kiállításra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát, a kiállítás dátumát (Bkr. 34. § (2) bekezdése).

10. Bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység végrehajtása

A Bkr. 35. § (1) bekezdése alapján az ellenőrzés megkezdéséről szóban vagy írásban értesíteni kell az ellenőrzött szerv vagy szervezeti egység vezetőjét, melynek keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad az ellenőrzés céljáról és formájáról, jogszabályi felhatalmazásról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról. Az ellenőrzést lehetőség 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 (Bkr. 35. § (2) bekezdése). A helyszíni ellenőrzés megkezdésekor az ellenőr köteles bemutatni a megbízólevelét az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének (Bkr. 35. § (6) bekezdése).

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

A Bkr. 37. § (1) bekezdésének megfelelően a tanácsadó tevékenységre szóló felkérésnek – amely történhet szóban vagy írásban – tartalmaznia kell a tanácsadó tevékenység tárgyát és célját, a beszámolás formáját és határidejét.

11. Ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése

A belső ellenőrzési folyamat során sor kerülhet az ellenőrzés megszakítására, illetve felfüggesztésére. A Bkr. 38. § (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető megszakíthatja, ha soron kívüli vizsgálatot vagy az ellenőrzési tervben nem ütemezett tanácsadó tevékenységet kell lefolytatni, vagy a vizsgálatvezető vagy a belső ellenőr az ellenőrzés lefolytatásában akadályoztatva van.

A Bkr. 38. § (2) bekezdésében foglaltak alapján az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető felfüggesztheti, ha az ellenőrzöttnél:

- az ellenőrzést érintő személyi vagy szervezeti változás vagy elháríthatatlan ok,
- a számviteli rend állapota,
- a dokumentáció és a nyilvántartások hiányossága, vagy
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogsértő magatartása az ellenőrzés folytatását akadályozza.

12. Ellenőrzési jelentés, jelentés-tervezet egyeztetése

Az ellenőrzés lefolytatását, befejezését követően készül el az ellenőrzési jelentés. A belső ellenőr a Bkr. 39. § (1) bekezdésének megfelelően a megállapításait, következtetéseit és javaslatait tartalmazó ellenőrzési jelentést, vagy több kapcsolódó témájú ellenőrzési jelentés alapján összefoglaló ellenőrzési jelentést készít. A jelentés elkészítéséért, annak tartalmáért, a levont következtetésekért és a kapcsolódó javaslatokért a vizsgálatvezető, a megállapítások valóságáért és alátámasztásáért a vizsgálatot végzők felelősek (Bkr. 39. § (2) bekezdése).

A Bkr. 39. § (3) bekezdése alapján az ellenőrzési jelentés tartalmazza:

- 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;
- vezetői összefoglalót;
- az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a köztük fennálló összefüggéseket;
- az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területért felelős vezetők nevét, beosztását;
- a jelentés dátumát és a közreműködött ellenőrök, szakértők nevét és aláírását.

A Bkr. 40. § (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően az ellenőrzési jelentésben foglaltakat elegendő, megbízható, érdemi és hasznos ellenőrzési bizonyítékokkal kell alátámasztani. Ellenőrzési bizonyítéknak minősül az eredeti okirat, a másolat, a kivonat, a tanúsítvány, a közös jegyzőkönyv, a fénykép, a szakértői vélemény, a nyilatkozat, valamint az informatikai rendszerben rögzített adat. A Bkr. 41. § (1) bekezdésével összhangban a megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat lényegre törően és világosan kell megfogalmazni.

A Bkr. 41. § (2) bekezdésének megfelelően 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. A Bkr. 42. § (1) bekezdése alapján a belső ellenőrzési vezető a jelentés tervezetét, illetve annak kivonatát egyeztetés céljából megküldi az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének. Az ellenőrzésben érintettek észrevételeiket a jelentéstervezet kézhezvételétől számított 8 napon belül kötelesek megküldeni a belső ellenőrzési vezető részére (Bkr. 42. § (2) bekezdése).

Ha az érintettek nem tesznek észrevételt a jelentéstervezetre, akkor a nemleges válaszukkal együtt, az intézkedési tervet is elkészíthetik és megküldhetik az ellenőrzést végző részére a megadott véleményezési határidőn belül (Bkr. 42. § (6) bekezdése).

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 megbeszélés összehívását kezdeményezi (Bkr. 42. § (7) bekezdése). Az elfogadott észrevételeket a vizsgálatvezető átvezeti az ellenőrzési jelentéstervezeten (Bkr. 42. § (8) bekezdése). Ha az érintettek részéről a megállapításokat vitatják, akkor egyeztető megbeszélést kell tartani, bármelyik fél kezdeményezésére (Bkr. 43. § (1) bekezdése).

13. Intézkedési terv

Az ellenőrzési jelentés ellenőrzött részéről történt átvételét követően – az ellenőrzési jelentés tartalmának függvényében – szükséges az intézkedési terv elkészítése. A Bkr. 45. § (1) bekezdése alapján az intézkedési terv elkészítéséért, végrehajtásáért és a megtett intézkedésekről történő beszámolásért az ellenőrzött, valamint a javaslattal érintett szerv, illetve szervezeti egység vezetője felelős. Intézkedési tervet a végrehajtásért felelős személyek és a kapcsolódó határidők megjelölésével kell készíteni (Bkr. 45. § (2) bekezdése). Az intézkedési terv elkészítésére a jelentés kézhezvételének napjától 8 nap áll rendelkezésre, melyet a belső ellenőrzési vezető javaslatára a költségvetési szerv vezetője meghosszabbíthat (Bkr. 45. § (3) bekezdése). Az intézkedési terv jóváhagyásáról a költségvetési szerv vezetője dönt.

14. Éves ellenőrzési jelentés

Az éves ellenőrzési tevékenység összegzéseként készül el az éves ellenőrzési jelentés. A Bkr. 48. § (1) bekezdésében foglaltak alapján az éves ellenőrzési jelentés, illetve összefoglaló éves ellenőrzési jelentés tartalma:

- a belső ellenőrzés által végzett tevékenység bemutatása önértékelés alapján,
- a belső kontrollrendszer működésének értékelése ellenőrzési tapasztalatok alapján,
- az intézkedési tervek megvalósítása.

A Bkr. 49. § (1) bekezdése alapján az éves ellenőrzési jelentés elkészítéséért a belső ellenőrzési vezető felelős, melyet jóváhagyásra megküld a költségvetési szerv vezetőjének.

Az éves ellenőrzési jelentést, illetve összefoglaló éves ellenőrzési jelentést a költségvetési szerv vezetője megküldi a fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési vezetője részére a tárgyévet követő év február 15-ig (Bkr. 49. § (2) bekezdése).

A Bkr. 49. § (3) bekezdésében előírtaknak megfelelően helyi önkormányzati költségvetési szerv esetén a belső ellenőrzési vezető az éves ellenőrzési jelentést megküldi a polgármesternek, a jegyzőnek, illetve főjegyzőnek a tárgyévet követő év február 15-ig. A polgármester a tárgyévre vonatkozó éves ellenőrzési jelentést, valamint a helyi önkormányzat által alapított költségvetési szervek éves ellenőrzési jelentései alapján készített éves összefoglaló ellenőrzési jelentést – a tárgyévet követően, a zárszámadási rendelet-tervezettel egyidejűleg – a képviselő-testület elé terjeszti jóváhagyásra.

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 fejezetet irányító szerv irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szervek éves ellenőrzési jelentései alapján összeállított összefoglaló éves ellenőrzési jelentést.

15. Ellenőrzések nyilvántartása

Az ellenőrzések lefolytatását követően szükség van az ellenőrzések nyilvántartásának az összeállítására, elkészítésére, kitöltésére. A Bkr. 50. § (1) bekezdésében előírtak alapján a belső ellenőrzési vezető köteles nyilvántartást vezetni az elvégzett belső ellenőrzésekről és gondoskodni az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről. A nyilvántartásnak tartalmaznia kell az ellenőrzés azonosítóját, tárgyát, az ellenőrzött megnevezését, az ellenőrzés kezdetének és lezárásának időpontját, az ellenőrzés lefolytatásában részt vettek (vizsgálatvezető, a belső ellenőr és a szakértő) nevét, a vizsgált időszakot, az intézkedési terv készítésének szüksége

Az elemzés készítéséhez felhasznált ÁSZ elemzések

Ssz.	Elemzés elnevezése
1.	Az önkormányzati belső kontrollrendszer ellenőrzésének tapasztalatai (2015.)
2.	A megyei hatókörű városi múzeumok gazdálkodása – Ellenőrzési tapasztalatok (2017.)
3.	A Magyar Államkincstárt érintő ellenőrzések tapasztalatai (2018.)
4.	Költségvetési támogatásban részesülő zenekarok működési és gazdálkodási folyamatairól (2018.)
5.	A központi alrendszer intézményei gazdasági és logisztikai területének teljesítményértékelése az Állami Számvevőszék ellenőrzési tapasztalatai alapján (2018.)
6.	A közpénz-befektetés átláthatósága - Ellenőrzési tapasztalatok az önkormányzatoknál (2018.)
7.	Elemzés a belső ellenőrzés állapotáról a 2016-os ellenőrzések tükrében (2018.)
8.	Elemzés az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában lévő intézmények ellenőrzési tapasztalatairól (2019.)
9.	A szociális és gyermekvédelmi intézmények ellenőrzési tapasztalatait összegző elemzés (2019.)
10.	Elemzés az önkormányzati tulajdonú egészségügyi ellátást végző gazdasági társaságok ellenőrzési tapasztalatairól (2019.)
11.	Kórházak ellenőrzési tapasztalatait összegző elemzés (2019.)

Az elemzés készítéséhez felhasznált ÁSZ jelentések

Ssz.	Jelentés száma	Közzététel	Jelentés elnevezése
Központi és önkormányzati alrendszer intézményei			
1	17053.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése – Szent Kozma és Damján Rehabilitációs Szakkórház
2	17065.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Foglalkoztató Intézet Darvastó
3	17066.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése- Felső-Szabolcsi Kórház
4	17071.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Közbeszerezési és Ellátási Főigazgatóság
5	17084.	2017.	A Magyar Energetikai és Közmű-szabályozási Hivatal ellenőrzése
6	17086.	2017.	A Nemzeti Adó- és Vámhivatal informatikai rendszereinek ellenőrzése
7	17095.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Bethlen Gábor Mezőgazdasági és Élelmiszeripari Szakképző Iskola és Kollégium
8	17096.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Magyar Gyula Kertészeti Szakképző Iskola
9	17105.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Magyar Nemzeti Múzeum
10	17114.	2017.	A Magyar Nemzeti Bank működése szabályszerűségének ellenőrzése
11	17121.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Toldi Miklós Élelmiszeripari Szakképző Iskola és Kollégium
12	17123.	2017.	Az állami vagyon feletti tulajdonosi joggyakorlással kapcsolatos tevékenységek ellenőrzése
13	17142.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Komárom-Esztergom Megyei Integrált Szociális Intézmény.
14	17179.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Néprajzi Múzeum
15	17180.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Szépművészeti Múzeum
16	17192.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Szentannai Sámuel Középiskola és Kollégium, Karcag
17	17198.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Fejér Megyei Gyermekvédelmi Központ és Területi Gyermekvédelmi Szakszolgálat

18	17199.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának - Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Szociális, Gyermekvédelmi Központ és Területi Gyermekvédelmi Szakszolgálat
19	17209.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Aranysziget Otthon
20	17210.	2017.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Pilisi Gyermekotthon, Óvoda, Általános Iskola, Speciális Szakiskola, Készségfejlesztő Speciális Szakiskola
21	18048.	2018.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése- Nikosz Beloianisz Általános Iskola és Óvoda
22	18086.	2018.	A Magyar Államkincstár gazdálkodásának ellenőrzése
23	18179.	2018.	A Magyar Nemzeti Bank működése szabályszerűségének ellenőrzése
24	18183.	2018.	A nyilvános könyvtári ellátás működésének ellenőrzése- Reichel József Művelődési Ház és Könyvtár
25	18184.	2018.	A nyilvános könyvtári ellátás működésének ellenőrzése - Devecseri Városi Könyvtár és Művelődési Ház
26	18212.	2018.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Magyar Állami Operaház
27	18218.	2018.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése - Nicolae Bălcescu Román Gimnázium, Általános Iskola és Kollégium
28	18230.	2018.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése - Lengyel Nyelvoktató Nemzetiségi Iskola
29	18231.	2018	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése - Magyarországi Ukrán Kulturális és Dokumentációs Központ
30	18232.	2018.	A nyilvános könyvtári ellátás működésének ellenőrzése - Országos Idegennyelvű Könyvtár
31	18242.	2018.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Gróf Tisza István Kórház
32	18243.	2018.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Karolina Kórház- Rendelőintézet
33	18245.	2018.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése- Szlovák Tanítási Nyelvű Óvoda, Általános Iskola, Gimnázium és Kollégium
34	18246.	2018.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában
35	18247.	2018.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Nemzeti Sportközpontok
36	18248.	2018.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Albert Schweitzer Kórház- Rendelőintézet
37	18249.	2018.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Soproni Erzsébet Oktató Kórház és Rehabilitációs Intézet

38	18250.	2018.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Tolna Megyei Balassa János Kórház
39	18254.	2018.	A nyilvános könyvtári ellátás működésének ellenőrzése - Eötvös Károly Megyei Könyvtár
40	18259.	2018.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése - Örmény Kulturális, Dokumentációs és Információs Központ
41	18260.	2018.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése-Udvari István Magyarországi Ruszinok Könyvtára
42	18285.	2018.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság
43	18291.	2018	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése - Miroslav Krleža Horvát Óvoda, Általános Iskola, Gimnázium és Kollégium
44	18300.	2018.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése - Koch Valéria Gimnázium, Általános Iskola, Óvoda, Kollégium és Pedagógiai Intézet
45	18307.	2018.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése - Kossics József Kétnyelvű Általános Iskola és Óvoda
46	18312.	2018.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Magyar Nemzeti Levéltár
47	18323.	2018.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése - Nikola Tesla Szerb Tanítási Nyelvű Óvoda, Általános Iskola, Gimnázium és Kollégium
48	19005.	2019.	Az országos nemzetiségi önkormányzatok fenntartásában levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése - Bolgár Kétnyelvű Nemzetiségi Óvoda
49	19041.	2019.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Állambiztonsági Szolgálatok Történeti Levéltára
50	19049.	2019.	A Magyar Nemzeti Bank működése szabályszerűségének ellenőrzése
51	19054.	2019.	Integritás- és belső kontroll, Vagyongazdálkodás – Színház- és Filmművészeti Egyetem
52	19073.	2019.	Integritás- és belső kontroll, Vagyongazdálkodás Moholy-Nagy Művészeti Egyetem
53	19074.	2019.	A Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság ellenőrzése
54	19080.	2019.	A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Fejér Megyei Művelődési Központ levő intézmények gazdálkodásának ellenőrzése- Országos Roma Foglalkoztatási Központ
Zárszámadás			
1	16163.	2016.	Magyarország 2015. évi központi költségvetése végrehajtásának ellenőrzése – 2015. évi zárszámadás
2	17208.	2017.	Magyarország 2016. évi központi költségvetése végrehajtásának ellenőrzése – 2016. évi zárszámadás

3	18275.	2018.	Magyarország 2017. évi központi költségvetése végrehajtásának ellenőrzése – 2017. évi zárszámadás
4	19197	2019.	Magyarország 2018. évi központi költségvetése végrehajtásának ellenőrzése – 2018. évi zárszámadás
Önkormányzatok			
1	16197.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Arló
2	16229.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Kazincbarcika
3	16230.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Győr
4	16231.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Budapest Főváros IV. kerület Újpest
5	17009.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Alsónémedi.
6	17010.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Ceglédbercel
7	17008.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Abony
8	17077.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Sajószöged
9	17011.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Györszemere
10	17034.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Kaposszerdahely
11	16181.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Almásfüzitő
12	16182.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Dunaszeg
13	16183.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Fót
14	16233.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése –Dunakeszi
15	18079.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Nagykálló Város Önkormányzata
16	16184.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Százhalombatta
17	16186.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Törökszentmiklós
18	16232.	2016.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Vecsés
19	17201.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Bácsborsod

20	17080.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Bákonytamási
21	17059.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Budapest, Főváros II. kerület
22	17058.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Bükkaranyos
23	17182.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Hajmás
24	17181.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Hidegség
25	17040.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Jászszentandrás
26	17082.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Kéthely
27	17070.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Mezőkövesd
28	17091.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Mohács
29	17069.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Ópusztaszer
30	17081.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Ózd
31	17183.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Tiszaszentmárton
32	17078.	2017.	Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Szenna
33	17241.	2017.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Veresegyház Város Önkormányzata
34	18041.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Hatvan
35	18042.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Ivánbattyán
36	18046.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Szigethalom Város Önkormányzata
37	18055	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Monorierdő Község Önkormányzata
38	18080.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Mátraverebély Község Önkormányzata
39	18087.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Dabas Város Önkormányzata
40	18088.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Cegléd Város Önkormányzata
41	18129.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Magyaratád Község Önkormányzat

42	18130	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Zalaegerszeg Megyei Jogú Város Önkormányzat
43	18143.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Nagykamarás Község Önkormányzat
44	18181.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Vajdácská Község Önkormányzat
45	18267.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Nyirkarász Község Önkormányzat
46	18313.	2018.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Kőtelek
47	19010,	2019.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Sárzsadány
48	19039.	2019.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Adósság rendezési eljárás ellenőrzése Olasz Község Önkormányzata
49	19078.	2019.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Adósság rendezési eljárás ellenőrzése Salomvár Község Önkormányzata
50	19084.	2019.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Adósság rendezési eljárás ellenőrzése Versend Község Önkormányzata
51	19093.	2019.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Adósság rendezési eljárás ellenőrzése Vizsoly Község Önkormányzata
52	19012.	2019.	Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontroll rendszer - Onga Város Önkormányzata
53	19034.	2019.	Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontroll rendszer - Sárszentmihály Községi Önkormányzat
54	19044.	2019.	Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontroll rendszer - Bordány Nagyközség Önkormányzata
55	19059.	2019.	Integritás és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése - Nagyvenyim Nagyközség Önkormányzata
56	19060.	2019.	Önkormányzatok ellenőrzése - Integritás- és belső kontroll rendszer - Ópályi Község Önkormányzata
57	19083.	2019.	Integritás és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése - Karácsond Község Önkormányzata
58	19085.	2019.	Integritás és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése - Kiszombor Nagyközség Önkormányzata
59	19098.	2019.	Integritás és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése - Baj Község Önkormányzata
60	19100.	2019.	Integritás és belső kontrollrendszer, Befektetési tevékenységek ellenőrzése - Fehérvársurgó Község Önkormányzata
61	19048.	2019.	Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének, valamint a beruházások előkészítettségének ellenőrzése – Budapest Főváros Önkormányzata

Önkormányzati és állami tulajdonú gazdasági társaságok			
1	17115.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Újbuda Prizma Szociális Fejlesztési és Foglalkoztatási Közhasznú Nonprofit Kft.
2	17116.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése– KÖKERT Kőbányai Kerületgondnoksági és Településüzemeltetési Szociális Fejlesztési Nonprofit Kft.
3	17151.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – KÖZPARK Kispesti Köztisztasági és Közfoglalkoztatási Nonprofit Kft.
4	17152.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Rákosmente Városfejlesztő, Városüzemeltető, Kivitelező, Karbantartó és Szolgáltató Kft.
5	17165.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Szolnoki Szinfónikus Zenekar NKft.
6	17155.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Érdi Városfejlesztési Kft.
7	17190.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Zuglói Városgazdálkodási Közszolgáltató Zrt.
8	17191.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Újhartyán Település Üzemeltető és Ország Közepe Ipari Park Kft.
9	17203.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Érdi Sport Szolgáltató és Kereskedelmi Kft.
10	17214.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Zuglói Filharmónia Non-profit Kft.
11	17220.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Tápiómenti Városüzemeltető és Szolgáltató Kft.
12	17225.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Budafoki Dohnányi Ernő Szimfonikus Zenekar Közhasznú Nonprofit Kft.
13	17231.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Csongrád Megyei Településtisztasági Nonprofit Kft.
14	18003.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – ERŐMŰVHÁZ Erzsébetvárosi Összevont Művelődési Központ Nonprofit Kft.
15	18036.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Szekszárdi Diákétkeztetési Kft. 2018
16	17153.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Újpesti Városgondnokság Szolgáltató Kft.
17	18031.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Békéscsabai Vagyonkezelő Zrt.

18	17188.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – TERIBER Terézvárosi Ingatlanfejlesztő és Beruházó Kft.
19	17135.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Soproni Vízmű Zrt.
20	17177.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – FORENO” Foglalkoztatási és Rehabilitációs Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság (Sopron)
21	17221.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Szekszárdi Víz- és Csatornamű Kft.
22	17176.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – IKV Ingatlankezelő és Vagyongazdálkodó Zártkörűen Működő Részvénytársaság (Szeged)
23	17219.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Gerje-Forrás Természetvédelmi, Környezetvédő Nonprofit Kft.
24	17173.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Isaszegi Városgazda Nonprofit Kft.
25	17174.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – II. Kerületi Városfejlesztő és Beruházás-szervező Zrt.
26	17244.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Óbudai Kulturális Központ Nonprofit Kft.
27	17230.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – FÁBER Tervező, Fővállalkozó és Ingatlanforgalmazó Kft.
28	17104.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Via Kanizsa Városüzemeltető Nonprofit Zrt.
29	17175.	2017.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Érdi Városfejlesztési és Szolgáltató Kft.
30	18052.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Szombathelyi Médiaközpont Nonprofit Kft.
31	18089.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – VÜSZI Gödöllői Városüzemeltető és Szolgáltató Nonprofit Közhasznú Kft.
32	18091.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Bicskei Egészségügyi Központ Szolgáltató Nonprofit Kft.
33	18092.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Nagykállói, Oktatási, Műsorszolgáltató, Közművelődési, és Szociális Közhasznú Nonprofit Kft.
34	18094.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Cervinus Teátrum Művészeti Szolgáltató Közhasznú Nonprofit Kft.
35	18101.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Ócsa Városüzemeltetési Nonprofit Kft.

36	18102.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – MŰVÉSZETEK HÁZA GÖDÖLLŐ Nonprofit Közhasznú Kft.
37	18103.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Ercsi Járóbeteg – szakellátó Egészségügyi Központ Közhasznú Nonprofit Kft.
38	18104.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Füzesgyarmati Kastélypark Fürdő és Üdülési Szolgáltató Kft.
39	18105.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Füzesgyarmati Városgazdálkodási és Intézmény Üzemeltetési Kft.
40	18106.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – MAGLÓD PROJEKT Ingatlanfejlesztő- és Hasznosító Korlátolt Felelősségű Társaság
41	18108.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Kiskunmajsai Kistérségi Közszolgáltató Nonprofit Kft.
42	18109.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – „AZ ORMÁNSÁG EGÉSZSÉGÉÉRT” Nonprofit Kft.
43	18110.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Tatai Városkapu Közművelődési, Turisztikai, Pályázatkoordináló és Kommunikációs Közhasznú Nonprofit Zrt.
44	18111.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Balmazújvárosi Városgazdálkodási Nonprofit Közhasznú Kft.
45	18113.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Csepeli Városkép Kft.
46	18119.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – LŐRINC-MED Közhasznú Nonprofit Kft.
47	18120.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – VÁRVAG Városfejlesztési és Vagyongazdálkodási Nonprofit Közhasznú Korlátolt Felelősségű Társaság
48	18124.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Agárdi Gyógy- és Termálfürdő Üzemeltető és Szolgáltató Zrt.
49	18148.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Jánoshalmi Kistérségi Egészségügyi Nonprofit Közhasznú Kft.
50	18150.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Gyulasport Sportlétesítményeket Működtető, Utánpótlás Nevelő Sportiskola, Sportszervező és Szolgáltató Nonprofit Kft.
51	18152.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Komáromi Városgazda Közhasznú Nonprofit Kft.

52	18153.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Csabacsúdi Szolgáltató Nonprofit Kft.
53	18154.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Balatonfüred Kulturális Közgyűjtemény Fenntartó Nonprofit Kft.
54	18160.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Csömöri Sport és Szabadidő szervező Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
55	18161.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Csömöri Települési Szolgáltató Nonprofit Kft.
56	18162.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Tatai Városgazda Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
57	18165.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –PROBIO Balatonfüredi Településüzemeltetési Zrt.
58	18169.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Ceglédi Termálfürdő Üzemeltető Kft.
59	18170.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Gyöngyösi Sportfólió Nonprofit Kft.
60	18171.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –INTEGRIT-XX. Városüzemeltetési-, Szervező-, Fejlesztő- és Szolgáltató Kft.
61	18172.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Rétsági kistérségi Egészségfejlesztő Központ Egészségügyi Szolgáltató Nonprofit Kft.
62	18178.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Soroksári Szociális Foglalkoztató Nonprofit Kft.
63	18182.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –„Kárpátia Kincsház Kistelek” Térségi Humán Innovációs, Oktatási és Közszolgáltató Közhasznú Nonprofit Kft.
64	18193.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Bátonyterenyei Közművelődési, Városi Könyvtár és Létesítményüzemeltető Nonprofit Kft.
65	18196.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Sümegei Közszolgáltató Kft.
66	18224.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Dombóvári Város- és Lakásgazdálkodási Nonprofit Kft.
67	18225.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – GYULAHUS Kft.
68	18280.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Gyulai Közüzemi Nonprofit Kft.

69	18298.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - GYULAI VÁRFÜRDŐ Fürdő- és Gyógyszolgáltató Kft.
70	18319.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Flesch Károly Közművelődési, Kulturális és Városmarketing Közhasznú Nonprofit Kft.
71	18155.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Észak-Balatoni Regionális Konferencia Központ Kereskedelmi és Szolgáltató Kft.
72	18059.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Enter-Nána Építőipari és Szolgáltató Nonprofit Kft.
73	18060.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Somogyjádi Sportcsarnok Létesítmény- és Településüzemeltető és Szolgáltató Közhasznú Nonprofit Kft.
74	18164.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése -"GÓTIKA" Balatonfüred és Környéke Építőipari Kft.
75	18151.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - GRÁNIT Gyógyfürdő Zrt.
76	18214.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése- KALOCSAI VAGYONHASZNOSÍTÁSI és KÖNYVVEZETŐ Korlátolt Felelősségű Társaság
77	18224.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése- Dombóvári Város- és Lakásgazdálkodási Nonprofit Kft.
78	18112.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - „Koppány-Völgye KEK” Egészségügyi és Szolgáltató Nonprofit Kft.
79	18167.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése- „KÖLCSEY” Televízió Műsorszolgáltató Nonprofit Kft.
80	18215.	2018	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - LAKI-GAZDA Nonprofit Hulladékgazdálkodási Korlátolt Felelősségű Társaság
81	18159.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Marton Sport Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
82	18272.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése- Paksi Közművelődési Közhasznú Nonprofit Kft.
83	18075.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése- PÉTEGISZ Polgár és Térsége Egészségügyi Központ Nonprofit Zrt.
84	18158.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése- PROGÁDOR Településüzemeltető és Szolgáltató Nonprofit Kft.

85	18123.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Sarkadi Kistérségi Egészségügyi Fejlesztő Nonprofit Kft.
86	18163.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Palota-15 Rehabilitációs és Közfoglalkoztatási Közhasznú Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
87	18166.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - TŐSERDŐ Turisztikai Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
88	18047.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Berek-Víz Szolgáltató Üzemeltető és Kereskedelmi Kft.
89	18053.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése-Andrástermál Jászszentandrás Termálfürdő és Ivóvíz Szolgáltató Kft.
90	18071.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Cserkeszőlői Beruházó Nonprofit Kft.
91	18063.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése-Kaszaper Kulturális, Sport, Szociális Szolgáltató Nonprofit Kft.
92	18072.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése-Szászvári Településüzemeltetési Nonprofit Kft.
93	18096.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Congeria Településüzemeltető Szolgáltató Kft.
94	18189.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése-Széchenyi Zsigmond Kárpátmedencei Magyar Vadászati Múzeum Beruházó Közhasznú Nkft.
95	18127.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Városgazda XVIII. Kerület Nonprofit Zrt.
96	18197.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése-Köbányai Vagyonkezelő Zrt.
97	18147.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése-Terézvárosi Kulturális Közhasznú Nonprofit Zrt.
98	18122.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése-Mezőcsáti Kis térségi Egészségfejlesztő Központ Egészségügyi Szolgáltató Kiemelkedően Közhasznú Nonprofit Kft.
99	18118.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Sárvíz Kistérségi Járóbeteg Szakellátó és Egészségügyi Szolgáltató Közhasznú Nonprofit Kft.
100	18095.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Szent Márton Járóbeteg Központ Nonprofit Közhasznú Kft.
101	18090.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése - Tokaji Egészségfejlesztő Központ Nonprofit Közhasznú Kft.

102	18192.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Bodrogközi Járóbeteg Szakrendelő Nonprofit Kft.
103	18132.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése– Borsodi Közszolgáltató Szolgáltató Nonprofit Kft.
104	18174.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – ÓZDSZOLG Szolgáltató Nonprofit Kft.
105	18180.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése–Kisteleki Térségi Egészségügyi Központ Nonprofit Kft.
106	18201.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése–Erkel Ferenc Kulturális Központ és Múzeum Nonprofit Kft.
107	18115	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Tiszaújvárosi Városgazda Közhasznú Foglalkoztatási Nonprofit Kft.
108	18191.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Tiszaföldvári Városüzemeltető Nonprofit Kft.
109	18175.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – GYEVIEP Algyői Településüzemeltetési és – fejlesztési Nonprofit Kft.
110	18116.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – GYEVITUR Algyői Vendégház és Turisztikai Nonprofit Kft.
111	18128	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése–Leányfalu Termálfürdő Kft .
112	18125.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – AKTV Algyői Kábeltelevízió Üzemeltető Kft.
113	18126.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Kertvárosi Sportlétesítményeket Üzemeltető Kft.
114	18099.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – ABÉVA Alsónémedi Beruházó és Vagyonhasznosító Kft.
115	18117	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Solymári Településüzemeltetési Kft.
116	18190.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –EGYEKI SZÖGHATÁR Szociális és Településüzemeltetési Nonprofit Kft.
117	18141.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése – Nagykátai Gyógyfürdő és Egyéb Szolgáltató Nonprofit Kft.
118	18142.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Nádudvari Településfejlesztési és Városgazdálkodási Nonprofit Kft.

119	18140.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő gazdasági társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Nádudvari Településfejlesztési és Városgazdálkodási Nonprofit Kft.2018.Martfői Városfejlesztési, Ingatlankezelői és Hulladékgazdálkodási Szolgáltató Önkormányzati Nonprofit Kft.
120	18149.	2018.	Az önkormányzatok többségi tulajdonában lévő társaságok gazdálkodásának ellenőrzése –Gyulakonyha Élelmezési, Kereskedelmi és Szolgáltató Nonprofit Kft.
121	19063.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Fény Utcai Piac Beruházó, Szervező és Üzemeltető Korlátolt Felelősségű Társaság
122	19065.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Zöld Bicske Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
123	19082.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése -UV Újpesti Vagyongazdálkodó Zártkörűen Működő Részvénytársaság
124	19087.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Nagytarcsai Községi Szolgáltató Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
125	19095.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Budavári Kapu Beruházási Rendszert Üzemeltető Kft.
126	19096.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Belváros-Lipótváros Vagyongazdálkodó „zártkörűen működő” Részvénytársaság
127	19101.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Szentés Városellátó Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
128	19103.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Kőbányai Szivárvány Szociális Gondoskodást Nyújtó Közhasznú Nonprofit Kft.
129	19106.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése -BUDA-HOLD Vállalkozás Szervezési és Szolgáltató Kft.
130	19107.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Józsefvárosi Gazdálkodási Központ Zrt.
131	19108.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése JEVIN Erzsébetvárosi Ingatlan gazdálkodási Nonprofit Zrt.
132	19118.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése -BONYCOM Bonyhádi Közülemi Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
133	19119.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése -„SZÁKOM” Százhalombattai Kommunális Szolgáltató Nonprofit Kft.
134	19120.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Soroksár Sport Club Korlátolt Felelősségű Társaság
135	19121.	2019.	Nemzeti tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Váci Hulladékgazdálkodási Nonprofit Kft..
136	17097.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongazdálkodási és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - KTI Közlekedéstudományi Intézet Nonprofit Kft.
137	17098.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongazdálkodási és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - HungaroControl Magyar Légiforgalmi Szolgálat Zrt.
138	17100.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongazdálkodási és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - MFB Invest Befektetési és Vagyongazdálkodó Zrt.

139	17106.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Magyar Közlöny Lap- és Könyvkiadó Kft.
140	17122.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése -ND Nemzeti Dohánykereskedelmi Nonprofit Zrt.
141	17134.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Múpa Budapest Művészetek Palotája Nonprofit Kft
142	17137.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Ipoly CipőgyárTermelő és Szolgáltató Kft.
143	17138.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - NOSTRA Vegyesipari Kereskedelemi és Szolgáltató Kft.
144	17139.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése- HM Zrinyi Térképészeti és Kommunikációs Szolgáltató NkFt
145	17146.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése – Várgondnokság Közhasznú Nonprofit Kft.
146	17147.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - „BUFA” Budapesti Faipari Termelő és Kereskedelmi Kft.
147	17148.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Duna Papír Termelő, Kereskedelmi és Szolgáltató Kft.
148	17149.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - DUNA-MIX Ipari Kereskedelmi Szolgáltató Kft.
149	17154.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Apertus Közszolgálati Oktatás-fejlesztési Központ Szolgáltató Nonprofit Kft.
150	17155.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Annamajori Mezőgazdasági és Kereskedelmi Kft.
151	17156.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Vas Megyei Temetkezési Kft.
152	17185.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése -TLA Vagyonkezelő és –hasznosító Kft.
153	17196.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Gödöllői Királyi Kastély Közhasznú Nonprofit Kft.
154	17197.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Helikon Kastélymúzeum Közhasznú Nonprofit Kft.
155	17200.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - ZKI Zöldségtermesztési Kutató Intézet Zrt.
156	17202.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - HM CURRUS Gödöllői Harci jármű technikai Zrt.
157	17204.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Széchenyi Tőkealap-kezelő Zrt.
158	17205.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Közszolgálati Kulturális Előadó - Művészeti Nonprofit Kft.

159	17206.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Magyar Tejgazdasági Kísérleti Intézet Kft
160	17207.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése -UNI-MED Szeged Egészségügyi Szolgáltató Kft.
161	17211.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Országos Fordító és Fordításhitelesítő Iroda Zrt.
162	17212.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Robert Capa Kortárs Fotográfiai Központ Nonprofit Kft.
163	17215.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése – MAHART Szabadkikötő Zrt.
164	17216.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Balatoni Halászati Zrt.
165	17217.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - ÉKKO Építőipari, Közszolgáltató, Kereskedő és Oktató Kft.
166	17218.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - ÓNTE Ópusztaszeri Nemzeti Történeti Emlépark Közhasznú Nonprofit Kft.
167	17224.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése – Volánbusz Közlekedési Zrt.
168	17226.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése -HSSC Szolgáltató Központ Kft.
169	17227.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Hungaroring Sport Zrt.
170	17228.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Hortobágyi Halgazdaság Zrt.
171	17232.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - NFPNemzeti Fejlesztési Programiroda Nonprofit Kft.
172	17236.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése – MACIVA Magyar Cirkusz és Varieté Nonprofit Kft.
173	17238.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése -HM ARZENÁL Elektromechanikai Zrt.
174	17239.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - HONVÉDELMI MINISZTERIUM ARMCOM Kommunikációtechnikai Zrt
175	17240.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése-Balatoni Halgazdálkodási Nonprofit Zrt.
176	17242.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése - Grand Tokaj Zrt.
177	17250.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése – Magyar Házak Közhasznú Nonprofit Kft.
178	17251.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése-Duna Médiaszolgáltató Nonprofit Zrt.

179	17252.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - Nemzeti Filmszínház Nonprofit Kft.
180	17253.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése- AGROSTE Besugárzó Zrt.
181	17254.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése -MALÉV GH Földi Kiszolgáló Zrt.
182	18009.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - ATEV Fehérjefeldolgozó Zrt.
183	18010.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése- Filharmónia Magyarország Koncert és Fesztiválszervező Nonprofit Kft.
184	18011.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - Concerto Akadémia Nonprofit Kft.
185	18022.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - CONCORDIA KÖZRAKTÁR Zrt.
186	18025.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése -„Antenna Hungária ” Zrt.
187	18064.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - Hollóházi Hungarikum Nonprofit Kft.
188	18067.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - Magyar Kertészeti Szaporítóanyag Nonprofit Kft.
189	18068.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - ExVÁ Robbanásbiztos Berendezések Vizsgáló Állomása Kft.
190	18077.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése-Műcsarnok Közhasznú Nonprofit Kft.
191	18093.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése-Honvéd Együttes Művészeti Nonprofit Kft.
192	18100.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - MECSEKÉRC Környezetvédelmi Zrt.
193	18114.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése -PRIV-DAT Dokumentum Archiváló és Tároló Kft.2018.
194	18156.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - Kincsem Nemzeti Lóverseny és Lovas Stratégiai Kft.
195	18157.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - Magyar Lóversenyfogatást - szervező Kft.
196	19046.	2019.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése-Városliget Ingatlanfejlesztő Zrt.
197	18069.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése – Bányavagyon-hasznosító Nonprofit Közhasznú Kft.
198	18168.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Nemzeti Eszköz-gazdálkodási Zrt.

199	18321.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongörzési és gazdálkodási tevékenységének ellenörzése – Millenáris Tudományos Kulturális Nonprofit Kft.
200	18176.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - CORVINUS Nemzetközi Befektetési Zrt.
201	18199.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - BMSK Beruházási, Műszaki Fejlesztési, Sportüzemeltetési és Közbeszerzési Zrt.
202	18200.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése-Bp2017 Világbajnokság Szervező és Lebonyolító Nonprofit Kft.
203	18208.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése – Hollóházi Porcelángyár Kft.
204	18209.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - Millenáris Széllkapu Beruházó, Fejlesztő és Üzemeltető Nonprofit Kft.
205	18210.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése-Tiszavíz Vízérmű Energetikai Kft.
206	18211.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése – Regionális Fejlesztési Holding Zrt.
207	18213.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése -ÉDRM Észak-Dunántúli Regionális Mosoda Kft.
208	18216.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - NHSZ Nemzeti Hulladékgyaldálkodási Szolgáltató Korlátolt Felelősségű Társaság
209	18219.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése-Forum Hungaricum Nonprofit Kft.
210	18221.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - Élelmiszerlánc-biztonsági Centrum Nonprofit Kft.
211	18223.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése-Neumann János Nonprofit Közhasznú Kft.
212	18226.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - Digitális Jólét Nonprofit Kft.
213	18227.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - Bethlen Gábor Alapkezelő Közhasznú Nonprofit Zrt.
214	18228.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése -KNYKK Középnugat-magyarországi Közlekedési Központ Zrt.
215	18239.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - Nemzeti Táncszínház Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaság
216	18240.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - IFKA Iparfejlesztési Közhasznú Nonprofit Kft.
217	18241.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - AEROPLEX Közép-Európai Légi jármű Műszaki Központ Korlátolt Felelősségű Társaság Kft.
218	18256.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése -KÉZMŰ Fővárosi Kézműipari Közhasznú Nonprofit Kft.
219	18271.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - Honvédelmi Minisztérium Elektronikai, Logisztikai és Vagyonkezelő Zrt
220	18273.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzés - Magyar Exporthitel Biztosító Zrt.
221	18274.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése -ÚJ MÉDIA és TELETEXT Szolgáltató Kft.
222	18276.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése-Gandhi Gimnázium Közhasznú Nonprofit Kft.
223	18277.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - MANK Magyar Alkotóművészeti Közhasznú Nonprofit Kft.
224	18279.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - KMKK Középkélet- magyarországi Közlekedési Központ Zrt.
225	18281.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése - Hungarofest Nemzeti Rendezvényszervező Nonprofit Kft
226	18289.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenörzése-Paks II. Atomerőmű Zrt.

227	18303.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése -CORDATE Gazdaságfejlesztő és Ellátó Központ Zrt.
228	19001.	2019.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - ÉMI Építésügyi Minőségellenőrző Innovációs Nonprofit Kft.
229	18257.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése -ÉNYKK Északnyugat-magyarországi Közlekedési Központ Zrt.
230	18258.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - NFSI Nemzeti Fejlesztési és Stratégiai Intézet Nonprofit Kft.
231	18220.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése-Budavári Ingatlanfejlesztő és Üzemeltető Nonprofit Kft.
232	18255.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése -STATEK Statisztikai Elemző Központ Kft.
233	18222.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése -A DAKK Dél-alföldi Közlekedési Központ Zrt.
234	18278.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Dél-dunántúli Közlekedési Központ Zrt.
235	18253	2018	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Észak-magyarországi Közlekedési Központ Zrt
236	18228.	2018	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - KNYKK Középnugat-magyarországi Közlekedési Központ Zrt.
237	19011.	2019	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése -ÉMI Építésügyi Minőségellenőrző Innovációs Nonprofit Kft.
238	18073.	2018.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése Kisvállalkozás-fejlesztő Pénzügyi Zrt.
239	19076.	2019.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése AK Nyomda Korlátolt Felelősségű Társaság
240	18306.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - NKE Szolgáltató Nonprofit Kft.
241	18195.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése-Lechner Tudásközpont Területi, Építészeti és Informatikai Nonprofit Kft.
242	18194.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - OMSZI Intézményfenntartó Közhasznú Nonprofit Kft
244	18244.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése-Baranya Ifjúságáért Közhasznú Nonprofit Kft.
245	18266.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése-Kazincbarcikai Kórház Nonprofit Kft.
246	17157.	2017.	Az állami tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyonmegőrzési és gazdálkodási tevékenységének ellenőrzése - Magyar Turisztikai Ügynökség Zrt.
247	18270.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - MNKH Magyar Nemzeti Kereskedőház Zrt.
248	18206.	2018.	Az állami tulajdonú gazdasági társaságok ellenőrzése - Államadósság Kezelő Központ Zrt.

A leggyakoribb hibák, hiányosságok és „jó gyakorlatok” az ÁSZ ellenőrzései alapján

1. A monitoring rendszer, ezen belül a belső ellenőrzés kialakítása és működtetése során feltárt, tipikus hibák, szabálytalanságok az ÁSZ ellenőrzései alapján:

Önkormányzatok ellenőrzése során feltárt hibák, szabálytalanságok

Monitoring rendszer (nyomon követés) és belső ellenőrzés kialakításának hiányával kapcsolatos ÁSZ megállapítás volt, hogy a gazdálkodási feladatok közös polgármesteri hivatallal való ellátásánál a jegyző a Bkr. 10. §-ában foglaltak ellenére nem alakította ki a monitoring rendszer keretében megvalósuló folyamatos és eseti nyomon követési rendszert 2016. szeptember 30. napjáig. Továbbá nem gondoskodott az Áht. 70. § (1) bekezdésének előírása ellenére a belső ellenőrzés kialakításáról és működtetéséről. Előfordult, hogy a jegyző a Bkr. 3. § e) pontjában foglaltak ellenére nem működtetett a belső kontrollrendszer keretében – a szervezet minden szintjén érvényesülő – megfelelő nyomon követési rendszert. Előfordult továbbá, hogy a belső ellenőrzés megfelelő működtetéséről – belső ellenőrzést végző személy hiányában – az Áht. 70. § (1) bekezdésében előírtak ellenére nem gondoskodtak. Külső szolgáltatóval kötött szerződés tartalmilag hiányos volt, nem tartalmazta a belső ellenőrzési feladatok, kötelezettségek ellátási módját.

A belső ellenőrzés tervezésének ÁSZ ellenőrzése során hiányosságként merült fel, hogy az éves ellenőrzési tervet kockázatértékelés alapján állították össze, de a belső ellenőrzési terv nem tartalmazta a kockázatelemzés összefoglaló bemutatását, az ellenőrzés típusát, az ellenőrzés tervezett ütemezését a Bkr. 31. § (4) bekezdés a), f) és g) pontja előírásai ellenére. Gyakran előfordult, hogy a belső ellenőrzési társulás éves ellenőrzési tervének összeállítása, a Bkr. 56. § (2) bekezdésében foglaltak ellenére, a jegyző írásos véleményének figyelembevétel nélkül történt. A belső ellenőrzési tervet a Mötv. 119. § (5) bekezdésében rögzítettek ellenére a Képviselő-testület nem hagyta jóvá. A négyéves stratégiai ellenőrzési tervet, a Bkr. 29.§ (1) bekezdésében foglaltakat megsértve, a jegyző helyett a polgármester hagyta jóvá.

A belső ellenőrzési kézikönyvvel kapcsolatos hiányosságok közé tartozott, hogy a társulás keretében ellátott belső ellenőrzés során a belső ellenőrzési kézikönyv jóváhagyására határozattal a jegyzőt jelölték ki, azonban azt a Bkr. 17. § (1) bekezdésének előírása ellenére – az 56. § (7) bekezdésének rendelkezéseire is figyelemmel – a jegyző nem hagyta jóvá, ezért a hivatal 2015-ben érvényes belső ellenőrzési kézikönyvvel nem rendelkezett. Volt olyan eset, amikor a belső ellenőrzési vezető által készített belső ellenőrzési kézikönyvet a Bkr. 17. § (1) bekezdésében előírtak ellenére nem a jegyző, hanem a polgármester hagyta jóvá.

A belső ellenőrzést végzők által készített jelentéssel, valamint az éves ellenőrzési jelentéssel kapcsolatos ÁSZ megállapításnak minősült, hogy a jelentések tartalmazták az ellenőrzés típusát, tárgyát, célját, az ellenőrzött időszakot, megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, azonban az alkalmazott ellenőrzési eljárásokat a Bkr. 39. § (3) bekezdés i) pontjában előírtak ellenére nem jelölték meg. Előfordult, hogy belső ellenőrzési vezető a Bkr. 22. § (1) bekezdés g) pont előírása ellenére az éves ellenőrzési jelentést nem készítette el.

Az intézkedési tervekkel kapcsolatos ÁSZ megállapítások között szerepelt, hogy az ellenőrzött szervezeti egységek intézkedési tervet készítettek, melyet azonban a Bkr. 45. § (3) bekezdésében előírt határidőben nem küldtek meg. Az intézkedési terv jóváhagyásáról a költségvetési szerv vezetője a Bkr. 45. § (4) bekezdésében foglaltak ellenére az intézkedési terv kézhezvételétől számított nyolc napos határidőben nem döntött. Előfordult, hogy a jegyző a Bkr. 45. § (4) bekezdésben foglaltak ellenére az intézkedési terv jóváhagyásáról a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérése nélkül döntött. Volt olyan eset, hogy a jegyző a Bkr. 13. § (2) bekezdésében foglaltak ellenére a külső ellenőrzési jelentések javaslatai

alapján nem készített intézkedési tervet. A külső ellenőrzések ajánlásait, javaslatait megállapítások hasznosítása érdekében végrehajtották, de a Bkr. 13. § (2). bekezdése ellenére nem készítették az intézkedési tervet.

Nyilvántartások vezetésével kapcsolatos ÁSZ ellenőrzés során feltárt hiányosság volt, hogy a belső ellenőrzési vezető a Bkr. 47. § (1) bekezdésében előírtak ellenére éves bontásban nem vezetett nyilvántartást, amellyel a belső ellenőrzési jelentésekben tett megállapításokat, javaslatokat, vonatkozó intézkedési terveket, és azok végrehajtását nyomon követi. Elfordult, hogy a belső ellenőrzési vezető nem a Bkr. 50. §-ában meghatározottaknak megfelelő tartalommal vezette, az elvégzett belső ellenőrzésekről szóló nyilvántartást. A belső ellenőrzési vezető nem gondoskodott a Bkr. 22. § (2) bekezdés b) pontjában foglaltak ellenére a belső ellenőrzések nyilvántartásáról.

Vezetői nyilatkozattal kapcsolatos ÁSZ megállapítás volt, hogy a költségvetési szerv belső kontrollrendszerének minőségéről kiadott vezetői nyilatkozat tartalma nem volt helytálló. A Bkr. 11. § (1) bekezdése szerinti nyilatkozatban annak ellenére nyilatkoztak a gazdaságosság, eredményesség és hatékonyság követelményeinek érvényesítéséről, hogy – a Bkr. 6. § (2) bekezdését figyelmen kívül hagyva – nem alakítottak ki és nem működtettek olyan folyamatokat, amelyek a rendelkezésre álló források szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes felhasználását biztosították volna. Előfordult, hogy a vezetői nyilatkozat nem tartalmazta a Bkr. 11. § (1) bekezdése szerint a belső kontrollrendszer minőségének értékelését. Volt rá példa, hogy a polgármester a Bkr. 11. § (2a) bekezdésben előírtak ellenére a vezetői nyilatkozatot a zárszámadási rendelet tervezetével együtt nem terjesztette a képviselő-testület elé.

Az önkormányzati gazdálkodás ellenőrzése során az ÁSZ megállapította, hogy ellenőrzési nyomvonalat nem készítették. A pénzügyi kontrollok végrehajtása szabálytalan volt, nem értékelték, hogy a kiadott szabályzatok, a kialakított és működtetett folyamatok biztosítják-e a rendelkezésre álló forrásokkal való szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodást. Az önkormányzati gazdálkodás ellenőrzése során felmerült továbbá, hogy a jegyző a Bkr. 3. § e) pontjában foglaltak ellenére nem működtetett a belső kontrollrendszer keretében – a szervezet minden szintjén érvényesülő – megfelelő nyomon követési rendszert. A belső ellenőrzés a belső kontrollrendszer működését az egyes témacsoportok keretén belül ellenőrizte, de az öt pillér értékelésére bizonyosságot adó ellenőrzés keretében – ideértve a belső kontrollrendszer szabályszerűségének, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének növelése, javítása érdekében tett fontosabb javaslatok megtételét is – a Bkr. 21. § (2) bekezdés a) és c) pontjában előírtak ellenére nem került sor.

Központi és önkormányzati alrendszer intézményeinek ellenőrzése során feltárt hibák, szabálytalanságok

A belső ellenőrzés tervezésének ÁSZ ellenőrzése során hiányosságként merült fel, hogy az intézmény vezetője az éves ellenőrzési tervet az irányító szerv belső ellenőrzési vezetője részére a Bkr. 32. § (2) bekezdésében foglaltak ellenére nem küldte meg.

Nyilvántartások vezetésével kapcsolatos ÁSZ ellenőrzés során feltárt hiányosság volt, hogy a belső ellenőrzésekről évenkénti bontásban vezetett nyilvántartás nem felelt meg a Bkr. 47. § (1) és (2) bekezdés előírásának, mert nem tartalmazta a belső ellenőrzési jelentések megállapításaira tett, elkészült intézkedési terveket és a tervek alapján végrehajtott intézkedések rövid leírását.

Beszámolási kötelezettség elmulasztásával kapcsolatos ÁSZ megállapításnak minősült, hogy a költségvetési szerv vezetője a külső ellenőrzésekről a Bkr. 14. § (2) bekezdésében foglaltak ellenére – a tárgyévét követő év január 31-ig – nem számolt be a fejezetet irányító költségvetési szerv vezetőjének és a fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési vezetőjének.

Vezetői nyilatkozattal kapcsolatos ÁSZ által tett megállapítás volt, hogy a költségvetési szerv belső kontrollrendszerének minőségéről szóló vezetői nyilatkozatok tartalmilag nem voltak helytállóak. Előfordult, hogy az intézmény vezetője a Bkr. szerinti vezetői nyilatkozatában az intézmény belső kontrollrendszerének minőségét évről évre értékelte, ezekben annak ellenére nyilatkozott a gazdaságosság, eredményesség és hatékonyság követelményeinek érvényesítéséről, hogy – a Bkr. 6. § (2) bekezdését figyelmen kívül hagyva – az intézmény nem rendelkezett olyan szabályzatokkal és az Intézményben nem

működtek olyan folyamatok, amelyek a rendelkezésre álló források szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes felhasználását biztosították volna.

2. A monitoring rendszer, ezen belül a belső ellenőrzés kialakítása és működtetése során tapasztalt mások számára is követendő „jó gyakorlat” bemutatása

Az ÁSZ ellenőrzése során megállapította, hogy egy intézmény (egyetem) a monitoring rendszer fejlesztéséhez kapcsolódóan, Minőségfejlesztési Programot és az Intézményfejlesztési Tervet készített.

Állami tulajdonú gazdasági társaság esetében a belső ellenőrzési szervezet függetlensége az SZMSZ-ben és a belső ellenőrzés rendjéről szóló utasításban szereplő előírások szerint biztosított volt. A belső ellenőrzés előre meghatározott és – a jogszabályi előírásokkal, valamint a saját belső szabályozással összhangban – jóváhagyott ellenőrzési terv szerint végezte munkáját és tevékenységéről beszámolót készített a belső ellenőrzés rendjéről szóló utasítás előírása szerint.

A kormányzati szektorba nem sorolt állami és önkormányzati többségi tulajdonú gazdasági társaságok nem tartoznak a Bkr. hatálya alá (nem vonatkozik rájuk a Bkr. 54/A. §-a). Ennek ellenére az ÁSZ az állami tulajdonú, kormányzati szektorba nem tartozó gazdasági társaság ellenőrzése során megállapította, hogy több társaság kialakította és működtette a belső ellenőrzési kézikönyvében foglalt előírások alapján az operatív tevékenységektől független belső ellenőrzést, valamint folyamatosan monitorozta a vagyongazdálkodást. Az éves belsőellenőrzési tervek kockázatelemzéssel alátámasztottak voltak, a tulajdonosi ellenőrzésének eredményeként tett javaslatok alapján, és a tulajdonosi joggyakorló módszertana szerint. A tulajdonosi joggyakorló ellenőrizte a társaság belső kontrollrendszerét, és a kontrollkörnyezet kialakítását megfelelőnek értékelte. A gazdálkodásról szóló beszámolás keretében értékelték a forgalom alakulását, a társaság pénzügyi helyzetét, beruházási tevékenységét, valamint a várható eredményét üzletági bontásban. Előfordult, hogy az állami tulajdonú, kormányzati szektorba nem tartozó gazdasági társaság ügyvezető igazgatója félévente munkaterveket készített, melyekben előírta a szervezeti egységek ellenőrzési feladatait. A féléves tervidőszakot követően az ellenőrzést végzőket az ügyvezető beszámoltatta ellenőrzési feladataik végrehajtásáról és az ellenőrzések megállapításairól. A társaság a tulajdonosi joggyakorló által végzett átfogó szakmai ellenőrzés megállapításai alapján tett javaslatoknak megfelelően intézkedett.

Az ÁSZ megállapította, hogy önkormányzatok többségi tulajdonában lévő, kormányzati szektorba nem tartozó gazdasági társaság ellenőrzése esetében előfordult, hogy az ügyvezető a belső ellenőrzési tevékenység szervezeti hátterét kialakította, belső ellenőrzési szabályzattal rendelkezett a társaság. Előfordult továbbá önkormányzatok többségi tulajdonában lévő, kormányzati szektorba nem tartozó gazdasági társaságnál a belső ellenőrzés intézkedési terv készítési kötelezettséget nem írt elő. Az ügyvezető ennek ellenére a hiányosságok felszámolása érdekében intézkedési tervet készített, melynek végrehajtásáról a jegyzőnek beszámolt. A jegyző az ügyvezető beszámolóját elfogadta.

ÁLLAMI SZÁMVEVŐSZÉK

1052 Budapest, Apáczai Csere János utca 10.

Levél cím: 1364 Budapest 4. Pf. 54

Telefon: +36 1 484 9100 Telefax: +36 1 484 9200

www.asz.hu