



ÁLLAMI
SZÁMVEVŐSZÉK

ELEMZÉSE

2018

ELEMZÉS



**Elemzés a belső ellenőrzés állapotáról a
2016-os ellenőrzések tükrében**



ÁLLAMI
SZÁMVEVŐSZÉK

ELEMZÉSE

„A támadók nyerik a csatákat,
de a védelem a háborút!”.

ELEMZÉS



Elemzés a belső ellenőrzés állapotáról a 2016-os ellenőrzések tükrében

ENGEDÉLYEZŐ:



Domokos László elnök

Szerkesztő:

BAGOLY BRIGITTA projektvezető

Az elemzés elkészítését felügyelte:

DR. BENEDEK MÁRIA felügyeleti vezető

Készítették:

BAGOLY BRIGITTA projektvezető

DR. DÓKUS DEBÓRA VANDA számvevő

PÉTER ÁKOS számvevő

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

Kiadja az Állami Számvevőszék

TARTALOM

| | | |
|---|--|-----------|
| ▶ | VEZETŐI ÖSSZEFOGLALÓ | 5 |
| ▶ | AZ ELEMZÉS HÁTTERE | 6 |
| ▶ | AZ ELEMZÉS TERÜLETÉNEK BEMUTATÁSA | 8 |
| | A belső ellenőrzésről röviden | 8 |
| | A belső ellenőrzés szabályozási környezete | 9 |
| ▶ | ELLENŐRZÉSI TAPASZTALATOK | 11 |
| | Belső ellenőrzés a megyei hatókörű városi múzeumoknál | 11 |
| | Belső ellenőrzés a központi alrendszer egyes intézményeinél | 12 |
| | Belső ellenőrzés az önkormányzatoknál | 14 |
| | Belső ellenőrzés a helyi nemzetiségi önkormányzatoknál | 15 |
| ▶ | KÖVETKEZTETÉSEK, KÉRDÉSEK | 16 |
| | Belső ellenőrzés a szabályszerű működésért..... | 16 |
| ▶ | FOGALOMTÁR | 18 |
| ▶ | MELLÉKLETEK | 20 |
| | 1. számú melléklet: Az elemzés alapjául szolgáló ellenőrzések jelentései | 20 |
| | 2. számú melléklet: A témacsoportos ellenőrzések ellenőrzött időszakai és lényeges kérdéskörei..... | 23 |
| | 3. sz. melléklet A megyei hatókörű városi múzeumoknál azonosított kockázatos területek..... | 24 |
| | 4. sz. melléklet A központi alrendszer egyes intézményeinél azonosított kockázatos területek..... | 25 |
| | 5. sz. melléklet Az önkormányzatok ellenőrzései során azonosított kockázatos területek..... | 27 |
| | 6. sz. melléklet A helyi nemzetiségi önkormányzatok ellenőrzései során azonosított kockázatos területek | 29 |
| ▶ | RÖVIDÍTÉSJEGYZÉK | 30 |

VEZETŐI ÖSSZEFOGLALÓ

Az ÁSZ ellenőrzései során a belső ellenőrzés területén számos szabálytalanság került megállapításra, amelyek alapján levonható objektív következtetés, hogy az Áht. rendelkezései alapján kötelezően működtetett belső ellenőrzés a funkcióját nem tudja betölteni, mert első védelmi vonalként nem biztosítja a feladatellátás, a működés szabályszerűségét.

Az ÁSZ több témacsoportos ellenőrzésének részét képezte a szervezetek belső kontrollrendszerének, azon belül a belső ellenőrzési tevékenységnek az ellenőrzése. Az elemzés a 2016. évben nyilvánosságra hozott 61 jelentés alapján a belső ellenőrzés kialakításával és működtetésével kapcsolatos tevékenységek elemzésére fókuszált.

Az elemzés hipotézise az volt, hogy a belső kontrollrendszer keretében kialakított és működtetett belső ellenőrzés hatással van a szervezet szabályszerű működésére, valamint a pénzés és a vagyongazdálkodás szabályszerűségére.

Az ÁSZ ellenőrzések eredményei a belső kontrollrendszer és a belső ellenőrzés minősége, megfelelősége vonatkozásában az önkormányzatoknál és az intézményeknél azt mutatták, hogy ahol a belső ellenőrzési tevékenység nem működött megfelelően, ott a belső kontrollok működésében, illetve a gazdálkodásban is szabálytalanságok, hiányosságok fordultak elő.

Az elemzés rámutat arra, hogy a monitoring rendszer részeként a belső ellenőrzési tevékenységnek kiemelt szerepe van, amely módszeres és szabályozott eljárással értékeli és javítja a kockázatkezelési, a kontroll és az irányítási folyamatok hatékonyságát, ezáltal segíti a szervezeti célok megvalósítását, a közpénzekkel, illetve a nemzeti vagyonnal történő szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodást.

Az elemzés egyik hasznosulási célja, hogy a belső ellenőrök kiemelt figyelmet fordítsanak a

szervezet szabályszerű közpénzfelhasználását szolgáló, az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai által szintén kiemelt fontosságúnak tartott tevékenységek ellenőrzésére, mint pl.: belső kontrollrendszer működése, jogszabályok által előírt belső szabályzatok elkészítése, aktualizálása, közbeszerzési tevékenység, leltározási tevékenység, pénzgazdálkodási jogkörök szabályozása és alkalmazása, vagyongazdálkodási tevékenység.

Az elemzés alapján fontos hangsúlyozni, hogy az érintetteknek szükséges a szabályok betartását biztosító integritási és vezetői irányítási rendszerek részeként, a vezetést támogató belső ellenőrzést kialakítani, működtetni, illetve továbbfejleszteni, mivel a nem vagy nem megfelelően kialakított és működtetett első számú védelmi vonal által a közpénzvédelmi és vezetést támogató funkció nem érvényesülhet.

Az ÁSZ ellenőrzések során a belső ellenőrzés területén megállapított számos szabálytalanság miatt jelentkező közpénzügyi kockázat kezelése érdekében az ÁSZ a 2017. évi tevékenységéről szóló Beszámolójában felvetést fogalmazott meg. A hiányosságok felszámolása érdekében az ÁSZ célja, hogy megállapításainak nagyobb ráhatása legyen a belső ellenőrzésre annak hatékonysága és eredményessége növelése érdekében. A jelentkező közpénzügyi kockázat kezelése érdekében a jövőre nézve felvetődik a kérdés, javítaná-e a belső ellenőrzési tevékenység hatékonyságát olyan a belső ellenőrzési tevékenység fejlesztését szolgáló intézkedések megtétele, melyek által az ÁSZ hatással lehet a költségvetési szervek belső ellenőrzési tevékenysége feladatellátására. Ennek megvalósulásához az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai által támogatást tud nyújtani a kockázati szempontok, az ellenőrzési témakörök, a helyszínek, és a módszerek kijelöléséhez. Biztosítva ezáltal a közpénzek védelmét, szabályos, hatékony és eredményes felhasználásának előmozdítását.

AZ ELEMZÉS HÁTTERE

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 Alaptörvényből levezethető közpénz védelem érdekében a belső kontrollrendszer megfelelő kialakítása és működése ellenőrzését azért kezeli kiemelt prioritással az ÁSZ, mert a megfelelő belső kontrollrendszer jelentősen csökkenti a hibák és szabálytalanságok kockázatát.



Az ÁSZ ellenőrzései során értékeli az államháztartás belső kontrollrendszerének a működését, amely a költségvetési szervek belső kontrollrendszerének, illetve a belső ellenőrzési tevékenységnek az ellenőrzésével valósul meg.

A Bkr.¹ 1. § (2) bekezdése rögzíti azt a szervezeti kört, amelyre a Bkr. hatálya kiterjed. A Magyar Államkincstár által közzétett közhiteles törzskönyvi nyilvántartási adatok, a Hivatalos Értesítőben közzétett a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetekről szóló NGM közlemény és egyéb nyilvántartásokban foglaltak alapján összesen közelítőleg 13 ezer azoknak az intézményeknek (szervek, szervezetek) a száma, amelyek a Bkr. szerint működnek. Ezek közül közel 700 az államháztartás központi alrendszerébe, közel 12 ezer az államháztartás önkormányzati alrendszerébe, valamint közel 350 egyéb szervezet a kormányzati szektorba tartozik. A Bkr. szerinti működés ugyanakkor

nem jelenti azt, hogy ezek a szervezetek mindannyian (saját) belső ellenőrzést működtetnek.

Az elemzés a 2016. év folyamán ÁSZ által nyilvánosságra hozott 61 számvevőszéki jelentés (1. sz. melléklet) ellenőrzési tapasztalatait felhasználva értékeli a belső ellenőrzést.

14 Megyei hatókörű városi múzeum ellenőrzése

24 Központi alrendszer intézményeinek ellenőrzése

11 Önkormányzatok belső kontrollrendszerének ellenőrzése

12 Helyi nemzetiségi önkormányzat ellenőrzése

Az elemzéssel érintett ellenőrzött szervezetek ellenőrzésére kockázati szempontú kiválasztás alapján került sor. Az elemzés alapját képező ÁSZ jelentésekhez kapcsolódó ellenőrzött időszak 2008. január 1-jétől 2014. december 31-ig terjedt.

A belső ellenőrzés elemzésével az ÁSZ célja, hogy rávilágítson a belső ellenőrzés megfelelő működésének kiemelkedő jelentőségére, illetve, hogy az összegyűjtött és rendszerbe foglalt következtetések segítségével hozzájáruljon a gazdálkodás átláthatóbb és eredményesebb működéséhez. Ezen felül az elemzésnek további célja „jó gyakorlat” bemutatása, elterjesztése a belső ellenőrzés szabályosságának javítására, mellyel az ÁSZ közvetlenül támogathatja az önkormányzatokat és a központi alrendszer egyes intézményeit, valamint más szervezetek is hasznosíthatják azt a szabályos belső ellenőrzés kialakításához és működtetéséhez.

Az elemzés módszere volt, hogy statisztikai eljárások (diszkriminancia analízis, rangkorreláció) alapján összevetette az ellenőrzött szervezetek belső ellenőrzéseinek a számát, az ÁSZ jelentésekben szereplő, a belső kontrollrendszer, a pénzgazdálkodás, és a vagyongazdálkodás szabályszerűségére vonatkozó értékelése-

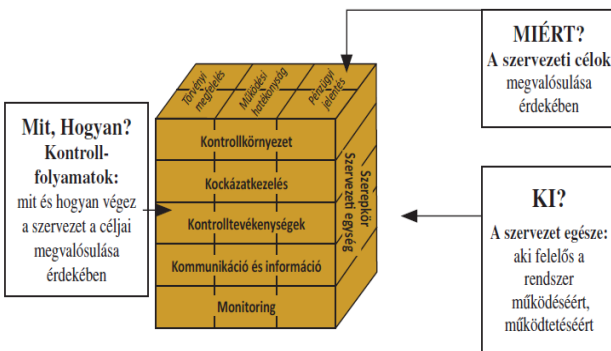
sekkal. Az elemzéshez adatokat az ÁSZ ellenőrzések jelentései és az ellenőrzések rendelkezésére bocsátott dokumentumok biztosítottak. Az elemzés alapjául szolgáló ellenőrzéseknél témacsoportonként több olyan eltérés is volt az ellenőrzési időszakot, az ellenőrzési módszereket és kérdésköröket érintően (2. számú mellékletben kerülnek bemutatásra), amelyeket az elemzésnél is szükséges volt figyelembe venni. Ezen eltérések, valamint az ellenőrzött szervezetek témacsoportonkénti sajátosságai miatt, az ellenőrzési tapasztalatok, javaslatok szintetizálására és elemzésére témacsoportonként külön kerül sor a megyei hatókörű városi múzeumok, a központi alrendszer egyes intézményei, a helyi önkormányzatok és a helyi nemzetiségi önkormányzatok vonatkozásában.

AZ ELEMZÉS TERÜLETÉNEK BEMUTATÁSA

A belső ellenőrzésről röviden

A belső kontrollrendszer a felelős szervezet-irányítás elválaszthatatlan eszközeként, magában foglalja mindazon szabályokat, eljárásokat, gyakorlati módszereket, amelyeket azért alakítottak ki, hogy támogassa a vezetést céljai eléréséhez. A belső kontrollrendszer kiemelt feladata, hogy a célok elérését akadályozó eseményeket megelőzze, feltárja és korrigálja. A belső kontrollrendszer, ahogy azt az alábbi ábra is mutatja öt elemből (kontrollkörnyezet, integrált kockázatkezelési rendszer, kontrolltevékenységek, információ és kommunikáció, monitoring) alkot rendszert.

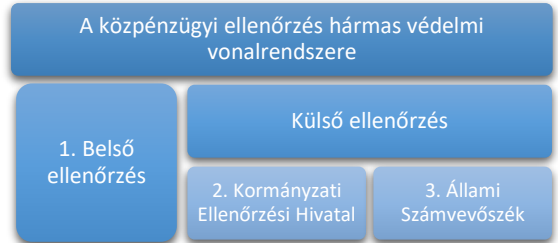
A belső kontrollrendszer felépítése – COSO modell



Forrás: Az önkormányzat belső kontrollrendszer ellenőrzésének tapasztalatai ÁSZ tanulmány, 2015.01.15.

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, és kiemelt feladata tevékenységén keresztül elősegíteni a belső kontrollrendszer minőségének és hatékonyságának javítását, ezáltal biztosítani a feladatellátás, működés szabályszerűségét.



Forrás: saját szerkesztés

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

A definícióban kiemelt hangsúly helyeződik a belső ellenőrök függetlenségére, amit a szervezet vezetője köteles biztosítani. A belső ellenőrök önállóan járnak el, az éves ellenőrzési tervek kidolgozása, az ellenőrzési program elkészítése és végrehajtása, az ellenőrzési módszerek kiválasztása, a következtetések és ajánlások kidolgozása és az ellenőrzési jelentés elkészítése során. A függetlenség kiemelt összetevője, hogy a belső ellenőr a bizonyosságot adó ellenőrzési, valamint a vonatkozó belső ellenőrzési standardokkal összhangban lévő tanácsadási tevékenységen kívül más tevékenység végrehajtásába nem vonható be.

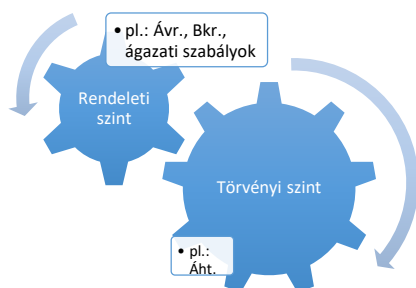
A belső ellenőrzés bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenysége a közpénzzel, állami, önkormányzati vagyonnal gazdálkodó szervezetek vezetőinek egyfajta „támogatást, garanciát

vagy biztosítást” nyújt szervezeteik szabályszerű, hatékony, eredményes és gazdaságos működéséhez.

A belső ellenőrzés tevékenysége kiterjed az adott szervezet minden tevékenységére, különösen a költségvetési bevételek és kiadások tervezésének, felhasználásának és elszámolásának, valamint az eszközökkel és forrásokkal való gazdálkodásnak a vizsgálatára. A belső ellenőrzés bizonyosságot adó tevékenységét szabályszerűségi, pénzügyi, rendszer-, teljesítmény-ellenőrzési, illetve informatikai ellenőrzési típusok szerint kell elvégezni.

A belső ellenőrzés szabályozási környezete

A belső ellenőrzés szabályozási háttere 2012. január 1-jétől megújult, a korábbi törvényeket és kormányrendeleteket újak váltották fel. Az alapelvek, folyamatok, keretek törvényi szinten az új Áht.²-ban, a részletszabályok kormányrendeleti szinten az Ámr.³ és Ber.⁴ egységesítésével a Bkr.-ben kerültek rögzítésre, amelyek mellett az Ávr.⁵ rendelkezései irányadóak. Ezeket egészítik ki az államháztartásért felelős miniszter által közzétett, a költségvetési szervek belső kontrollrendszerének kialakítására és működtetésére vonatkozó módszertani útmutatók, amelyekben foglaltak betartására ellenőrzéseink nem terjedtek ki.



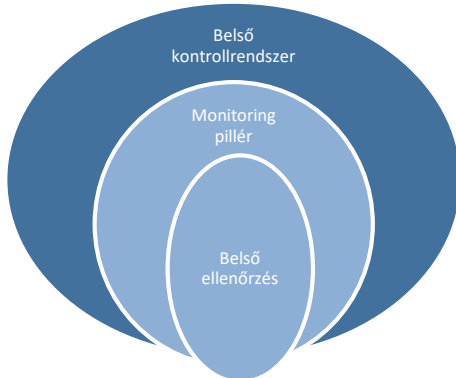
Forrás: saját szerkesztés

A belső ellenőrzési tevékenység szempontjából olyan jelentős definíciók kerültek rögzítésre a belső ellenőrzéshez kapcsolódó új szabályozókban, mint a gazdaságosság, hatékonyság, eredményesség, a költségvetési ellenőrzések típusai, a nemzetközi belső ellenőrzési standardok, a kockázatelemzés.

A közpénzek védelmének kiemelt fontosságára, valamint a vezetők elszámoltathatóságára figyelemmel a Bkr. a költségvetési szerv vezetőjének kötelezettségévé tette a kormányrendelet 1. melléklete szerinti nyilatkozatban értékelni a szerv belső kontrollrendszerének minőségét. A vezető jogi felelőségének tudatában nyilatkozik az általa irányított költségvetési szerv esetében a belső kontrollrendszer szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes működéséről.

Figyelemmel az elemzés tárgyához kapcsolódó lényeges jogszabályi változásokra, azok bemutatása az elemzés készítés időpontjáig bemutatásra kerül. A Bkr. 2016. október 1-jét megelőző rendelkezései alapján a nyomon követési rendszer (monitoring) részeként kötelező volt kialakítani az operatív tevékenységek keretében megvalósuló folyamatos és eseti nyomon követést, valamint a belső ellenőrzést is. 2016. október 1-jétől a Bkr. 10. § 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 költségvetési szerv vezetője által a belső kontrollrendszer monitoring pillérén belül kialakítandó nyomon követési rendszer belső ellenőrzéssel történő ellátása választási lehetőség. A belső ellenőrzési tevékenység a belső kontrollrendszeren belüli monitoring rendszer részeként jelenik meg. A jelenleg hatályos szabályozási keretek között, az Áht. 70. § (1) rendelkezése alapján a költségvetési szervek vezetői kötelesek a belső ellenőrzés kialakításáról és megfelelő működtetéséről gondoskodni.

A belső ellenőrzés kötelező kialakítása mellett a költségvetési szerv vezetőjének a döntése a Bkr. 2016. október 1-jétől hatályos rendelkezése alapján, hogy azt milyen mértékben vonja be a monitoring pilléren belüli nyomon követési rendszerbe. A belső ellenőrzésnek a nyomon követésen túl számos feladata van a jogszabályi előírások szerint.



Forrás: saját szerkesztés

2017. január 1-től a Bkr. módosítása értelmében a gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szervek belső ellenőrzését a gazdasági szervezetének feladatait ellátó költségvetési szerv, vagy az irányító szerv által kijelölt szerv végzi.

Új részletszabály szintén 2017. január 1-től, hogy a közös hivatalt alkotó önkormányzatok képviselő-testületeinek döntése alapján a belső ellenőrzést a közös hivatal jegyzője alakítja ki.

A jogszabályi előírásoknak megfelelően kialakított és működtetett belső ellenőrzés támogatja a költségvetési szerv vezetőjét a szabályszerű belső kontrollrendszer létrehozásában és hatékony működtetésében, a szabályszerű feladatellátásban.

ELLENŐRZÉSI TAPASZTALATOK

Az ÁSZ több témacsoportos ellenőrzésének részét képezte a szervezetek belső kontrollrendszerének, azon belül a belső ellenőrzési tevékenységnek az ellenőrzése. Az ellenőrzött szervezetek esetében lefolytatott ÁSZ ellenőrzések tapasztalatai a következőkben témacsoportonként kerülnek ismertetésre. Az elemzés az egyes ellenőrzések által megállapított hiányosságok, szabálytalanságok száma, évenkénti előfordulási gyakorisága alapján kockázati listát készített, melyek mellékletben kerülnek témacsoportonként bemutatásra.

Belső ellenőrzés a megyei hatókörű városi múzeumoknál

A belső ellenőrzés kialakítása és működtetése az ellenőrzött időszak egészében egy múzeum esetében sem volt mind a négy évben szabályszerű. Az ellenőrzött múzeumok több mint 20%-a nem gondoskodott a belső ellenőrzés kialakításáról a 2011–2013-as időszakban, valamint a 2011–2014. években a belső ellenőrzés szabályszerű működtetéséről. Ezáltal nem biztosították a gazdálkodás szabályszerűségének és a közpénzek felhasználásának ellenőrizhetőségét.

A belső ellenőrzéssel kapcsolatos tipikus szabálytalanságok

Az elemzéssel érintett megyei hatókörű városi múzeumoknál a belső ellenőrzési tevékenységet a fenntartók látták el. A fenntartói körben bekövetkező változások (1. sz. táblázat), több esetben a belső ellenőrzési tevékenység újrászervezését is szükségessé tették a fenntartók részéről.

1. sz. táblázat

A múzeumok fenntartóinak változásai 2011-2014. között

| Időszak | Fenntartó |
|------------|--|
| 2011. | Megyei Önkormányzat |
| 2012. | Megyei Intézményfenntartó Központ (MIK) |
| 2013–2014. | Megyei Jogú Város Önkormányzata, Szentendre és Tata városok önkormányzatai |

forrás: A megyei hatókörű városi múzeumok gazdálkodása, ellenőrzési tapasztalatok c. ÁSZ elemzés

A 14 megyei hatókörű városi múzeumnál lefolytatott ÁSZ ellenőrzések tapasztalatai alapján a belső ellenőrzés kialakítása és működtetése kapcsán azonosított kockázatos területeket a 3. sz. melléklet mutatja be.

A belső ellenőrzés kialakítását érintően több esetben előfordult, hogy 2011-2014. években a Bkr. előírásai ellenére nem gondoskodtak a belső ellenőrzés kialakításáról, azáltal, hogy az SZMSZ nem tartalmazta a belső ellenőrzés jogállását, feladatait, illetve az ellenőrzött múzeumok nem rendelkezett ellenőrzési kézikönyvvel az ellenőrzött időszakban.

Gyakori működést érintő szabálytalanság volt, hogy az ellenőrzött múzeumok nem végeztek belső ellenőrzést, a tervezett ellenőrzéseket nem hajtották végre.

A múzeumok belső ellenőrzésére vonatkozó megállapítások alapján az ellenőrzött múzeumigazgatók közel felének került sor javaslat megfogalmazására. A múzeumok igazgatóinak tett javaslatokban az ÁSZ felhívta a figyelmet a belső ellenőrzés jogszabályoknak megfelelő kialakítására, a belső ellenőrzés működtetésének kötelezettségére, továbbá a Ber.-ben és a Bkr.-ben előírt nyilvántartások a belső, illetve a külső ellenőrzési

jelentésekben tett megállapítások, javaslatok, valamint a vonatkozó intézkedési tervek és azok végrehajtásának nyomon követésének fontosságára.

Van-e összefüggés a végrehajtott belső ellenőrzések, a belső kontrollrendszer, a pénzgazdálkodás és a vagyongazdálkodás szabályszerűsége között?

Az ÁSZ az elemzésbe bevont mind a 14 megyei hatókörű városi múzeumnál „nem szabályszerűnek” értékelte a pénz- és a vagyongazdálkodást a 2011-2014 évek között. A belső kontrollrendszer a megyei hatókörű városi múzeumok közel mintegy 65 %-nál szintén „nem szabályszerű” értékelést kapott az ellenőrzések során feltárt szabálytalanságokra és hiányosságokra tekintettel.

A múzeumok több mint 64%-a esetében előfordult, hogy akár több éven keresztül nem került sor belső ellenőrzés végrehajtására, ezeknél a belső kontrollrendszer nem volt szabályszerű.

A végrehajtott belső ellenőrzések magas száma nem feltétlenül támogatta a belső kontrollrendszer szabályszerű működését. Például az egyik múzeumnál a 2011-2014. közötti időszakban összesen hét belső ellenőrzést folytattak le, míg egy másiknál kilencet, ennek ellenére előbbi múzeum belső kontrollrendszere részben, utóbbié nem volt szabályszerű. A belső kontrollrendszer szabályszerűségére irányuló belső ellenőrzések képesek a belső kontrollrendszer szabályszerűségét javítani, melyre jó példa az a múzeum, ahol a 2011. évben végrehajtott egyik belső ellenőrzés tárgya a belső kontrollrendszer szabályszerűségének az ellenőrzése volt, illetve 2013. évben a megyei jogú város önkormányzatának belső ellenőrei a szabályzatok szabályszerűségének ellenőrzését végezték el. Ezen belső ellenőrzések erőteljesen hozzá tudtak járulni ahhoz, hogy a belső kontrollrendszer 2013. évtől szabályszerűen műkö-

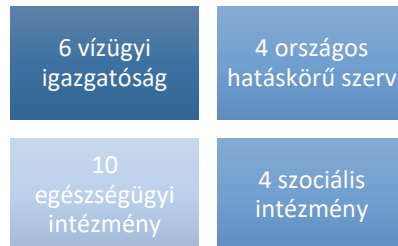
dött a múzeumnál. Hasonló összefüggés mutatható ki másik két múzeum esetében is, ahol a 2013. évi belső ellenőrzések a belső kontrollrendszerre is irányultak és ezáltal támogatni tudták a szabályszerűbb működést.

Jó gyakorlatként kiemelendő az a múzeum, amely a belső kontrollrendszer szabályszerűségét tekintve a 2011-2014 közötti időszakban mindvégig szabályszerű értékelést kapott. A múzeumnál minden évben voltak olyan belső ellenőrzések, melyek a belső kontrollrendszer működését érintették (pl. szakmai teljesítésigazolás ellenőrzése), illetve a szabályszerűségi ellenőrzések mellett 2011. évben teljesítmény ellenőrzések végrehajtására is sor került. Ez alapján a belső ellenőrzés működése ennél a múzeumnál eredményes és hatékony volt.

Belső ellenőrzés a központi alrendszer egyes intézményeinél

A belső ellenőrzéssel kapcsolatos tipikus szabálytalanságok

A központi alrendszer egyes intézményei (vízügyi igazgatóságok, országos hatáskörű szervek, egészségügyi, illetve szociális intézmények) pénzügyi és vagyongazdálkodásának témakörében lefolytatott ellenőrzések esetében az ellenőrzött intézmények közül az egészségügyi, valamint a szociális intézményeknél történt jelentősebb szerkezeti, szervezeti átalakulás.



A központi alrendszer intézményeinél lefolytatott 24 ÁSZ ellenőrzés tapasztalatai alapján a belső ellenőrzés kialakítása és működtetése

kapcsán azonosított kockázatos területeket a 4. sz. melléklet mutatja be.

A belső ellenőrzés kialakítása során a Bkr.-ben foglaltak ellenére 2011-2014. évek között a 24 ellenőrzött intézmény vonatkozásában több esetben előfordult, hogy nem írták elő az intézmény SZMSZ-ében a belső ellenőrzést végző személy vagy szervezet, szervezeti egység jogállását, feladatait. Az ÁSZ ellenőrzés a szociális intézmények 50 %-ánál, és az egészségügyi intézmények 30 %-ánál feltárta az SZMSZ-t érintő szabálytalanságot, amely szabálytalanság ott volt gyakori, ahol jelentős szervezeti változások történtek. A Bkr. előírásainak megfelelő belső ellenőrzési kézikönyvvel az intézmények többsége, illetve a szociális intézmények esetében – a jogszabályi előírással összhangban – a fenntartójuk rendelkezett.

A belső ellenőrzés működését érintően gyakori szabálytalanság volt, hogy nem tettek eleget a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedések nyilvántartási és nyomon követésére vonatkozó kötelezettségeiknek, illetve a szervezeti egységek vezetői nem készítették a belső ellenőrzés megállapításai, és javaslatai alapján a végrehajtásért felelősöket és a végrehajtás határidejét tartalmazó intézkedési tervet.

Az intézmények belső ellenőrzésére vonatkozó intézkedést igénylő megállapítások alapján 13 intézmény vonatkozásában került sor, összesen 27 javaslat megfogalmazására.

Van-e összefüggés a végrehajtott belső ellenőrzések, a belső kontrollrendszer, a pénzgazdálkodás és a vagyongazdálkodás szabályszerűsége között?

Az ÁSZ a központi alrendszerbe tartozó intézményeknél értékelt a belső kontrollrendszer kialakításának és működésének, a pénz-és vagyongazdálkodás szabályszerűségét.

Az elemzés során megállapításra került, hogy összefüggés figyelhető meg az intézmények belső

kontrollrendszere szabályszerűsége és pénzgazdálkodásának, vagyongazdálkodásának szabályszerűsége között. Ahol a belső kontrollrendszer szabályszerű volt, ott – két intézmény kivételével – a pénzgazdálkodás és a vagyongazdálkodás közül vagy az egyik, vagy mindkettő szabályszerű, illetve legalább részben szabályszerű volt.

A 24 intézmény pénzgazdálkodásának, vagyongazdálkodásának és belső kontrollrendszerének a szabályszerűségére a legtöbb esetben kimutatható hatással volt a belső ellenőrzési tevékenység. Hasonlóan a múzeumok ellenőrzése során szerzett ÁSZ tapasztalatokhoz, a végrehajtott belső ellenőrzések számából nem egyértelműen következik a belső kontrollrendszer, illetve a pénz- és vagyongazdálkodás szabályszerűsége.

A belső ellenőrzések száma és a belső kontrollrendszer működése, valamint a belső ellenőrzések száma és a vagyongazdálkodás szabályszerűsége között ugyan szignifikáns kapcsolat mutatható ki, azonban a „részben szabályszerű” minősítéshez kapcsolódik több ellenőrzés, a „szabályszerű” minősítéshez pedig kevesebb. A belső ellenőrzések száma és a pénzgazdálkodás szabályszerűsége között is szignifikáns a kapcsolat, a "szabályszerű" kategóriához tartozik a legkevesebb belső ellenőrzés. Ez az ellenőrzött szervezetek pénzgazdálkodásra irányuló, elvégzett belső ellenőrzéseivel magyarázható.

Az elemzéssel érintett azon négy intézmény, ahol 2011-2014. között összesen kevesebb, mint három belső ellenőrzést folytattak le, azok esetében nem volt szabályszerű a belső kontrollrendszer, illetve egy intézmény kivételével, a pénzgazdálkodás és a vagyongazdálkodás sem.

Hét intézmény esetében, ahol a belső kontrollrendszer működésére is irányultak a belső ellenőrzések, a belső kontrollrendszer az ÁSZ jelentésekben szabályszerű minősítést kapott. Két intézmény esetében a 2013. évben lefolytatott belső kontrollrendszerre irányuló belső ellenőrzések támogatták az intézmények belső kontrollrendszere szabályszerűvé válását.

A leltározási tevékenységre irányuló belső ellenőrzések tízből három intézmény esetében tudtak hozzájárulni az adott szervezet vagyongazdálkodása szabályszerűségéhez, illetve négy intézmény esetében a „részben szabályszerű” értékeléshez.

Előfordult olyan eset is, hogy a belső ellenőrzések elsősorban a szakmai feladatellátásra irányultak, amely mellett az intézmény belső kontrollrendszere szabályszerű, míg a pénzgazdálkodása és vagyongazdálkodása nem szabályszerű minősítést kapott.

Azoknál az ellenőrzött intézményeknél, ahol nem volt szabályszerű a pénzgazdálkodás, a vagyongazdálkodás vagy a belső kontrollrendszer, ott megkérdőjeleződik a belső ellenőrzés éves ellenőrzési tervét megelőző kockázatelemzések alaposága. A kockázatos, ellenőrzést igénylő területeknek a beazonosítása, és az éves ellenőrzési terv készítése során kellő súllyal történő figyelembe vétele jelenti az első lépést a szabályszerű működés felé.

Belső ellenőrzés az önkormányzatoknál

A belső ellenőrzéssel kapcsolatos tipikus szabálytalanságok

Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzései témacsoport ellenőrzési időszaka eltért – az előző két fejezetben bemutatott - megyei hatókörű városi múzeumok és a központi alrendszer egyes intézményeinél lefolytatott témacsoportos ellenőrzésektől.

Az önkormányzatok esetében lefolytatott 11 ÁSZ ellenőrzés tapasztalatai alapján a belső ellenőrzés kialakítása és működtetése kapcsán azonosított kockázatos területeket az 5. sz. melléklet mutatja be.

Az NGM a Bkr. előírásainak megfelelően útmutatókat, sablonokat biztosított a belső ellenőrök részére, többek között a belső ellenőrzési kézi-

könyvre, a tervekre, jelentésekre és a nyilvántartásokra vonatkozóan. A belső ellenőrzési rendszer kialakításához kapcsolódóan mind a 11 önkormányzat rendelkezett a jogszabályban előírt belső ellenőrzési kézikönyvvel és éves ellenőrzési tervvel.

A belső ellenőrzés működése során a 11 önkormányzat esetében jelentősebb mértékű szabálytalanság a nyilvántartás vezetési kötelezettségekkel, valamint a kockázatelemzési tevékenységgel kapcsolatosan volt tapasztalható. A kockázatelemzés megléte, alaposága, a kockázatos, ellenőrzést igénylő területek meghatározásával a belső ellenőrzés hatékonyságára közvetlen hatással volt.

Ezen ellenőrzések esetén – tekintettel az ÁSZ által feltárt hiányosságok jelentős számára – a jelentések összefoglaló jellegű, a belső kontrollrendszer megfelelő kialakítására és működtetésére – ezen belül a belső ellenőrzés kialakítására és működtetésére – vonatkozó javaslatokat tartalmaztak.

Van-e összefüggés a végrehajtott belső ellenőrzések és a belső kontrollrendszer szabályszerűsége között?

Azon önkormányzatoknál, ahol a belső kontrollrendszer kialakítása és működtetése nem volt szabályszerű, ott a belső ellenőrzések nem irányultak a belső kontrollrendszer ellenőrzésére. Az ÁSZ értékelése alapján az önkormányzatok 55 %-ánál nem volt szabályszerű a belső kontrollrendszer, a belső ellenőrzés nem támogatta megfelelően a szervezet belső kontrollrendszerének szabályszerű működését.

A belső ellenőrzések száma és a belső kontrollrendszer működése között nem mutatható ki szignifikáns kapcsolat, azaz a végrehajtott belső ellenőrzések magasabb számából nem következik egyértelműen a szabályszerű belső kontrollrendszer. A 11 önkormányzat esetében a belső ellenőrzések számossága közötti eltérést azok eltérő méretei magyarázzák, mivel a nagyobb, több főt foglalkoztató önkormányzatoknál egyidejűleg több belső ellenőr látta el a belső ellenőrzési feladatokat.

Belső ellenőrzés a helyi nemzetiségi önkormányzatoknál

A belső ellenőrzéssel kapcsolatos tipikus szabálytalanságok

A Nek tv.⁶ által szabályozott helyi nemzetiségi önkormányzatok működése összekapcsolódik a települési önkormányzatokkal. A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodási feladatait jogszabályi előírás alapján vagy a székhely települési önkormányzat polgármesteri hivatala vagy közös önkormányzati hivatal látta el.

Hat önkormányzat összesen 12 helyi nemzetiségi önkormányzatának ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai alapján a belső ellenőrzés kialakítása kapcsán azonosított kockázatos területeket a 6. sz. melléklet mutatja be.

A települési önkormányzatok polgármesteri hivatalai, illetve az érintett közös önkormányzati hivatalok a belső ellenőrzési feladatok vonatkozásában több esetben figyelmen kívül hagyták a helyi nemzetiségi önkormányzatokat. Így a helyi nemzetiségi önkormányzatok belső ellenőrzésével kapcsolatos legfőbb szabálytalanság, hogy az ellenőrzött 12 helyi nemzetiségi önkormányzat egyikénél sem folytattak le belső ellenőrzést az ellenőrzött időszakban.

A hat ellenőrzött önkormányzat mindegyike városi önkormányzat volt, háromnál polgármesteri hivatal, háromnál közös önkormányzati hivatal látta el a nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodási feladatait. A nemzetiségi önkormányzatok belső ellenőrzésére vonatkozó megállapítások alapján három ellenőrzött önkormányzat öt nemzetiségi önkormányzata vonatkozásában, a jegyzőknek és a nemzetiségi önkormányzat elnökeinek, összesen hét javaslatot fogalmazott meg az ÁSZ.

KÖVETKEZTETÉSEK, KÉRDÉSEK

Belső ellenőrzés a szabályszerű működésért

Az elemzés alapjául szolgáló ellenőrzések esetében a belső ellenőrzés kialakításával, illetve annak működtetésével kapcsolatosan témacsoportonként azonos szabálytalanságtípusok kerültek megállapításra, eltérő gyakoriság mellett.

Az elemzés alapján megállapítható, hogy a belső kontrollrendszer keretében kialakított és működtetett belső ellenőrzés hatással van a szervezet szabályszerű működésére, a közpénzekkel és a nemzeti vagyonnal történő szabályszerű és felelős gazdálkodásra.

A pénz- és vagyongazdálkodásra, valamint a belső kontrollrendszerre irányuló belső ellenőrzések támogatták a szabályszerű gazdálkodást, működést, továbbá a költségvetési szerv vezetője feladatellátásának szabályszerűségét, és javították a vezetői kontroll hatékonyságát. Ahol a belső ellenőrzési tevékenység nem működött megfelelően, ott a gazdálkodásban és a belső kontrollok működésében is hiányosságok fordultak elő. Ezen összefüggés a megyei hatókörű városi múzeumoknál volt a legszembetűnőbb. Több esetben előfordult, hogy a belső kontrollrendszer, a pénz- és vagyongazdálkodás nem volt szabályszerű, ami összefüggésben állt azal, hogy az érintett szervezeteknél belső ellenőrzés lefolytatására akár több éven keresztül nem került sor.

Az elemzés rávilágított arra, hogy a nem megfelelően kialakított és működtetett belső ellenőrzés, függetlenül a végrehajtott belső ellenőrzések számától nem járult hozzá a szabályszerűen működő belső kontrollrendszerhez, valamint a szabályszerű pénz- és vagyongazdálkodáshoz. Így alapvetően a közpénz célszerű felhasználása vált kockázatosná a jelenlegi működési keretek között. Mindez alátámasztja,

hogy a belső ellenőrzésnek elengedhetetlen feltétele a kockázatalapú működés, amelyben képes beazonosítani a szervezet működésére, gazdálkodására leginkább hatással bíró, ellenőrzést igénylő kockázatos területeket.



Kérdésként vetődik fel, hogy amennyiben az ÁSZ az ellenőrzések során a belső kontrollrendszer, a pénz- és vagyongazdálkodás területén hibákat, hiányosságokat tárt fel, úgy a belső ellenőrzés betöltötte-e a szerepét, biztosította-e a szervezet védelmét, a közpénzek, közvagyon szabályos, az államháztartási törvényben rögzített felhasználását?

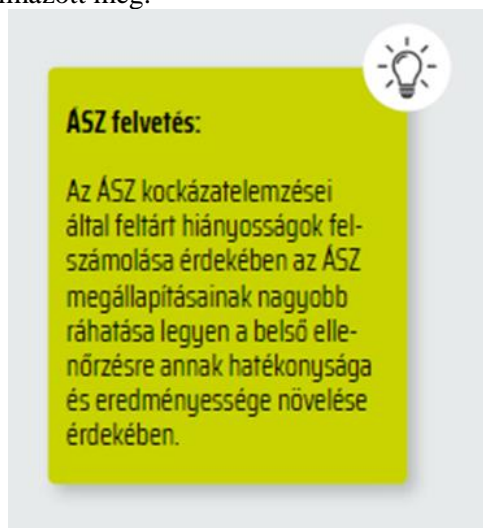
Az elemzésben bemutatott ÁSZ ellenőrzési tapasztalatok kapcsán kérdésként fogalmazódik meg, hogy a belső ellenőrök az éves ellenőrzési tervek összeállítását megelőzően kiemelt figyelmet fordítanak-e a kockázatelemzésre?

További kérdés, hogy hogyan érvényesül az Alaptörvényből levezethető közpénzvédelem, valamint a vezetői elszámoltathatóság abban az esetben, ha a belső ellenőrzés kialakítása és működtetése nem megfelelő, mivel a jelenlegi szabályozási környezet nem rögzít következményeket a belső ellenőrzésre vonatkozó szabályok be nem tartása esetén.

A szabályszerű működés biztosítása érdekében az ÁSZ kiemelt célja, hogy az ellenőrzött szervezetek szintjén a belső ellenőrzési tevékenység vonatkozásában hasznosuljanak az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai, az ÁSZ által kockázatosnak és kiemelt fontosságúnak tartott területeken többek között

- ▶ belső kontrollrendszer működése,
- ▶ jogszabályok által előírt belső szabályzatok elkészítése, aktualizálása,
- ▶ közbeszerzési tevékenység,
- ▶ leltározási tevékenység,
- ▶ pénzgazdálkodási jogkörök szabályozása és alkalmazása,
- ▶ vagyongazdálkodási tevékenység.

Az ÁSZ az eddigi ellenőrzési tapasztalatai alapján fel kívánja hívni a figyelmet a szabályos működést és gazdálkodást támogató belső ellenőrzés kiemelt jelentőségére. Ennek érdekében az ÁSZ a 2017. évi tevékenységéről szóló Beszámolójában ehhez kapcsolódó felvetést fogalmazott meg:



Az ÁSZ ellenőrzései során a belső ellenőrzés területén számos szabálytalanság került megállapításra, amelyek alapján levonható objektív következtetés, hogy az Aht. rendelkezései alapján kötelezően működtetett belső ellenőrzés a funkcióját nem tudja betölteni, mert első védelmi vonalként nem biztosítja a feladatellátás, a működés szabályszerűségét. Ezáltal kérdésként merül fel, hogy a kötelezően kialakítandó belső ellenőrzési funkció hogyan érvényesül, illetve milyen szerepet tölt be a belső kontroll

rendszerben, valamint hogyan járul hozzá a kitűzött szervezeti célok teljesüléséhez és a költségvetési szerv vezetőjének támogatásához.

Az ÁSZ ellenőrzései során a belső ellenőrzés területén megállapított szabálytalanságok alapján közpénzügyi kockázat jelentkezik. A kockázat kezelése érdekében a jövőre nézve felvetődik a kérdés, javítaná-e a belső ellenőrzési tevékenység hatékonyságát olyan, belső ellenőrzési tevékenység fejlesztését szolgáló intézkedések megtétele, melyek által az ÁSZ hatással lehet a költségvetési szervek belső ellenőrzési tevékenysége feladatellátására. Ennek megvalósulásához az ÁSZ ellenőrzési tapasztalatai által támogatást tud nyújtani kockázati szempontok, ellenőrzési témakörök, helyszínek, és módszerek kijelölésével. Biztosítva ezáltal a közpénzek védelmét, szabályos, hatékony és eredményes felhasználásának előmozdítását.



A közszférában a költségvetési szervek vezetőinek a belső ellenőrzési tevékenységet úgy kell kialakítaniuk, hogy adott költségvetési szervnél olyan irányítási és kontrollrendszer működjön, amely a szabályszerű feladatellátás, működés biztosításához hozzá tud járulni.

FOGALOMTÁR

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 módszereken értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát

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 gazdaságossággal, hatékonysággal és eredményességgel követelményeivel, az eszközökkel és forrásokkal való gazdálkodásban ne kerüljön sor parázásra, visszaélésre, rendeltetésellenes felhasználásra, megfelelő, pontos és naprakész információk álljanak rendelkezésre a költségvetési szerv működésével kapcsolatban, és a belső kontrollrendszer harmonizációjára és összehangolására vonatkozó jogszabályok végrehajtásra kerüljenek a módszertani útmutatók figyelembevételével

COSO modell öt elemből tevődik össze. Lényege, hogy 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); a szabályos működését biztosító intézkedések meghozatalát (kontrolltevékenység); az előbbi tevékenységekkel kapcsolatos folyamatos kommunikációs feladatokat (információ és kommunikáció), valamint a költségvetési szerv tevékenységeinek folyamatos nyomon követését és belső ellenőrzését (monitoring).

diszkriminancia analízis a független változók olyan lineáris kombinációját képes megtalálni,

amely a függő változó alapján kialakított csoportokat a lehető legjobban megkülönbözteti (diszkriminálja).

első számú védelmi vonal a belső ellenőrzés a belső kontrollrendszeren belül, a monitoring rendszer részeként a közpénzügyi ellenőrzés hármasszámú védelmi vonalából az első védelmi vonalat képviseli a kormányzati ellenőrzés és a külső (ÁSZ) ellenőrzés előtt, és kiemelt feladata tevékenységén keresztül elősegíteni a belső kontrollrendszer minőségének és hatékonyságának javítását.

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. (Állami Számvevőszék Ellenőrzési alapelvek, A teljesítmény ellenőrzés alapelvei)

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. (Állami Számvevőszék Ellenőrzési alapelvek, A teljesítmény ellenőrzés alapelvei)

hatékonyság 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)

monitoring vagy nyomon követési rendszer a belső kontrollrendszer egyik eleme, célok megvalósításának nyomon követését biztosító rendszer, mely az operatív tevékenységek keretében megvalósuló folyamatos és eseti nyomon követésből, valamint az operatív tevékenységektől függetlenül működő belső ellenőrzésből állhat.

rangkorreláció a rangokból számított korrelációs együttható, Spearman féle korrelációs együtthatónak is nevezik. Akkor használjuk, ha az adatpárok közül legalább egy nem numerikus, hanem ordinális skálájú, vagy ha az eloszlás nagyon ferde, esetleg kilógó értékek vannak a mintában.

szignifikáns kapcsolat statisztikailag szignifikáns különbségről beszélünk, ($P = <0.05$), ha az átlag értékek különbsége a vizsgált csoportok között nagyobb, mint amit a véletlen idézhetne elő.

MELLÉKLETEK

1. számú melléklet: Az elemzés alapjául szolgáló ellenőrzések jelentései

- 16207 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése – Damjanich János Múzeum, Szolnok
- 16206 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése – Déri Múzeum, Debrecen
- 16241 Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése - Dobó István Vármúzeum, Eger
- 16211 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése – Ferenczy Múzeum, Szentendre
- 16225 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése - Göcseji Múzeum, Zalaegerszeg
- 16239 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése - Janus Pannonius Múzeum, Pécs
- 16208 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése – Jósza András Múzeum, Nyíregyháza
- 16226 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése - Kuny Domokos Múzeum, Tata
- 16227 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése - Móra Ferenc Múzeum, Szeged
- 16243 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése - Munkácsy Mihály Múzeum, Békéscsaba
- 16240 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése - Rippl-Rónai Megyei Hatókörű Városi Múzeum, Kaposvár
- 16209 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése – Rómer Flóris Művészeti és Történeti Múzeum, Győr
- 16242 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése - Dornay Béla Múzeum, Salgótarján
- 16210 Jelentés - Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése – Wosinsky Mór Megyei Múzeum, Szekszárd
- 16002 Jelentés a központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzéséről - Zala Megyei Kórház
- 16005 Jelentés a központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzéséről - Szent János Kórház és Észak-budai Egyesített Kórházak
- 16003 Jelentés a központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzéséről - Péterfy Sándor Utcai Kórház-Rendelőintézet és Baleseti Központ
- 16004 Jelentés a központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzéséről - Jahn Ferenc Kórház
- 16050 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése – Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Kórház és Egyetemi Oktató Kórház
- 16051 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése – Bács-Kiskun Megyei Kórház a Szegedi Tudományegyetem Általános Orvostudományi Kar Oktató Kórháza
- 16079 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Észak-magyarországi Vízügyi Igazgatóság

- 16071 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Alsó-Tisza-vidéki Vízügyi Igazgatóság
- 16072 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Felső-Tisza-vidéki Vízügyi Igazgatóság
- 16073 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Közép-Tisza-vidéki Vízügyi Igazgatóság
- 16067 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése – Nemzeti Közlekedési Hatóság
- 16064 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Alkotmánybíróság
- 16068 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése – Csongrád Megyei Egészségügyi Előlátó Központ
- 16069 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Észak-dunántúli Vízügyi Igazgatóság
- 16049 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzéséről – Kátai Gábor Kórház
- 16066 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Nyugat-dunántúli Vízügyi Igazgatóság
- 16140 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Tüdőgyógyintézet Törökbálint
- 16106 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése – Szent Lázár Megyei Kórház, Salgótarján
- 16165 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Viktor Speciális Otthon
- 16065 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése - Központi Statisztikai Hivatal
- 16078 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése – Nemzeti Adó- és Vámhivatal Képzési, Egészségügyi és Kulturális Intézete
- 16134 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése – Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Gyermekvédelmi Központ Tiszadob
- 16135 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése – Zala Megyei Szocioterápiás Intézmény
- 16133 Jelentés - A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése – Dr. Piróth Endre Szociális Központ
- 16233 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Dunakeszi
- 16232 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Vecsés
- 16231 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Budapest Főváros IV. Kerület Újpest
- 16230 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Győr
- 16229 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Kazincbarcika

- 16197 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Arló
- 16186 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Törökszentmiklós
- 16184 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Százhalombatta
- 16183 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Fót
- 16182 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Dunaszeg
- 16181 Jelentés - Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése – Almásfüzitő
- 16167 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése – Rétság Város Szlovák Nemzetiségi Önkormányzata
- 16166 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése – Rétság Város Cigány Nemzetiségi Önkormányzata
- 16110 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése - Makói Román Nemzetiségi Önkormányzat
- 16109 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése - Makói Roma Nemzetiségi Önkormányzat
- 16077 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése – Harkányi Német Nemzetiségi Önkormányzat
- 16076 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése – Harkányi Horvát Nemzetiségi Önkormányzat
- 16075 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése – Szentesi Roma Nemzetiségi Önkormányzat
- 16056 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése – Gödöllői Roma Nemzetiségi Önkormányzat
- 16055 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése – Gödöllői Német Nemzetiségi Önkormányzat
- 16054 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése – Gödöllői Lengyel Nemzetiségi Önkormányzat
- 16053 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése – Sellye Roma Nemzetiségi Önkormányzat
- 16052 Jelentés - A helyi nemzetiségi önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése – Horvát Nemzetiségi Önkormányzat Sellye

2. számú melléklet: A témacsoportos ellenőrzések ellenőrzött időszakai és lényeges kérdéskörei

| Témacsoport | Ellenőrzött időszak | Lényeges kérdéskörök |
|---|--|--|
| Megyei hatókörű városi múzeumok ellenőrzése | 2011. január 1-2014. december 31 | <ul style="list-style-type: none"> - az irányító szervi feladatok ellátásának a szabályszerűsége - a szervezeti, szerkezeti átszervezések szabályszerűsége - belső kontrollrendszer szabályszerűsége - pénzügyi gazdálkodás szabályszerűsége - vagyongazdálkodás szabályszerűsége - az integritási szemlélet érvényesítése érdekében tett intézkedések |
| A központi alrendszer egyes intézményei pénzügyi és vagyongazdálkodásának ellenőrzése | 2011. január 1-2014. december 31, négy ellenőrzésnél 2008. január 1-2013. december 31. | <ul style="list-style-type: none"> - az irányító szervi feladatok ellátásának a szabályszerűsége - belső kontrollrendszer szabályszerűsége - pénzügyi gazdálkodás szabályszerűsége - vagyongazdálkodás szabályszerűsége - az integritási szemlélet érvényesítése érdekében tett intézkedések |
| Az önkormányzatok belső kontrollrendszere kialakításának és működtetésének ellenőrzése | 2014. január 1- 2015. április 30 (a belső kontrollrendszert érintően) | <ul style="list-style-type: none"> - belső kontrollrendszer szabályszerűsége - az egyes befektetésekkel kapcsolatos döntéshozatal és a döntések végrehajtásának szabályszerűsége - az egyes befektetések számviteli elszámolásának, nyilvántartásának szabályszerűsége - Az erőforrásokkal való szabályszerű és hatékony gazdálkodáshoz szükséges követelmények érvényesítése, számonkérése, ellenőrzése - az integritás szemlélet érvényesülésénél a belső kontrollrendszer támogató szerepe |
| A helyi nemzeti önkormányzatok gazdálkodása szabályszerűségének ellenőrzése | 2014. január 1-2014. december 31. | <ul style="list-style-type: none"> - a működés feltételeinek és a gazdálkodással összefüggő feladatoknak a szabályozása - a jogszabályi előírások betartása a gazdálkodási feladatoknak az ellátása során - a gazdálkodás belső ellenőrzésének szabályszerű biztosítása - működési és gazdálkodási kereteknek a kialakítása és működése erősítette - az integritás szemlélet érvényesülésénél a működési és gazdálkodási keretek erősítő szerepe |

Forrás: ÁSZ jelentések

3. sz. melléklet A megyei hatókörű városi múzeumoknál azonosított kockázatos területek

| Ssz. | Kockázatok |
|--------------------------------|---|
| Kialakítás, szabályozás | |
| 1. | Nem gondoskodtak a belső ellenőrzés kialakításáról |
| 2. | Az SZMSZ nem tartalmazta a belső ellenőrzés jogállását, feladatait |
| 3. | Nem rendelkeztek belső ellenőrzési kézikönyvvel |
| 4. | Nem volt betöltött a belső ellenőri munkakör |
| 5. | Nem volt szabályszerű a belső ellenőrzés kialakítása |
| 6. | Nem volt megfelelő a múzeum és a fenntartó közötti munkamegosztási szerződés tartalma |
| 7. | Nem került kialakításra a belső ellenőrzési szervezeti egység |
| Ellenőrzés végrehajtása | |
| 8. | Nem végeztek belső ellenőrzést |
| 9. | Nem hajtották végre a tervezett ellenőrzéseket |
| 10. | Nem működött belső ellenőrzés |
| Ellenőrzési terv | |
| 11. | Nem készült stratégiai ellenőrzési terv |
| 12. | Nem készült éves ellenőrzési terv |
| Jelentések | |
| 13. | Nem készültek jelentések az elvégzett ellenőrzésekről |
| Intézkedési terv | |
| 14. | Nem megfelelő tartalmú intézkedési tervek készültek a belső ellenőrzés vonatkozásában |
| 15. | Nem készítettek intézkedési tervet a belső ellenőrzések tekintetében |
| Nyilvántartás | |
| 16. | Nem vezettek nyilvántartást a belső ellenőrzési jelentésekben szereplő ellenőrzési javaslatok alapján megtett intézkedések nyomon követéséről |
| 17. | Nem vezettek nyilvántartást a külső ellenőrzési jelentésekben szereplő ellenőrzési javaslatok alapján megtett intézkedések nyomon követéséről |
| Egyéb | |
| 18. | A múzeumigazgató nyilatkozatban nem értékelte a múzeum belső kontrollrendszer minőségét |

4. sz. melléklet A központi alrendszer egyes intézményeinél azonosított kockázatos területek

| Ssz. | Kockázatok |
|--------------------------------|--|
| Kialakítás, szabályozás | |
| 1. | Nem határozták meg a szervezet SZMSZ-ében a belső ellenőrzés jogállását, feladatait |
| 2. | Nem rendelkeztek felülvizsgált belső ellenőrzési kézikönyvvel |
| 3. | Nem rendelkeztek belső ellenőrzési kézikönyvvel |
| 4. | Nem gondoskodtak a belső kontrollrendszer kialakításáról |
| 5. | Nem gondoskodott a költségvetési szerv vezetője a belső ellenőrzés kialakításáról, és megfelelő működtetéséről |
| Ellenőrzés végrehajtása | |
| 6. | Nem végeztek hatékonysági ellenőrzéseket |
| 7. | Nem hajtották végre az éves ellenőrzési tervekben foglalt ellenőrzéseket |
| 8. | Nem volt megfelelő a belső ellenőrzés működtetése |
| 9. | Nem álltak rendelkezésre az ellenőrzési jelentések |
| 10. | Nem rendelkeztek a belső ellenőrököt megillető betekintési és hozzáférési jogosultsággal |
| 11. | Nem működtettek belső ellenőrzési rendszert |
| 12. | Nem gondoskodtak a belső ellenőrzés megfelelő működtetéséről |
| Ellenőrzési terv | |
| 13. | Nem küldték meg az éves ellenőrzési tervet határidőben (november 15-ig) az irányító szerv belső ellenőrzési vezetője részére |
| 14. | Részben hajtották végre az éves ellenőrzési terveket |
| 15. | Nem rendelkeztek éves ellenőrzési tervvel |
| 16. | Az éves ellenőrzési tervét nem küldte meg az irányító szerv belső ellenőrzési vezetője részére |
| 17. | Nem küldték meg jóváhagyásra az évi belső ellenőrzési tervet az intézmény vezetőjének |
| Jelentések | |
| 18. | Nem voltak teljes körűek az éves ellenőrzési jelentések |
| 19. | Nem állt rendelkezésre éves összefoglaló jelentés az ellenőrzésekről |
| Intézkedési terv | |
| 20. | Nem készítették a szervezeti egységek vezetői intézkedési tervet |
| 21. | Az intézkedési terveket határidőn túl készítették el és küldték meg azokat a költségvetési szerv vezetője részére |

| | |
|----------------------|---|
| 22. | Nem teljes körűen készítettek intézkedési tervet |
| 23. | A költségvetési szerv vezetője az intézkedési tervek jóváhagyásáról nem döntött |
| 24. | A költségvetési szerv vezetője az intézkedési tervek jóváhagyásáról néhány esetben nem, illetve nem az intézkedési terv kézhezvételétől számított 8 napon belül döntött |
| 25. | Az intézkedési terveket a költségvetési szerv vezetője a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérése nélkül hagyta jóvá |
| 26. | A költségvetési szerv vezetője az intézkedési tervek jóváhagyásáról határidőben nem döntött |
| Nyilvántartás | |
| 27. | Az elvégzett belső ellenőrzésekről nem vezettek teljes körű nyilvántartást |
| 28. | Nem vezettek nyilvántartást a belső ellenőrzésekről |
| 29. | Nem tettek eleget a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedések nyilvántartására és nyomon követésére vonatkozó kötelezettségnek |
| 30. | Nem követték nyomon a belső ellenőri jelentések alapján megtett intézkedéseket |
| 31. | A belső ellenőrzési jelentésekben tett megállapításokat, javaslatokat tartalmazó nyilvántartásokat nem éves bontásban vezették |
| 32. | Nem vezették a belső ellenőrzési jelentésekben tett megállapításokat, javaslatokat tartalmazó nyilvántartásokat |
| 33. | Nem teljes körűen vezettek nyilvántartást a külső ellenőrzési jelentésekben szereplő javaslatok alapján készült intézkedési tervek végrehajtásáról |
| 34. | A belső ellenőrzések hasznosulásáról készült nyilvántartás vezetését a költségvetési szerv vezetője átruházta a belső ellenőrzést ellátókra |

5. sz. melléklet Az önkormányzatok ellenőrzései során azonosított kockázatos területek

| Ssz. | Kockázatok |
|--------------------------------|--|
| Kialakítás, szabályozás | |
| 1. | A megbízási szerződésben a belső ellenőrzési vezetői feladatok és kötelességek ellátásának módjáról nem rendelkeztek |
| 2. | A belső ellenőrzési stratégiai terv és az azt megalapozó kockázatelemzés nem készült. |
| 3. | Az ellenőrzési terveket a jegyző írásos véleményének figyelembevételével, de nem stratégiai ellenőrzési tervek alapján állították össze. |
| 4. | az éves ellenőrzési terv nem tartalmazta a kockázatelemzés eredményének összefoglaló bemutatását, az ellenőrzés típusát és az ellenőrzés tervezett ütemezését |
| 5. | nem rendelkezett a belső ellenőrzési vezető által készített belső ellenőrzési kézikönyvvel |
| 6. | nem rendelkeztek a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott stratégiai ellenőrzési tervvel. |
| 7. | A Képviselő-testület az Ellenőrzési tervet határidőn túl fogadta el. |
| 8. | Az ellenőrzési tervek nem tartalmazták az ellenőrzési tervet megalapozó elemzések és a kockázatelemzés eredményének összefoglaló bemutatását. |
| 9. | A stratégiai ellenőrzési terv az ellenőrzési prioritásokat és az ellenőrzési gyakoriságot nem tartalmazta és így nem szolgálhatta teljes körűen az éves ellenőrzési tervek megalapozását. |
| Ellenőrzés végrehajtása | |
| 10. | Az ellenőrzésekhez ellenőrzési program nem készült. |
| 11. | ellenőrzést úgy folytattak le, hogy az ellenőrzés lefolytatását megelőzően az éves ellenőrzési terv módosítása nem történt meg. |
| 12. | Az ellenőrzési programok nem tartalmazták a belső ellenőrzési vezető aláírását. |
| Jelentés | |
| 13. | az éves összefoglaló ellenőrzési jelentés nem fogalmazott meg javaslatokat a belső kontrollrendszer szabályszerűségének, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének növelése, javítása érdekében. |
| 14. | A belső ellenőrzési vezető az éves ellenőrzési jelentést a 2015. február 15-i határidőhöz képest késedelmesen készítette el. |
| 15. | Az Önkormányzatnál összefoglaló jelentés az előző évben végrehajtott ellenőrzésekről nem készült. |
| Intézkedési terv | |
| 16. | A belső ellenőrzések intézkedést igénylő megállapításai, javaslatai alapján az ellenőrzött szervezeti egységek vezetői intézkedési tervet nem készítettek, ennek következtében ezek nyomon követése sem történt meg. |
| Nyilvántartás | |
| 17. | A belső ellenőrzési vezető nem vezetett éves bontásban nyilvántartást a belső ellenőrzési jelentésekben tett megállapítások, javaslatok, a vonatkozó intézkedési tervek és azok végrehajtása nyomon követése céljából. |
| 18. | A külső ellenőrzésekre vonatkozóan a Jegyző nem gondoskodott azok koordinációjáról, a javaslatok alapján elkészített intézkedési tervek végrehajtásáról szóló nyilvántartás vezetéséről. |
| 19. | A jegyző nem gondoskodott a külső ellenőrzések javaslatai alapján készült intézkedési tervek végrehajtásának nyilvántartásáról |

| | |
|-----|--|
| 20. | A belső ellenőrzési tevékenységről készített nyilvántartást éves bontásban vezették, azonban az nem tartalmazta az ellenőrzés lefolytásában részt vett vizsgálatvezető, a belső ellenőr és a szakértő nevét. |
|-----|--|

Egyéb

| | |
|-----|---|
| 21. | A jegyző – a Bkr. 1. számú melléklete szerinti – a belső kontrollrendszere vonatkozó nyilatkozattételi kötelezettségének az éves költségvetési beszámoló elkészítéséig nem tett eleget. |
|-----|---|

6. sz. melléklet A helyi nemzetiségi önkormányzatok ellenőrzései során azonosított kockázatos területek

| Ssz. | Kockázatok |
|---|--|
| Kialakítás, szabályozás | |
| 1. | A Nemzetiségi Önkormányzat bevételeivel és kiadásaival kapcsolatos ellenőrzési feladatok ellátásának részletes szabályait az együttműködési megállapodásban nem rendezték. |
| 2. | Az ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető kockázatelemzéssel nem támasztotta alá. |
| Működés, ellenőrzés végrehajtása | |
| 3. | A jóváhagyott éves ellenőrzési terv nem tartalmazott belső ellenőrzési feladatokat a Nemzetiségi Önkormányzat gazdálkodására vonatkozóan |

RÖVIDÍTÉSJEGYZÉK

¹ Bkr. A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet

² Áht. Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény

³ Ámr. Az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1998.(XII. 30.) Korm. rendelet

⁴ Ber. A költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 193/2003.(XI. 26.) Korm. rendelet

⁵ Ávr. az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet

⁶ Nek tv. a nemzetiségek jogairól szóló 2011. évi CLXXIX. törvény

ÁLLAMI SZÁMVEVŐSZÉK

1052 Budapest, Apáczai Csere János utca 10.

Levélcím: 1364 Budapest 4. Pf. 54

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

www.asz.hu