

**NYIKOS GYÖRGYI - SZABÓ ILDIKÓ**

# **Államháztartási ellenőrzési ismeretek**



**NEMZETI KÖZSZOLGÁLATI EGYETEM**

**2018.**

# **Államháztartási ellenőrzési ismeretek**

**Szerkesztő:**

**Nyikos Györgyi**

**NEMZETI KÖZSZOLGÁLATI EGYETEM**

A kiadvány a KÖFOP-2.1.2-VEKOP-15- 2016-00001 „A jó kormányzást megalapozó közszolgálat-fejlesztés” című projekt keretében került kiadásra.

Készült „*A fejlesztéspolitikai kapacitások erősítése*” alprojekt keretében

### Szerzők

Szabó Ildikó (1-3. és 5. fejezetek)

Nyikos Györgyi (Bevezetés és 4. fejezetek)

Lektor:

Németh Edit

A kézirat lezárva: 2018. október 1.

© Nemzeti Közszolgálati Egyetem, 2018

© Szerkesztő, 2018

© Szerzők, 2018

ISBN 978-615-5870-99-6

A mű szerzői jogilag védett. Minden jog, így különösen a sokszorosítás, terjesztés és fordítás joga fenntartva. A mű a kiadó írásbeli hozzájárulása nélkül részeiben sem reprodukálható, elektronikus rendszerek felhasználásával nem dolgozható fel, azokban nem tárolható, azokkal nem sokszorosítható és nem terjeszthető.

# Tartalom

<b>BEVEZETÉS</b> .....	7
<b>1. ÁLTALÁNOSÁGBAN A PÉNZÜGYI ELLENŐRZÉSRŐL</b> .....	8
1.1. Az ellenőrzés fogalma .....	11
1.2. A pénzügyi ellenőrzés tartalma .....	12
1.3. A pénzügyi ellenőrzés rendszere .....	13
<b>2. ÁLTALÁBAN AZ ÁLLAMIGAZGATÁSI ELLENŐRZÉSRŐL</b> .....	15
<b>3. KÜLÖNÖS ÁLLAMHÁZTARTÁSI ELLENŐRZÉSEK</b> .....	22
3.1. Általában a megújított magyar közpénzügyi kontrollrendszer.....	22
3.2. A számvevőszéki ellenőrzés .....	23
3.2.1. Általában az Állami Számvevőszékről.....	24
3.2.2. A számvevőszéki ellenőrzés részletszabályai .....	38
3.3. A kormányzati szintű ellenőrzési szervek .....	47
3.3.1. A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal .....	47
3.3.2. A kormányzati ellenőrzés általános szabályai .....	50
3.3.3. A kormányzati ellenőrzés megindítása.....	55
3.3.4. A kormányzati ellenőrzés lefolytatása .....	56
3.4. A kincstári ellenőrzés .....	67
3.5. Adóhatósági ellenőrzés.....	77
3.5.1. Az ellenőrzés fajtái .....	77
3.5.2. Határidők az ellenőrzési eljárásban.....	80
3.5.3. Az adózó jogai és kötelezettségei az ellenőrzési eljárásban .....	82
3.5.4. Az ellenőrzés különös szabályai.....	84
3.5.5. Az adóhatósági ellenőrzést végző szervezet: Nemzeti Adó- és Vámhivatal.....	91
3.6. Fővárosi és megyei kormányhivatalok, valamint járási (fővárosi kerületi) hivatalok.....	94
3.6.1. Adminisztratív ellenőrzés .....	95
3.6.2. Hatósági ellenőrzés .....	98
3.6.3. A kormányhivatalok tevékenységének ellenőrzése .....	98
3.6.4. Törvényességi felügyelet .....	100
3.6.5. Jogorvoslati ellenőrzés .....	108
3.7. Az önkormányzatok ellenőrzése .....	108
3.8. A költségvetési szervek belső kontrollrendszere .....	113

3.8.2. Belső kontrollrendszer.....	113
3.7.3. Belső ellenőrzés.....	148
3.9. Bírói ellenőrzés .....	184
3.10. Ügyészi ellenőrzés.....	187
3.11. Társadalmi ellenőrzés közérdekű és közérdekből nyilvános adatok alapján .....	189
<b>4. AZ EURÓPAI UNIÓ ELLENŐRZÉSI SZAKHATÓSÁGAI ÉS AZ EU TÁMOGATÁSOK ELLENŐRZÉSE .....</b>	<b>195</b>
4.1. Az EU forrás-felhasználási sajátosságok és ellenőrzési hatóságai .....	195
4.2. EU támogatások ellenőrzése .....	202
4.2.1. Első szintű ellenőrzés .....	202
4.2.2. Második szintű ellenőrzés .....	204
4.3. EU ellenőrzési követelményei, módszerei, eljárásai.....	212
<b>5. NEMZETKÖZI CSALÁS ELLENI FELLÉPÉS .....</b>	<b>217</b>
5.1. A korrupció elleni összehangolt nemzetközi fellépéshez vezető körülmények .....	217
5.2. Nemzetközi szervezetek .....	217
5.2.1. Kormányközi szervezetek .....	218
5.2.2. Nem kormányzati nemzetközi szervezetek.....	222
Források .....	225
Felhasznált irodalom .....	225
Hazai jogszabályok:.....	235
EU jogszabályok: .....	236
Rövidítések jegyzéke.....	236
Ábra jegyzék .....	237
Táblázat jegyzék .....	237
Szövegdoboz jegyzék .....	237

## BEVEZETÉS

Ennek a szakkönyvnek és egyben tankönyvnek a célja, hogy az államháztartás és az államháztartási ellenőrzés tekintetében aktuális, alkalmazható és tanulható információk átfogó, naprakész formában álljanak rendelkezésre. Jelenleg nincs olyan szakkönyv, tankönyv, amely átfogóan képes ezt a témakört oly módon bemutatni, hogy az az egyetemi hallgatók számára is elsajátítható és a szakemberek számára is alkalmazható ismeretanyag legyen.

Kiemelt szempont volt annak a szemléletnek az ismeretanyag közlésekor való megjelenítése, hogy ezek az államháztartási ellenőrzések, eljárások összefüggnek, sőt egyes esetekben követhetik egymást vagy párhuzamosan is folyhatnak az egyes hivatalokban. Ennek következtében fontos felhívni arra a figyelmet, hogy ezeket az eljárásokat sem a gyakorlatban, sem az elméletben nem indokolt szétválasztani, egymástól elszakítva áttekinteni.

Az egyes eljárások kapcsolódási pontjaira is felhívják a szerzők a figyelmet.

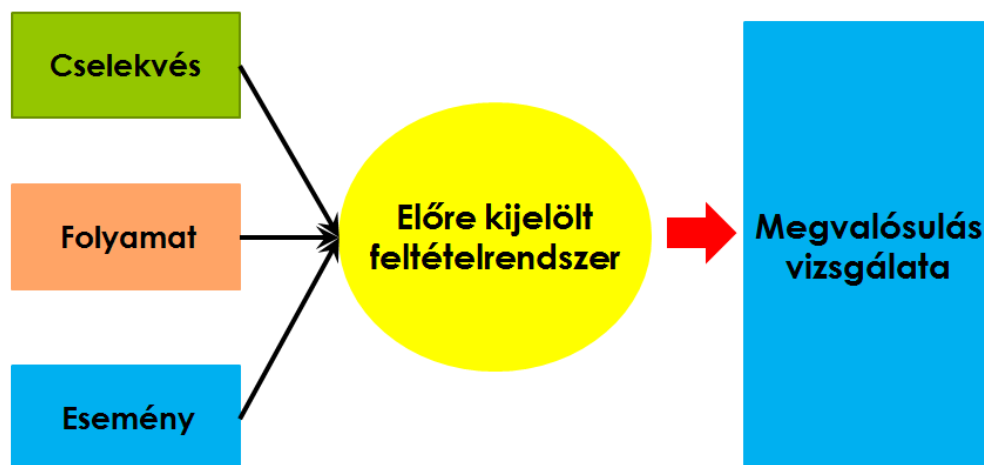
A szakkönyv abból a szempontból is hiánypótló, hogy a különböző államháztartási kiadásokat és bevételeket érintő egyes ellenőrzési típusok átfogó elemzésével még nem foglalkozott egy önálló elemzés sem.

Mindezek alapján az államháztartási ellenőrzési ismeretek iránti érdeklődő, hallgatók, szakemberek figyelmébe ajánljuk e szak- és tankönyvet.

# 1. ÁLTALÁNOSÁGBAN A PÉNZÜGYI ELLENŐRZÉSRŐL

Az ellenőrzés a gazdasági folyamatokban rejlő bizonytalanságok kezelésére hivatott, ezért minden ellenőrzés fő funkciója a biztonság és a bizalom növelése a pénzügyi nyilvántartások, beszámolók vonatkozásában. Ennek következtében az ellenőrzés követve vagy közvetlenül a gazdálkodás biztonságát erősíti, és hatékonyabb, takarékosabb erőforrás-felhasználást eredményez, amely egyben hozzájárul a költségvetési bevételek megtakarításához (VIGVÁRI 2008).

Az ellenőrzés mindenekelőtt tevékenység, amely valamely cselekvés, folyamat vagy esemény előre kijelölt feltételrendszerhez viszonyított megvalósulását vizsgálja (1. ábra).



1. ábra: Ellenőrzés, mint tevékenység (cselekvés, folyamat, esemény)

Az 1. ábra alapján az ellenőrzés mindig valamilyen cselekvés, folyamat vagy esemény vizsgálatára irányul, és az ellenőrzés egyik fontos eleme, hogy egy előre kijelölt feltételrendszerhez viszonyítsa az ellenőrzés alá vont szervezet tevékenységét (VIGVÁRI 2008). Az ellenőrzött tevékenység közül

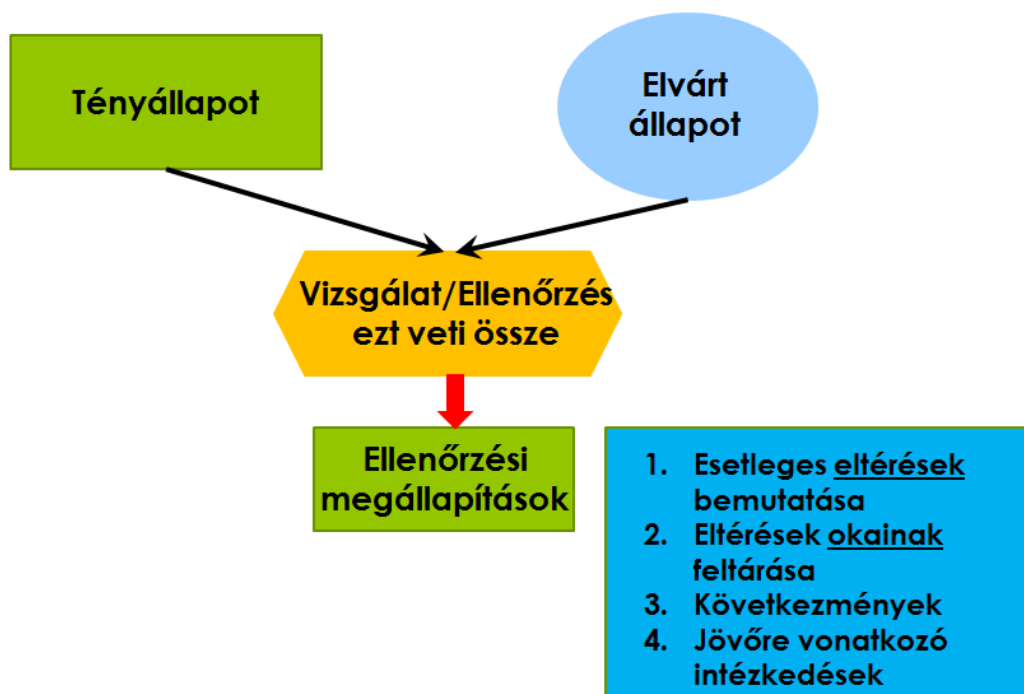
- cselekvésnek minősül, ha egy költségvetési támogatás kiutalására, vagy a közbeszerzési szerződés megkötésére kerül sor,
- folyamatról beszélünk, ha az ellenőrzés egy gazdasági társaság éves társasági adókötelezettségeihez kapcsolódó eljárást vizsgálja,



- eseménynek például egy konkrét beruházást vagy állami rendezvény lebonyolítása minősül.

Az ellenőrzött tevékenységet egy előre kijelölt feltételrendszerrel kell összevetni, amely tipikusa az ellenőrzés alá vont időszakban hatályos, alkalmazandó jogszabályok összessége. Mindezeknek a megvalósulásának vizsgálata az ellenőrzés maga (BÁBOSIK, 2017).

Ugyanakkor a vizsgálat/ellenőrzés ténylegesen a tényállapot és az elvárt állapot összevetésén alapul, amelyet követően az eredmények az ellenőrzési megállapításokban érhetőek tetten (VIGVÁRI 2008). Majd ezt követően nyílik lehetőség az ellenőrzés által feltárt eltérések és azok okainak elemzésére. Végül az ellenőrző szerv oldalán a szükséges a következtetések levonása, az ellenőrzött intézmény oldalán pedig a feltárt eltérések okainak megszüntetése jövőre vonatkozó intézkedésekkel.



2. ábra: Az ellenőrzési folyamat

Az ellenőrzés különböző gazdasági elemzési módszerek, a tevékenység jellege által meghatározott munka- és folyamatszervezési elvek, eljárások, eljárásrendek

---

kombinációja (3. ábra). E meghatározás mindhárom eleme fontos. Az elemzési mozzanat azzal kapcsolatos, hogy definiálni kell a kezelni vagy elkerülni kívánt bizonytalanságot. Ez az ellenőrzési folyamat, szervezet, program működését meghatározó tényezők definiálását, a tényezők közötti kölcsönhatások feltárását jelenti (KOVÁCS, 2014). Erre alkalmasak azok az elemzési módszerek, amelyek az egyszerű összehasonlítástól az elemi statisztikai módszereken, mintavételezési eljárásokon keresztül a legkülönbözőbb modellek alkalmazásáig terjednek. Az elemzés adekvát módszere nem elégséges az ellenőrzés megfelelőségéhez. Az ellenőrzési funkció ugyanis különböző érintettek szempontjai szerint működik. Ez részben megköveteli az érintettek szempontjainak érvényesítését, valamint a funkcióval kapcsolatos érdekkonfliktusok kezelését. A megfelelő szempontokat és az ellenérdekek kizárását szolgálják a speciális munka- és folyamatszervezési elvek és eljárásrendek (BÁBOSIK, 2017).

Az ellenőrzés mindig meghatározott erőterben, érdekviszonyok között működik. Az ellenőrzés speciális munkaszervezési eljárásai, eljárásrendjei, az ellenőrök által követendő magatartási normák azért alakultak ki, hogy ezen érdekkonfliktusok magának az ellenőrzés funkciójának veszélyeztetése nélkül kezelhetők legyenek (KOVÁCS, 2014).

A fejlett intézményrendszerrel rendelkező gazdaságokban az ellenőrzési funkció komoly mértékben differenciálódik. A Kormányzat gazdasági funkcióinak kiteljesedésével az állami gazdálkodás is egyre összetettebbé válik (NAGY, 2004). A közszektorban egyre nagyobb gazdasági erőforrástömeg összpontosul. Ez az ellenőrzés tradicionális területén, az államháztartásban is gyökeres változásokat hoz. Az állami szervállalás és szabályozás hatókörének folyamatos mozgása az ellenőrzés igényét nem, „legfeljebb” filozófiáját, szakmai alapállását befolyásolja. A gazdálkodás mindennapjaiba egyre több ellenőrzési funkció épült be. A fejlett piacgazdaság működésének logikájából adódóan a gazdasági életben működő ellenőrzés döntően, de nem kizárólagosan a pénzfolyamatokra irányul. A modern vegyes gazdaságokban mind a piaci szektorokban, mind a többi koordinációs mechanizmus uralta területeken a pénzfolyamatokban tükröződnek a gazdálkodás különböző vonatkozásai. Ezen ellenőrzési rendszer hivatott garantálni – egyebek között – a társadalmi

---

berendezkedés olyan alappilléreinek megbízhatóságát, mint a különböző vállalatok pénzügyi beszámolóí, a gazdasági szereplők adóbevallásai, a közpénzek felhasználásáról szóló beszámolók, a statisztikai rendszer alapját jelentő adatszolgáltatások (KOVÁCS, 2010).

\*

Magyarországon a pénzügyi ellenőrzésnek nincs valamennyi érintett szereplő által elfogadott egységes definíciója (NAGY, 2006). Az EU csatlakozás előkészítő szakaszában gyorsan kiderült, hogy a hatályos jogszabályainkban szereplő kifejezések csak részben illeszkednek a nemzetközi gyakorlathoz, ezért különböző glosszáriumokat kellett készíteni azért, hogy az együttműködésnek legalább az értelmezési akadályai elháruljanak. A fogalom pontosabb definiálása két formában lehetséges:

- az egyik az ún. technikai, eljárási alapú megközelítés szerint pénzügyi ellenőrzés alatt olyan vizsgálatot kell értenünk, amely az ellenőrzött szervezet elszámolásainak törvényességét, szabályszerűségét állapítja meg és/vagy az ellenőrzött feladat, tevékenység, szolgáltatás, funkció ellátásának gazdaságosságát, hatékonyságát minősíti;
- a másik lehetőség az, amikor az eljárás tartalmi, általános céljait ragadjuk meg, vagyis azt rögzítjük, hogy milyen tevékenységeket nem tekintünk a pénzügyi ellenőrzés részének. Egyetértek egyébként azokkal, akik azt mondják, hogy minél részletesebb, pontosabb definícióra törekszünk, annál több nehézséggel találkozunk. (KLICSU, 2012)

### **1.1. Az ellenőrzés fogalma**

Az ellenőrzés közgazdaságilag meghatározható olyan funkció, amely meghatározott érdekhordozók által kitűzött célok megvalósítását szolgálja és egyben a gazdasági folyamatokban rejlő bizonytalanságok kezelésére is hivatott (KOVÁCS, 2010). (Tulajdonképpen az ellenőrzés funkciója a biztonság növelése.)

---

## 1.2. A pénzügyi ellenőrzés tartalma

Az ellenőrzés a gazdaságban rejlő bizonytalanságok kezelésének egyik eszköze. A bizonytalanságok eredhetnek az alkalmazott technikák és technológiák természetéből, valamint a piaci mechanizmus működéséből. A különböző ellenőrzési funkciókat sokféleképpen lehet csoportosítani (GREGÓCZKI, 2008). A csoportosítás történhet az alkalmazott technika, az ellenőrzés szemlélete, a tevékenység eredményét felhasználó érdekhordozók köre stb., de fontossága miatt három csoportosítási lehetőség emelhető ki:

- A pénzügyi ellenőrzés típusai érdekeltek szerint;

E szempont alapján megkülönböztetünk külső ellenőrzést és belső kontrollrendszert. A külső ellenőrzés a tényleges gazdálkodási folyamaton kívül elhelyezkedőkhöz köthető. A belső kontrollrendszer a gazdálkodási folyamaton belüli, a gazdálkodáson belül elkülönült irányító, vezető funkciókat gyakorlókat szolgálja és mint ilyen az irányítási és vezetési folyamat része.<sup>1</sup>

- A pénzügyi ellenőrzés típusai az ellenőrzések időbelisége alapján:

Az alkalmazott módszerek és eljárások alapján ex-ante és ex-post, valamint a folyamatokba épített, vagyis lényegében egyidejű ellenőrzési típusokat különböztetjük meg.

Az ex-ante ellenőrzés a gazdasági esemény lezajlása előtt megtörténik, a kívánt és a bekövetkezés esetén előálló állapot összehasonlítása. Az ellenőrzés ezen típusaihoz az elemzési, eljárási és folyamatszervezési elvek mellett beavatkozási eszközök is hozzátartoznak.

---

<sup>1</sup> Ugyanakkor fontos már itt fontos elhatárolni a belső kontrollrendszertől a belső ellenőrzést, hiszen a belső ellenőrzés működése során független és objektív visszajelzést nyújt a szervezetirányítás számára, a vezetők felelősségi körébe tartozó belső kontrollok és a kockázatkezelés működésének megfelelőségéről.

---

Az ex-post ellenőrzés lényege az „események utániság” és ennek tipikus esete az audit.<sup>2</sup>

- Az ellenőrzés típusai az ellenőrzés tárgya alapján:

Az audit – mint azt már leírtuk – lehet külső és belső. Az elrendelő érdekeltek igénye szerint lehet

- a) pénzügyi (financial) ellenőrzés, amely vizsgálja, hogy az ellenőrzött szervezet pénzügyi (például pénzkezelési) tevékenysége megfelelő volt-e,
- b) szabályszerűségi (compliance) ellenőrzés során a hatályos jogszabályi követelmények betartását ellenőrzik,
- c) teljesítmény (performance) ellenőrzés célja az az intézmény gazdasági tevékenységének hatékonyság, eredményesség és elszámoltathatóság tekintetében való vizsgálata, és
- d) funkcionális ellenőrzés azt vizsgálja elsődlegesen, hogy az adott intézmény a közfeladatait milyen mértékben látta el. (VIGVÁRI 2008)

### **1.3. A pénzügyi ellenőrzés rendszere**

A különböző belső és külső ellenőrzési funkciók mellérendelt és hierarchikus egymásra épülései alkotják a pénzügyi ellenőrzési rendszert. Az ellenőrzési rendszer kiegyensúlyozottsága akkor biztosított, ha annak működését nem dominálják egyoldalúan partikuláris érdekek, illetve, ha alapvető érdekek nem sérülnek. Az ellenőrzési rendszer kiegyensúlyozottságát sok tényező együttesen biztosíthatja, az egyik ilyen a szakmai standardok kialakítása és ezek széleskörű követése. További fontos tényező az ellenőrzési rendszer egymásra épülő hierarchiája, amely biztosítja azt, hogy az „ellenőrt is ellenőrizték”.

A pénzügyi ellenőrzési funkció a gazdaság egészében felértékelődött:

- Radikálisan megváltozott a gazdálkodás technológiai környezete.

---

<sup>2</sup> Az audit „szemlélődő” elemző, jellemzően utólagos, a vizsgálatról folyamattól elkülönülten arra közvetlenül vissza nem ható, jelentéstétellel végződő ellenőrzés.

- Az 1970-es évektől kibontakozó dereguláció, majd az ezzel összefüggő liberalizáció, amely a pénzügyi piacok szegmentáltságát feloldotta.
- A vállalati méretek megnövekedése és tevékenységi színtereiknek jelentős kiterjedése.

**1. táblázat Pénzügyi ellenőrzés rendszere**

Funkció		Pénzügyi kimutatások, beszámolók hitelesítése	Pénzügyi információk valóságának biztosítása	Szabálytalanságok, hibák, csalások megelőzése	Az erőforrások gazdaságos, hatékony és eredményes, rendeltetészerű felhasználásnak biztosítása vizsgálata
Ex-ante, folyamatos	Kontroll, monitoring		X	X	X
Ex-post	Pénzügyi szabályszerűségi	X	X		
	Teljesítmény Funkcionális		X		X X

A pénzügyi ellenőrzés növekvő szerepe nem korlátozódik a pénzrendszerre, hanem figyelemmel kíséri a közpénzügyi rendszer által felhasznált erőforrásokat és elősegíti a nemzeti közpénzügyi rendszerek átláthatóságát is. A közszeaktor pénzügyi ellenőrzésével foglalkozó nemzeti intézmények nemzetközi szervezetet (INTOSAI) működtetnek az egységes ellenőrzési elvek és gyakorlat biztosítása érdekében.

Az adott ország közigazgatási – közpénzügyi rendszerének, történelmi és társadalmi hagyományainak, viszonyainak sajátosságait tükrözik a konkrét ellenőrzési megoldások. A rendszer alapelemei ugyanakkor – a végrehajtó hatalomtól független számvevőszéki (külső) és az államháztartási (belső) pénzügyi ellenőrzés – minden országban fellelhetők.

---

## 1. ÁLTALÁBAN AZ ÁLLAMIGAZGATÁSI ELLENŐRZÉSRŐL

A közpénzek felhasználóit a közösség évszázadok, sőt évezredek óta ellenőrzi. Szabályok és kontrollok nélkül nincs hatékony működés, sem piaci, sem pedig állami szinten. A társadalmi intézményekre nem, mint az egyéni döntéseket gúzsba kötő korlátokra, vagy a gazdasági fejlődést ellehetetlenítő akadályokra kell tekinteni, hanem mint olyan adottságokra, amelyek megfelelő kezelésük esetén képesek a jólét növelésére. Különösen igaz ez az ellenőrzésre, amely biztosítja, hogy a közpénzt szabályosan, hatékonyan, eredményesen, átláthatóan és a közösen meghatározott céloknak megfelelően használják fel. (BIHARI, 2007)

A sikeres állami működés alapja a jól megfogalmazott és betartatott „játékszabály”, a megfelelően kialakított intézményi környezet (KOVÁCS, 2014). A szabályokat azonban nem csak ki kell alakítani és le kell írni, hanem be is kell tartatni. Ezt biztosítja az ellenőrzés, ami teljesíti a gazdasági és társadalmi fejlődést elősegítő intézményekkel szembeni alapvető elvárásokat: csökkenti a bizonytalanságot, kiegyenlíti az információs aszimmetriát és tompítja az externális hatásokat. Az államháztartási<sup>3</sup> és közpénzügyi<sup>4</sup> ellenőrzés rendszere egyszerre stabilizáló és legitimáló intézmény. A stabilizációs intézmények a gazdasági aktivitás számára megfelelő környezetet biztosításáért felelnek, márpedig pontos elszámolások nélkül nincs stabilitás. A legitimációt biztosító intézmények a piacgazdaság működéséhez elengedhetetlen társadalmi stabilitást garantálják, és az ellenőrzés végső soron annak biztosítéka, hogy szabályosan, hatékonyan, eredményesen és az elvárható gondossággal költsék el az adófizetők pénzét, ami a politikai és társadalmi stabilitás és legitimáció alapja. (VIGVÁRI 2008)

Fontos annak megértése, hogy a megfelelő belső kontrollrendszer kialakítása és működtetése mennyire elengedhetetlen alapelem, melynek kapcsán érdemes a szervezeti kereteken, sőt az államháztartási kontrollok rendszerén is túlmutatóan

---

<sup>3</sup> Az államháztartási ellenőrzés mindazon források és eszközök ellenőrzését jelenti, amelyek az államháztartás részét képezik.

<sup>4</sup> A közpénzügyi ellenőrzés a közpénznek minősülő javak ellenőrzését jelenti. Megjegyzendő, hogy a közpénzügyi ellenőrzés tágabb, mint az államháztartási ellenőrzés.

---

megvizsgálni és megérteni a modern közigazgatással szemben támasztott követelményeket, az ezzel kapcsolatos nemzetközi szakmai trendeket. (NAGY, 2005) A „jó kormányzás” (good governance) fogalmát a nyolcvanas évek végétől elsősorban a Világbank kezdte el használni azzal kapcsolatban, ahogy egy Kormány az adott ország gazdasági és szociális erőforrásait kezeli. A jó kormányzás kifejezés a közügyek megkülönböztetés nélküli és átlátható intézésére és a köztulajdonnal való gazdálkodására utal<sup>5</sup>.

Az ENSZ és más nemzetközi szervezetek meghatározásai alapján a „jó kormányzás” az állam olyan működési módja, amelyet konszenzuskeresés, részvételre ösztönzés, esélyegyenlőség, átláthatóság, elszámoltathatóság, eredményesség, hatékonyság, valamint a jogállamiság tisztelete jellemez.

A „jó kormányzás” koncepciója értelmében, ha javítani akarunk a kormányzás minőségén, nem elegendő a kormányzat intézményeire, a jogszabályokra, összpontosítani, hanem kiemelt figyelmet kell fordítani – más alapelvek között – az átláthatóságra, a számon kérhetőség biztosítására és az érdekeltek döntésekbe való bevonására.

A jó kormányzás kritériumai a Világbank szerint:

- nyilvánosság és elszámoltathatóság;
- politikai stabilitás és erőszakmentesség,
- hatékonyság;
- minőségi szabályozás;
- jogállamiság;
- korrupció kizorítása.

Az OECD jó kormányzási alapelvei:

- a jogállamiság tisztelete;

---

<sup>5</sup> Calame, 2003



- 
- nyíltság, átláthatóság, elszámoltathatóság a demokratikus intézmények irányában;
  - korrekt és egyenlő bánásmód az állampolgárokkal, ideértve a beeszólás és részvétel rendszerét;
  - hatékonyság, hatékony szolgálat;
  - világos, átlátható és alkalmazható törvények és szabályozók;
  - konzisztencia és koherencia a politikaformálásban;
  - az etikai magatartásra vonatkozó magas elvárások. (PULAY, 2012)

A 2001. évi, európai kormányzásról szóló fehér könyvében az Európai Bizottság szintén meghatározta a jó kormányzás öt alapelvét:

- nyitottság – átlátható tevékenység, hozzáférhető és mindenki számára érthető információk közzététele;
- részvétel – minél szélesebb részvétel biztosítása a jogalkotástól a végrehajtásig;
- elszámoltathatóság – felelősségi körök pontos és világos meghatározása;
- hatékonyság – hatékony munkavégzés, döntéshozás a lehető legalacsonyabb szakértői szinten;
- összhang – az irányelveknek és a megtett intézkedéseknek összhangban kell állniuk és könnyen érthetőnek kell lenniük.

A fenti öt alapelv alkalmazásával kapcsolatban az Európai Bizottság felhívja a figyelmet az arányosság és a szubszidiaritás elvének szem előtt tartására is.

Az Európai Unió Költségvetési Főigazgatósága által működtetett Államháztartási Belső Kontroll Munkacsoport<sup>6</sup> 2015 novemberében kiadott egy állásfoglalást<sup>7</sup> (position paper), amely összefoglalja az államháztartási kontrollrendszerekre vonatkozó legfőbb alapelveket:

Az államháztartási kontrolllok:

- célja a jó kormányzás támogatása a köz érdekében;

---

<sup>6</sup>Public Internal Control Working Group: [http://ec.europa.eu/budget/pic/index\\_en.cfm](http://ec.europa.eu/budget/pic/index_en.cfm)

<sup>7</sup> <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2015/CD02PrinciplesofPIC-PositionPaper.pdf>

- 
- teljesítmény-orientált;
  - a COSO és INTOSAI standardokon alapszik;
  - alapköve az „elszámoltathatósági háromszög”: hatáskör, felelősség, elszámoltathatóság;
  - a három védelmi vonal (The Three Lines of Defense Model) mentén van kialakítva;
  - kötelező eleme a független belső ellenőrzési funkció;
  - tartalmazza a központi harmonizációs funkciót, amely biztosítja, hogy az itt felsorolt alapelvek beépítésre és alkalmazásra kerülnek;
  - dinamikus koncepció, ezért folyamatos fejlesztést igényel.

Jól látható, hogy a különböző nemzetközi szervezetek a „jó kormányzás” kritériumait lényegében megegyező módon azonosították, amely bár elsősorban kormányzati szinten értelmezendő, ugyanakkor szervezeti vetülettel is rendelkezik. Levonható az a következtetés, hogy a jó kormányzás nem valósulhat meg anélkül, hogy a közigazgatás minden intézménye ne működné ezeknek az alapelveknek megfelelően. Szervezeti szinten a jó kormányzás a felelős szervezeten irányításnak feleltethető meg. A felelős szervezeten irányítási elvek és ajánlások eredendően a magánszférában alakultak ki. A felelős szervezeten irányítási elvek a vállalatirányítási pozíciók felelősségének minél szigorúbb szétválasztásával, a belső kontrollrendszerrel, és ezen belül főképp a kockázatkezelés és a belső ellenőrzés, mint kiemelt szervezeten irányítási eszközök szerepével foglalkoznak. Az ajánlások értelmében a belső kontrollok és a kockázatkezelés a szervezeti kultúrába ágyazódva, a megfelelő irányítási folyamatok és eljárások megvalósításán keresztül képezik a belső kontrollrendszer (internal control system) részét.

A belső ellenőrzés (internal audit) a szervezeten irányítás fontos pillére, amely működése során független és objektív visszajelzést nyújt a szervezeten irányítás számára, a vezetők felelősségi körébe tartozó belső kontrollok és a kockázatkezelés működésének megfelelőségéről.

A felelős szervezeten irányítás:

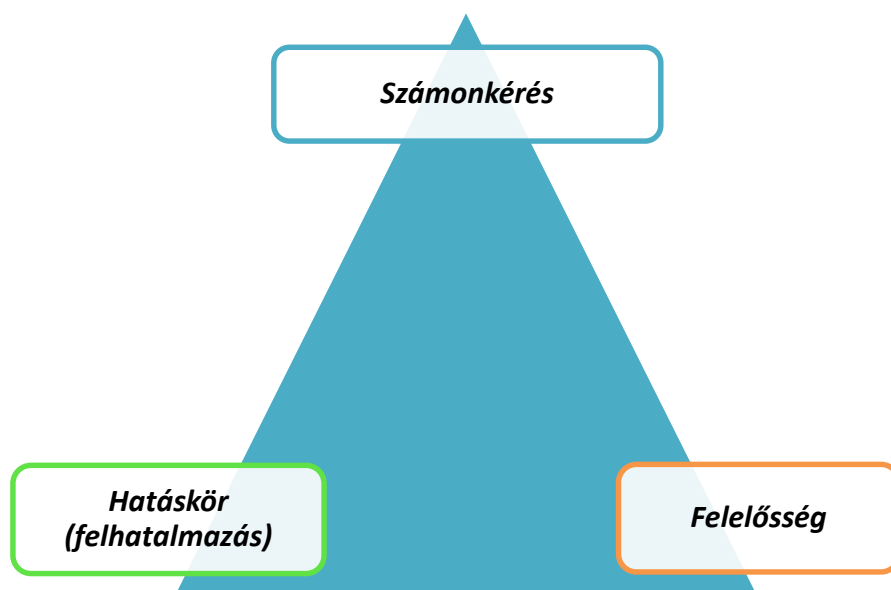
- jelentősen növeli a szervezet átláthatóságát;

- 
- megalapozottabb vezetői döntéseket eredményez;
  - hozzájárul a szervezet integritásának megteremtéséhez;
  - csökkenti a visszaélések számát;
  - elősegíti a célok elérését;
  - javítja a hatékonyságot;
  - támogatja a számonkérhetőség megvalósulását;
  - a közsférában eredményesen növeli az adott szervezet iránti társadalmi bizalmat.

Az elszámoltathatóság (számonkérhetőség), az átláthatóság és a felelősség tartalmi különbségeit mindenkinek ismernie szükséges, akit valamilyen formában érint a vezetői elszámoltathatóság, akár úgy, mint elszámoltatásra kötelezett, akár úgy, mint elszámoltató.

A felelősség (responsibility) tartalma az, hogy a vezető vagy a munkatárs köteles egy meghatározott feladatot az előírt követelményeknek megfelelően ellátni (KOVÁCS, 2014). Az előbbi gondolatmenetet tovább folytatva, a vezetőnek az a felelőssége, hogy a rábízott eszközöket és forrásokat a kijelölt célnak megfelelően, és az előírt módon használja fel, aki pedig az adott célra az eszközöket, forrásokat rábízta, az jogosult a teljesítésről a vezetőt elszámoltatni.

Az elszámoltathatóság (accountability) azt jelenti, hogy a vezető vagy a munkatárs felelős a tevékenységéért, a rábízott eszközök és források felhasználásáért, az érintettek pedig jogosultak számon kérni azt, hogy a felhasználás valóban az ő érdekükben, és az elvártnak megfelelően történt-e, az elszámoltatott pedig köteles válaszolni, részletesen bemutatni az eredményeket vagy az elvárttól való elmaradás okait (PULAY, 2012). Ebből következik, hogy az elszámoltathatóság tágabb fogalom, mint a felelősség, mert magában foglalja a számonkérést és a teljesítményértékelését követő következményeket is. Amikor elszámoltathatóságról beszélünk, akkor a hangsúly a teljesítményen van, tulajdonképpen a tényleges felelősségre vonatkozásról, a felelősségre vonás általános feltételeinek fennállásáról beszélünk. Megjegyzendő, hogy a feladatot lehet delegálni, de a felelősséget és az elszámoltathatóságot nem!



**3. ábra: Elszámoltathatósági háromszög (accountability triangle)**

Az átláthatóság (transparency) az egyik előfeltétele az elszámoltathatóságnak, vagyis annak, hogy a felelősök tevékenységükért, döntéseikért elszámoltathatóak, felelősségre vonhatóak legyenek. Az érintettek igénylik, és részükre biztosítani szükséges, hogy a célok elérése érdekében folytatott tevékenységekről, folyamatokról, a rendszeres, vagy időközönkénti tájékoztatást, azaz valamilyen formában megbízható, időszerű, a tevékenység szempontjából fontos információkat közzé- vagy hozzáférhetővé legyenek téve. (BÁBOSIK, 2017)

Az elszámoltathatóság megteremtése rendkívüli fontossággal bír a szervezet számára. A szervezet első számú vezetője felelős és elszámoltatható az általa irányított szervezet teljes tevékenységéért, ugyanakkor fontos, hogy a szervezeten belül is kialakításra kerüljenek a felelősségi körök.

Az elszámoltathatóság a kötelezettség – számonkérés – következmény fogalomrendszerén keresztül ragadható meg legjobban. Az elszámoltathatóság kialakításának feltételei a szervezet minden működési szintjén:

- 
- a célkitűzések pontos, mindenki számára egyformán érthető meghatározása;
  - a célkitűzések megvalósításához szükséges és elégséges erőforrások rendelkezésre bocsátása – a célkitűzéseknek mindig egyensúlyban kell lenniük a rendelkezésre álló erőforrásokkal;
  - világosan elkülönített felelősségi körök;
  - a hatáskörök megfelelő elválasztása, a munkatársak felhatalmazása;
  - megbízható nyomon követési és beszámolási rendszer kialakítása;
  - mérhető teljesítményindikátorok és azzal összefüggő releváns ösztönző rendszer kialakítása; a teljesítmény folyamatos értékelése;
  - a teljesítés elismerése, illetve nem teljesítés esetén a megfelelő intézkedések, korrekciók megtétele.

---

## 2. KÜLÖNÖS ÁLLAMHÁZTARTÁSI ELLENŐRZÉSEK

### 3.1. Általában a megújított magyar közpénzügyi kontrollrendszer

A gazdasági felemelkedés és az adósságcsapdából való kitörés egyik záloga a szigorú takarékoság, a közpénzekkel és a nemzeti vagyonnal való felelős gazdálkodás, ami kordában tartott állampénzügyeket, hatékony és eredményes államháztartási ellenőrzést és kontrollrendszert feltételez. Alapvető nemzeti érdek, hogy átlátható, hatékony és számonkérhető legyen a közpénzzel és a nemzeti vagyonnal való gazdálkodás. Szakszerű és rendszeres ellenőrzés nélkül nem képzelhető el Magyarország felemelkedése, a jelenlegi gazdasági és társadalmi problémák leküzdése. (LENTNER, 2015)

Az Alaptörvény 2012. január 1-jei hatályba lépésével közjogi értelemben új időszámítás kezdődött hazánkban. Ezt támasztja alá, hogy az Alaptörvény 37. cikk (1) bekezdése szerint a Kormány a központi költségvetést törvényesen és célszerűen, a közpénzek eredményes kezelésével és az átláthatóság biztosításával köteles végrehajtani. Továbbá az Alaptörvény 39. cikk (2) bekezdése szerint a közpénzekkel gazdálkodó minden szervezet köteles a nyilvánosság előtt elszámolni a közpénzekre vonatkozó gazdálkodásával. A közpénzeket és a nemzeti vagyont az átláthatóság és a közélet tisztaságának elve szerint kell kezelni. A közpénzekre és a nemzeti vagyona vonatkozó adatok közérdekű adatok. (SCHANDA, 2010)

Az Alaptörvény az államháztartási ellenőrzésre *expressis verbis* az Állami Számvevőszékről szóló cikkben utal, ami kimondja, hogy az Állami Számvevőszék az Országgyűlés pénzügyi és gazdasági ellenőrző szerve, amely törvényben meghatározott feladatkörében ellenőrzi a központi költségvetés végrehajtását, az államháztartás gazdálkodását, az államháztartásból származó források felhasználását és a nemzeti vagyon kezelését. Alkotmányos szinten rögzítésre került az is, hogy az Állami Számvevőszék elnökét az Országgyűlés az országgyűlési képviselők kétharmadának szavazatával tizenkét évre választja meg, illetve hogy az ÁSZ elnöke az intézmény tevékenységéről évente beszámol az Országgyűlésnek. (SIMON, 2012)

---

Az Alaptörvény fontos újdonsága, hogy az alkotmányi jogállással rendelkező szervek közé emeli, és az Állami Számvevőszékkel, illetve a Magyar Nemzeti Bankkal (MNB) megegyező státuszt ad a Költségvetési Tanácsnak. (KOVÁCS, 2014)

A Tanács ereje az Alaptörvényből eredeztethető, hisz a Tanácsnak épp az a fő feladata, hogy az alkotmányos adósságszabályt érvényesítse, és az ne csak írott szó maradjon. Az Alaptörvény rögzíti, hogy az adósságállomány leszorítása érdekében a Költségvetési Tanács vétójoggal rendelkezik, amivel a magyar jogalkotók kiemelkedő önkorlátozást vállaltak. A Tanácsnak adott jogosítvány elsősorban azt szolgálja, hogy a lehető legjobb, legmegbízhatóbb, leginkább megalapozott költségvetési terv jusson el az Országgyűlésig. szavazni és felelősséget vállalni a képviselőknek kell, de a tanács garantálja, hogy az Alaptörvény adóssággal kapcsolatos előírása semmilyen esetben ne sérülhessen. (LENTNER, 2015)

A magyar közpénzügyi kontrollrendszer megújításának részeként a fentiekén túl 2010-et követően sor került többek között az államháztartási törvény megújítására is (2011. évi CXCV.), ami bár épített az előző államháztartási törvényre, de új alapokat adott az államháztartás ellenőrzési rendszerének. Az új államháztartási törvény mellett a közpénzügyi kontrollrendszer megreformálásához szintén hozzájárult a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (Bkr.) elfogadása is. Az európai uniós támogatásokkal kapcsolatos ellenőrzéseket pedig új alapokra helyezte a 2007-2013 programozási időszakban az európai regionális Fejlesztési Alapból, az európai szociális Alapból és a Kohéziós Alapból származó támogatások felhasználásának rendjéről szóló 4/2011. (I. 28.) Korm. rendelet.

### **3.2. A számvevőszéki ellenőrzés**

Az Állami Számvevőszék az Országgyűlés pénzügyi és gazdasági ellenőrző szerve. Az Állami Számvevőszék törvényben meghatározott feladatkörében ellenőrzi a központi költségvetés végrehajtását, az államháztartás gazdálkodását, az államháztartásból származó források felhasználását és a nemzeti vagyon kezelését.

---

Az Állami Számvevőszék ellenőrzéseit törvényességi, célszerűségi és eredményességi szempontok szerint végzi. (Alaptörvény 43. cikk (1) bekezdés)

### **3.2.1. Általában az Állami Számvevőszékről**

Az Állami Számvevőszék feladatát az Országgyűlésnek alárendelve látja el. Jogállását és hatáskörét az Alaptörvény és az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évi LXVI. törvény (a továbbiakban: ÁSZ tv.) határozza meg. Az ÁSZ az Országgyűlés által elfogadott stratégiában rögzítettek szerint küldetésének tekinti, hogy szakmai elkötelezettségének megtartása mellett értékteremtő ellenőrzéseivel előmozdítsa a közpénzügyek átláthatóságát, és hozzájáruljon a hatékony állam működéséhez. Az ÁSZ ellenőrzéseinek megtervezésétől azok végrehajtásán keresztül az ellenőrzések eredményeinek hasznosulásáig ténylegesen hozzá kell járulni Magyarország közpénzügyi rendszerének fejlesztéséhez, a közpénzügyi stabilitás, valamint az integritás alapú közpénzfelhasználás megteremtéséhez. Az intézkedési tervekben foglaltak megvalósításának utóellenőrzés keretében történő ellenőrzése pedig fokozza a gazdálkodási fegyelmet, növeli a közpénzügyek rendezettségét. Így az ÁSZ stratégiai célkitűzése, hogy a törvény szerinti gyakorisággal elvégzendő és egyéb eseményhez kötött ellenőrzési kötelezettségeinek teljesítésével le nem kötött erőforrásait az államháztartás komplex folyamatainak átláthatósága érdekében rendszerszemléletű ellenőrzésekre összpontosítsa. Hangsúlyt fektet az ÁSZ az egymásra épülő, kapcsolódó ellenőrzésekre, mivel az államháztartás egy-egy kulcsfontosságú területének több szempontú megvilágítása egyben hozzájárul az ÁSZ tanácsadó tevékenységéhez, amely keretében elemzésekkel és tanulmányokkal támogatja a Költségvetési Tanács munkáját és az Országgyűlést. Az ÁSZ egyik kiemelkedő célja, hogy tevékenységével elősegítse az államadósság-mutató csökkentésére vonatkozó alkotmányos kötelezettség teljesítését, melynek elérése érdekében ellenőrzési fókuszait továbbra is olyan területek és szervezetek ellenőrzésére helyezi, melyek hatással vannak az államadósság-mutató alakulására, az államháztartási hiányra. Az ÁSZ társadalmi szerepvállalásának jelentős területe a pénzügyi kultúra fejlesztése, melynek célja, hogy a lakosság pénzügyi, közpénzügyi, közteherviselési ismeretei bővüljenek, valamint ezzel párhuzamosan a



---

(köz)penzügyekkel kapcsolatos attitűdök és magatartásformák fejlődése is megvalósuljon. Az ÁSZ folyamatosan törekszik arra, hogy nemzetközi kapcsolatai a szakmai felkészültséget, az ellenőrzési tevékenység mind magasabb színvonalát segítsék elő. Ennek érdekében figyelemmel kíséri az ÁSZ a számvevőszéki ellenőrzés nemzetközi fejlődési tendenciáit, és kialakítja azt az eljárási rendet, amellyel a nemzetközi téren szerzett ellenőrzés-szakmai tapasztalatok, értékek, jó gyakorlatok, adaptációk beépülhetnek a számvevőszéki ellenőrzés gyakorlatába, ezáltal megvalósítva a nyitott, mások tapasztalataira is építő, tanulni képes szervezeti működést és tudás átadást a közpénz felhasználónak. (KOVÁCS, 2010)

Az intézmény fenntarthatóságának, és eredményes feladatellátásának érdekében alapvető célként került meghatározásra az ellenőrzési feladatokhoz igazodó optimális szervezeti felépítés kialakítása, a rendelkezésre álló erőforrások hatékony allokációja, az eddig elért működési feltételek szinten tartása, fejlesztése. (DOMOKOS 2011)

Az ÁSZ, mint társadalmilag felelős intézmény az Alaptörvényben rögzített függetlensége szerint csak a törvényeknek és az Országgyűlésnek alárendelve működik, tevékenységét az országgyűlési választási ciklusoktól függetlenül, nyilvános ellenőrzési terve alapján stabilan és átláthatóan végzi.

Az ÁSZ a tervezett ellenőrzéseken felül kiemelt figyelmet fordít a külső jelzések (pl. Országgyűlés, média, közérdekű bejelentések) alapján magas kockázatúnak ítélt, jelentős közérdeklődésre számot tartó, aktuálisan felmerülő témákra, amelyeket folyamatosan beépít ellenőrzései közé. A kockázatelemzés eredményeire fokozottan támaszkodó témaválasztás az ellenőrzések minőségének és hatékonyságának javítását támogatja. (LENTNER, 2015)

A közpénzekkel való hatékony és fegyelmezett gazdálkodásának elősegítése új elemeként az ÁSZ önkéntes öntesztekkel támogatja a közpénzt használó szervezetek, intézmények működésének szabályozottságát, szabályszerűségét. Az öntesztek révén az intézmények értékelhetik saját tevékenységüket, felkészülhetnek egy esetleges ÁSZ ellenőrzésre. Az önteszt-rendszer hasznosul a még nem ellenőrzött önkormányzatoknál, intézményeknél, hiszen egyfajta „belső motivációként” segíti elő

---

a működés szabályozottságának javítását, a belső kontrollrendszer erősödését. (LENTNER, 2015)

Az Állami Számvevőszék függetlensége egyrészt személyi függetlenségében nyilvánul meg, amely szerint az Állami Számvevőszék elnökét az Országgyűlés az országgyűlési képviselők kétharmadának szavazatával tizenkét évre választja meg. Az Állami Számvevőszék elnöke az Állami Számvevőszék tevékenységéről évente beszámol az Országgyűlésnek. (Alaptörvény 43. cikk (2)-(3) bekezdés)

Szervezetileg is független intézmény az Állami Számvevőszék, hiszen ellenőrzési tevékenysége során minden más szervezettől független. (ÁSZ tv. 1. § (2) bekezdés)

Emellett az Állami Számvevőszék pénzügyileg is független, hiszen az Állami Számvevőszék a központi költségvetésről szóló törvényben önálló költségvetési fejezetet alkot, a fejezetet irányító szerv jogait az elnök gyakorolja. Az Állami Számvevőszék a költségvetésére vonatkozó javaslatát és a költségvetésének végrehajtásáról szóló beszámolóját maga állítja össze, és azt a Kormány változtatás nélkül terjeszti be a központi költségvetésről, illetve az annak végrehajtásáról szóló törvényjavaslat részeként az Országgyűlésnek. Az Állami Számvevőszék költségvetését úgy kell megállapítani, hogy ne legyen kevesebb az előző évi központi költségvetésben megállapított összegnél. Az Állami Számvevőszék részére további feladatot törvény csak úgy állapíthat meg, hogy a feladatellátáshoz szükséges pénzügyi fedezetet egyidejűleg biztosítja. Az Állami Számvevőszék gazdálkodását az Országgyűlés elnöke által közbeszerzési eljárás útján kiválasztott és megbízott független könyvvizsgáló ellenőrzi. A könyvvizsgálattal a Magyar Könyvvizsgálói Kamara által vezetett könyvvizsgálói névjegyzékben szereplő „költségvetési” minősítésű könyvvizsgáló bízható meg. (ÁSZ tv. 2. §)

Az Állami Számvevőszék az Országgyűlés legfőbb pénzügyi és gazdasági ellenőrző szerve, amely az Országgyűlésnek alárendelve látja el feladatát. (Alaptörvény 43. cikk (1) bekezdés) Az Állami Számvevőszék jogállását és hatáskörét az Alaptörvény és az Állami Számvevőszékről szóló 2011. évi LXVI. törvény határozza meg. Az Állami Számvevőszék általános hatáskörrel végzi a közpénzekkel és az állami és

---

önkormányzati vagyonnal való felelős gazdálkodás ellenőrzését. (ÁSZ tv. 1. § (3) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék az ellenőrzési tapasztalatain alapuló megállapításaival, javaslataival, tanácsaival segíti az Országgyűlést, annak bizottságait, és az ellenőrzött szervezetek munkáját, amellyel elősegíti a jól irányított állam működését. (ÁSZ tv. 1. § (4) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék megállapításai alapján az ellenőrzött szervezetekkel és a felelős személyekkel szemben az illetékes hatóságnál eljárást kezdeményezhet. (ÁSZ tv. 1. § (5) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék jelentései, az abban foglalt megállapításai, következtetései bíróság vagy más hatóság előtt nem támadhatók meg. (ÁSZ tv. 1. § (6) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék tevékenységét ellenőrzési terv alapján végzi, amit az elnök hagy jóvá. Az ellenőrzési tervről és annak módosításáról az Állami Számvevőszék elnöke tájékoztatja az Országgyűlést. (ÁSZ tv. 3. § (2) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék

- a) köteles ellenőrzést lefolytatni az Országgyűlés döntése alapján,
- b) ellenőrzést végezhet a Kormány felkérésére. (ÁSZ tv. 3. § (3) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék a NATO, az Európai Unió, illetve olyan nemzetközi szervezet felkérésére, amelynek Magyarország tagja, továbbá az Országgyűlés vagy a Kormány által vállalt nemzetközi szerződésből eredő kötelezettség teljesítésére – díjazás ellenében is – ellenőrzést folytathat, ügkörébe tartozó szakértői tevékenységet végezhet belföldön és külföldön. Az Állami Számvevőszék ellenőrzési tervének teljesítését e bekezdésben meghatározott tevékenysége nem veszélyeztetheti. (ÁSZ tv. 3. § (4) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék elnöke az Országgyűlés számára készített éves beszámolójában tájékoztatást ad a szervezet előző évi ellenőrzési tevékenységéről,

---

működéséről, gazdálkodásáról, valamint az ellenőrzési megállapítások alapján tett intézkedésekről. (ÁSZ tv. 4. §)

Az Állami Számvevőszék az Országgyűlés számára véleményt ad a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat megalapozottságáról, a bevételi előirányzatok teljesíthetőségéről, az állami kötelezettségvállalással járó beruházási előirányzatok felhasználásának törvényességéről és célszerűségéről. (ÁSZ tv. 5. § (1) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék az államháztartás gazdálkodásának ellenőrzése keretében ellenőrzi a központi költségvetési fejezetet irányító szerv és a fejezetbe sorolt költségvetési szervek működését, a fejezetbe tartozó központi kezelésű előirányzatok és fejezeti kezelésű előirányzatok felhasználását, valamint a helyi önkormányzat, a nemzetiségi önkormányzat és ezek társulása gazdálkodását. (ÁSZ tv. 5. § (2) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék az államháztartásból származó források felhasználásának keretében ellenőrzi a központi költségvetésből gazdálkodó szervezeteket (intézményeket), valamint az államháztartásból nyújtott támogatás vagy az államháztartásból meghatározott célra ingyenesen juttatott vagyon felhasználását a helyi önkormányzatoknál, az országos és helyi nemzetiségi önkormányzatoknál, a közalapítványoknál (ide értve a közalapítvány által alapított gazdasági társaságot is), a köztestületeknél, a közhasznú szervezeteknél, a gazdálkodó szervezeteknél, az egyesületeknél, az alapítványoknál és az egyéb kedvezményezett szervezeteknél. Amennyiben a kedvezményezett szervezet az államháztartásból támogatásban – ide nem értve a személyi jövedelemadó meghatározott részének az adózó rendelkezése alapján történő átutalását – vagy ingyenes vagyonjuttatásban részesül, gazdálkodási tevékenységének egésze ellenőrizhető. (ÁSZ tv. 5. § (3) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék a nemzeti vagyon kezelésének ellenőrzése keretében

- a) ellenőrzi az államháztartás körébe tartozó vagyon kezelését, a vagyonnal való gazdálkodást, az állami tulajdonban (résztulajdonban) vagy többségi önkormányzati tulajdonban lévő gazdálkodó szervezetek vagyonérték-megőrző

---

és vagyongyarapító tevékenységét, az államháztartás körébe tartozó vagyon elidegenítésére, illetve megterhelésére vonatkozó szabályok betartását;

b) ellenőrizheti az állami vagy önkormányzati tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongazdálkodását. (ÁSZ tv. 5. § (4) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék ellenőrizheti az államháztartás alrendszereiből finanszírozott beszerzéseket és az államháztartás alrendszereihez tartozó vagyont érintő szerződéseket a megrendelőnél (vagyonkezelőnél), a megrendelő (vagyonkezelő) nevében vagy képviselőjében eljáró természetes személynél és jogi személynél, valamint azoknál a szerződő feleknél, akik, illetve amelyek a szerződés teljesítéséért felelősek, továbbá a szerződés teljesítésében közreműködőknél. (ÁSZ tv. 5. § (5) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék ellenőrzése során értékeli az államháztartás számviteli rendjének betartását, az államháztartás belső kontrollrendszerének működését. (ÁSZ tv. 5. § (6) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék ellenőrzi a központi költségvetés végrehajtásáról készített zárszámadást. A központi költségvetés végrehajtásának ellenőrzése keretében az Állami Számvevőszék ellenőrzése kiterjed

a) a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadásra és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak a pénzügyi beszámolójára,

b) az elkülönített állami pénzalapok költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadásra. (ÁSZ tv. 5. § (7) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék ellenőrzi az állami adóhatóság és a helyi önkormányzatok adóztatási és egyéb bevételszerző tevékenységét, valamint a vámhatóság tevékenységét. (ÁSZ tv. 5. § (8) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék ellenőrzéseinek gyakoriságát törvény, törvényi szabályozás hiányában az Állami Számvevőszék elnöke határozza meg. (ÁSZ tv. 5. § (9) bekezdés)

---

Az Állami Számvevőszék ellenőrzi a Magyar Nemzeti Bank gazdálkodását és a Magyar Nemzeti Bankról szóló törvényben foglaltak alapján folytatott, az alapvető feladatok körébe nem tartozó tevékenységét. E körben az Állami Számvevőszék azt ellenőrzi, hogy a Magyar Nemzeti Bank a jogszabályoknak, az alapszabályának és a közgyűlése határozatának megfelelően működik-e. (ÁSZ tv. 5. § (10) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék törvényességi szempontok szerint ellenőrzi

- a) a pártok gazdálkodását,
- b) a pártok országgyűlési képviselőcsoportjai számára az Országgyűlés által folyósított hozzájárulás felhasználását,
- c) az egyházi jogi személyek vagy azok nevelési-oktatási, felsőoktatási, egészségügyi, karitatív, szociális, család-, gyermek- és ifjúságvédelmi, kulturális vagy sporttevékenység végzésére létrehozott, a bevett egyház belső szabálya szerint jogi személyiséggel nem rendelkező intézménye részére az államháztartásból nem hitéleti célra nyújtott támogatás felhasználását, valamint
- d) a nemzetbiztonsági szolgálatok speciális működési költségkeret felhasználására vonatkozó adatait. (ÁSZ tv. 5. § (11) bekezdés)

Törvény az Állami Számvevőszék ellenőrzését szabályszerűségi szempontok vizsgálatára korlátozhatja. (ÁSZ tv. 5. § (12) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék feladatkörében elemzéseket és tanulmányokat készíthet. Az Állami Számvevőszék az elnök feladataihoz kapcsolódóan elemzéseket és tanulmányokat készít, ezek rendelkezésre bocsátásával segíti a Költségvetési Tanácsot feladatai ellátásában. (ÁSZ tv. 5. § (13) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék elnöke részt vesz

- a) az Állami Számvevőszék jogállását, feladatkörét érintő,
- b) az államháztartás működési rendjéről, és a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló,

---

c) az államháztartás számviteli rendjével kapcsolatos jogszabályok előkészítésében. (ÁSZ tv. 6. § (1) bekezdés)

A jogszabálytervezeteket a közigazgatási egyeztetés során is – megfelelő határidő biztosításával – véleményezésre meg kell küldeni az Állami Számvevőszék részére. (ÁSZ tv. 6. § (2) bekezdés)

Az Állami Számvevőszéknek van arra lehetősége, hogy az ellenőrzési tevékenységéhez kapcsolódóan tudományos elemzéseket és makrogazdasági tanulmányokat készíthet.

Az Állami Számvevőszék személyi állománya elnökből, egy alelnökből, vezetőkből, számvevőkből, legalább középfokú végzettségű köztisztviselőkből, közszolgálati ügykezelőkből és a munka törvénykönyvéről szóló törvény hatálya alá tartozó munkavállalókból áll. Az Állami Számvevőszék szervezetét az Állami Számvevőszék elnöke által kiadott Szervezeti és Működési Szabályzat tartalmazza. (ÁSZ tv. 8. § (1)-(2) bekezdés)

Az Országgyűlés a képviselők köréből nyolctagú jelölőbizottságot hoz létre, amely javaslatot tesz azokra a személyekre, akik az **Állami Számvevőszék elnökévé** választhatók. (ÁSZ tv. 9. § (1) bekezdés)

Nem jelölhető az Állami Számvevőszék elnökévé olyan személy, aki a megelőző négy évben tagja volt a Kormánynak, vagy bármely párt országos (központi) szervezetében választott vezető tisztséget töltött be. Az Állami Számvevőszék elnökének javasolt személyt az Országgyűlés számvevőszéki ügyekért felelős bizottsága meghallgatja. Az Állami Számvevőszék elnöke megválasztása után, hivatalba lépése alkalmával az Országgyűlés előtt esküt tesz. Az Állami Számvevőszék elnöke megbízatása lejártával újraválasztható. Ha újraválasztására nem kerül sor, az Állami Számvevőszék elnöke megbízatásának lejártá után mindaddig hivatalában marad, amíg az Országgyűlés az Állami Számvevőszék új elnökét meg nem választja. (ÁSZ tv. 9. § (2)-(5) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék elnökét az országgyűlési képviselővel azonos mentelmi jog illeti meg. A mentelmi joggal kapcsolatos eljárásokra az országgyűlési képviselők

---

mentelmi jogával kapcsolatos eljárási szabályokat kell alkalmazni. A mentelmi jog felfüggesztése tárgyában az Országgyűlés dönt, a mentelmi jog megsértése esetén szükséges intézkedést az Országgyűlés elnöke teszi meg. (ÁSZ tv. 10. §)

Az Állami Számvevőszék elnökének megbízatása megszűnik:

- a) a megbízatási időtartam leteltével,
- b) a 70. életév betöltésével,
- c) lemondással,
- d) összeférhetetlenség kimondásával,
- e) felmentéssel,
- f) kizárással, vagy
- g) halállal. (ÁSZ tv. 11. § (1) bekezdés)

A lemondást írásban kell közölni az Országgyűlés elnökével. Az Állami Számvevőszék elnökének megbízatása a lemondásban megjelölt napon szűnik meg. Az Állami Számvevőszék elnökével szemben összeférhetetlenséget az Országgyűlés az összeférhetetlenségi ügyekkel foglalkozó bizottsága javaslatára állapítja meg. Felmentéssel szüntethető meg a megbízatás, ha az Állami Számvevőszék elnöke neki fel nem róható okból nem képes eleget tenni megbízatásából adódó feladatainak. A felmentést az Országgyűlés mentelmi ügyekkel foglalkozó bizottsága kezdeményezheti, a felmentésről az Országgyűlés dönt. Kizárással szünteti meg a megbízatást az Országgyűlés, ha az Állami Számvevőszék elnöke neki felróható okból nem tesz eleget megbízatásából eredő feladatainak, illetve jogerős ítéletben megállapított büntetést követett el. A kizárást a mentelmi ügyekkel foglalkozó bizottság kezdeményezheti. (ÁSZ tv. 11. § (2)-(5) bekezdés)

Ha az elnök e tisztségét legalább három évig betöltötte és megbízatása megszűnésére a megbízatás időtartamának letelte, a 70. életév betöltése, lemondás, felmentés vagy halál miatt kerül sor, a tisztség megszűnésétől számított tizenöt napon belül egy összegben hat havi – lemondás esetén pedig háromhavi – illetményével megegyező összegű juttatásra jogosult, amely társadalombiztosítási járulék, egészségügyi



---

hozzájárulás, valamint – a (3) bekezdésben meghatározott kivétellel – egészségbiztosítási és nyugdíjjárulék alapjául szolgáló jövedelem. (ÁSZ tv. 12. § (1) bekezdés)

Az Állami Számvevőszéket az elnök vezeti. Gondoskodik arról, hogy az Állami Számvevőszék a feladatait, tevékenységét a jogszabályok előírásainak megfelelően lássa el. (ÁSZ tv. 13. § (1) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék elnöke

- a) kiadja az Állami Számvevőszék Szervezeti és Működési Szabályzatát,
- b) meghatározza az Állami Számvevőszék stratégiáját és ellenőrzési tervét, gondoskodik azok végrehajtásáról,
- c) összeállítja a fejezet éves költségvetési javaslatát és zárszámadását,
- d) megállapítja és nyilvánosságra hozza a számvevőszéki ellenőrzés eljárási szabályait és módszereit,
- e) gondoskodik az Állami Számvevőszék éves beszámolójának, valamint a központi költségvetésről és annak végrehajtásáról (zárszámadás) készített jelentésnek az Országgyűlés elé terjesztéséről,
- f) gondoskodik a Kormány felkérésére végzett ellenőrzés megállapításait tartalmazó jelentés miniszterelnöknek való megküldéséről,
- g) tanácskozási joggal részt vesz az Országgyűlés és bizottságainak ülésein,
- h) képviseli az Állami Számvevőszéket,
- i) a Szervezeti és Működési Szabályzat szerint gyakorolja a munkáltatói jogokat, meghatározza a személyi állományra vonatkozó teljesítményértékelés rendszerét és szempontjait,
- j) ellenőrzi a vezetők és a számvevők vagyonnyilatkozatát, gondoskodik azok nyilvántartásáról,
- k) külön jogszabályokban meghatározottak szerint szakmai képzést szervezhet,
- l) a Költségvetési Tanács tagjaként ellátja a külön törvényben meghatározott ez irányú feladatait,

---

m) ellátja a törvényekben ráruházott egyéb feladatokat. (ÁSZ tv. 13. § (2) bekezdés)

Az **Állami Számvevőszék alelnökét** az elnök nevezi ki tizenkét évre. Nem nevezhető ki az Állami Számvevőszék alelnökévé olyan személy, aki a megelőző négy évben tagja volt a Kormánynak, vagy bármely párt országos (központi) szervezetében választott vezető tisztséget töltött be. Az Állami Számvevőszék alelnöke kinevezése után, hivatalba lépése alkalmával az elnök előtt esküt tesz. (ÁSZ tv. 14. § (1)-(3) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék alelnökének megbízatása megszűnik:

- a) a megbízatási időtartam leteltével,
- b) a 70. életév betöltésével,
- c) lemondással,
- d) összeférhetetlenség megállapításával,
- e) felmentéssel,
- f) kizárással,
- g) halállal. (ÁSZ tv. 14. § (4) bekezdés)

A lemondást írásban kell közölni az Állami Számvevőszék elnökével. Az Állami Számvevőszék alelnökének megbízatása a közlés időpontját követően, a lemondásban megjelölt napon szűnik meg. (ÁSZ tv. 14. § (5) bekezdés) Az Állami Számvevőszék alelnöke összeférhetetlenségének megállapításáról az elnök határoz. (ÁSZ tv. 14. § (6) bekezdés) Az Állami Számvevőszék elnöke felmentéssel szüntetheti meg az alelnök megbízatását, ha az Állami Számvevőszék alelnöke neki fel nem róható okból nem képes eleget tenni megbízatásából adódó feladatainak. (ÁSZ tv. 14. § (7) bekezdés) Kizárással szünteti meg a megbízatást az Állami Számvevőszék elnöke, ha az alelnök neki felróható okból nem tesz eleget megbízatásából eredő feladatainak, illetve jogerős ítéletben megállapított büntettet követett el. (ÁSZ tv. 14. § (8) bekezdés) Az Állami Számvevőszék alelnökének feladatait az Állami

---

Számvevőszék Szervezeti és Működési Szabályzata határozza meg. (ÁSZ tv. 14. § (15) bekezdés)

**Számvevő** az Állami Számvevőszék feladat- és hatáskörében eljáró ügydöntő, vagy ellenőrzési és azt támogató érdemi feladatot ellátó, felsőfokú végzettséggel rendelkező személy lehet. A számvevőt az Állami Számvevőszék elnöke nevezi ki, a jogviszony a kinevezéssel és annak elfogadásával jön létre. Eltérő rendelkezés hiányában a jogviszony határozatlan időre és teljes munkaidőre jön létre. A kinevezést és annak elfogadását írásba kell foglalni. (ÁSZ tv. 15. § (1)-(2) bekezdés)

A számvevő helyettesítés céljából vagy meghatározott munka elvégzésére, feladat ellátására határozott időre is kinevezhető. A számvevő gyakornok kinevezése határozott időre szól. A határozott idejű kinevezéssel létesített jogviszony időtartamát naptárilag vagy más alkalmas módon – így különösen meghatározott munka elvégzéséhez, feladat ellátásához vagy esemény bekövetkeztéhez kötődően – kell meghatározni. A kinevezési okmányoknak tartalmaznia kell a számvevő besorolását, illetményét, munkakörét, meghatározott feladatkörét és a munkavégzés helyét. A kinevezési okmány a jogviszonyt érintő egyéb kérdésekről is rendelkezhet. A számvevőnek a kinevezéséhez és a besorolásához szükséges, illetve a jogviszony fennállása alatt, azzal összefüggésben keletkezett adatokat és tényeket igazolnia kell. A számvevő legkésőbb a munkába lépése napján köteles átadni a korábbi foglalkoztatási jogviszonyának megszűnésekor részére kiállított igazolásokat. (ÁSZ tv. 15. § (3)-(5) bekezdés)

A számvevő hivatalba lépésekor esküt tesz. (ÁSZ tv. 15. § (6) bekezdés)

A számvevő részt vesz az Állami Számvevőszék feladatainak ellátásában, elvégzi a munkaköri leírásában szereplő, továbbá azokat a feladatokat, amelyekkel felettes vezetője megbízza. A számvevőnek a feladatait a hatályos jogrend előírásai szerint, a demokratikus, jogállami intézményrendszerben kifejeződő közérdek iránti elkötelezettséggel kell ellátnia. A számvevővel szemben elvárás, hogy közszolgálati feladatait hivatásszerű példamutatással, a jogszabályi előírások maradéktalan

---

betartásával, pontosan lássa el és állampolgári kötelezettségeit teljesítse, valamint hivatására a magánéletében is méltó legyen. (ÁSZ tv. 15. § (7)-(8) bekezdés)

A számvevőt kinevezésekor

- a) számvevő gyakornok,
- b) számvevő,
- c) számvevő tanácsos,
- d) számvevő főtanácsos,
- e) számvevő vezető főtanácsos

kategóriák valamelyikébe kell besorolni. (ÁSZ tv. 16. § (1) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék elnöke a nem vezetői munkakört betöltő számvevő főtanácsos és számvevő vezető főtanácsos részére – ha a munkakör ellátása során nyújtott kiemelkedő szakmai teljesítménye indokolja – tanácsadói vagy főtanácsadói cím használatát engedélyezheti. A címhasználatához címpótlék jár. A címhasználat visszavonható, ha az engedélyezés indokai már nem állnak fenn. (ÁSZ tv. 16. § (2) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék elnöke az ellenőrzést vezető számvevő részére – amennyiben nem tölt be vezetői munkakört – az ellenőrzés idejére osztályvezető-főtanácsosi besorolásnak megfelelő illetményt állapíthat meg. A számvevő jogviszonya felmentéssel megszüntethető, ha a külön jogszabályban megállapított rá irányadó öregségi nyugdíjkorhatárt elérte. Az e címen történő felmentés az erre vonatkozó tény megjelölésével történik. A számvevő jogviszonya felmentéssel megszüntethető a közvetlen hivatali felettese vagy feladatot adó vezetője kezdeményezésére, ha a munkájáról készített teljesítményértékelés eredménye alapján a számvevő munkaköri feladatainak ellátása nem megfelelő színvonalú. (ÁSZ tv. 16. § (3)-(5) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék elnöke a számvevőt számvevő osztályvezető-főtanácsosnak, számvevő igazgatóhelyettesnek, számvevő igazgatónak, számvevő

---

főigazgatónak vagy főtitkárnak kinevezheti. A vezetői kinevezés indokolás nélkül bármikor visszavonható. A vezetői kinevezés visszavonása nem érinti a számvevői kinevezést. Az Állami Számvevőszék elnöke az elnöki igazgatóságon elnöki (alelnöki) főtanácsadói és elnöki (alelnöki) tanácsadói munkaköröket létesíthet. Az elnöki (alelnöki) főtanácsadói és tanácsadói munkakör betöltésére szóló kinevezés határozatlan időre szól. Az elnöki (alelnöki) főtanácsadói vagy tanácsadói munkakörben foglalkoztatott számvevő vezető főtanácsosi vagy számvevő főtanácsosi besorolást kap. A számvevő vezető főtanácsosként besorolt elnöki (alelnöki) főtanácsadó számvevő igazgatóhelyettesi, a számvevő főtanácsosként besorolt elnöki (alelnöki) tanácsadó számvevő osztályvezető-főtanácsosi illetményre és juttatásra jogosult. (ÁSZ tv. 17. §)

**Összeférhetetlenség** tekintetében meg kell jegyezni, hogy az Állami Számvevőszék elnöki, alelnöki, vezetői és számvevői tisztsége összeegyeztethetetlen minden olyan szervezetnél betöltött tisztséggel, amely szervezet az államháztartás valamelyik alrendszeréből támogatásban részesül. Az Állami Számvevőszék elnöke, alelnöke, vezetője és számvevője az Állami Számvevőszéknél történő alkalmazásuk idején nem lehetnek tagjai az Országgyűlésnek, önkormányzati képviselő-testületnek, és nem tölthetnek be érdek-képviselési szervezetnél vezető tisztséget. Az Állami Számvevőszék elnöke, alelnöke, vezetője és számvevője – a tudományos, oktatói, művészeti, lektori, szerkesztői, jogi oltalom alá eső szellemi tevékenység és a nevelőszülői foglalkoztatási jogviszony kivételével – más megbízást nem láthat el, más kereső foglalkozást nem folytathat, díjazást más tevékenységért nem fogadhat el. Az Állami Számvevőszék elnöke, alelnöke, vezetője és számvevője nem lehetnek sem egymással, sem a Kormány, sem pedig az Országgyűlés számvevőszéki ügyekben illetékes bizottsága tisztségviselőjével vagy tagjával a közszolgálati tisztviselőkről szóló törvény szerinti hozzátartozók. Ha az Állami Számvevőszék elnöke, alelnöke, vezetője vagy számvevője személyével kapcsolatban összeférhetetlenségi ok áll fenn, azt a megválasztását vagy kinevezését követően – amennyiben az összeférhetetlenség később keletkezik, annak keletkezését követően – tíz napon belül meg kell szüntetnie. Ennek megtörténteig a hatáskörét nem gyakorolhatja, feladatait nem láthatja el. A vezető és a számvevő esetében az összeférhetetlenséget az elnök

---

állapítja meg. A számvevőre vonatkozó jelen §-ban meghatározott összeférhetetlenségi szabályokat az Állami Számvevőszék által az ellenőrzésben való részvételre felkért szakértőre és megbízási jogviszonyban foglalkoztatott más közreműködőre is alkalmazni kell. (ÁSZ tv. 18. §)

Az Állami Számvevőszék elnöke és alelnöke az országgyűlési képviselőkre vonatkozó szabályok szerint a megválasztásakor, majd azt követően évente; az Állami Számvevőszék vezetői és számvevői a köztisztviselőkre vonatkozó szabályok szerint a kinevezésükkor, majd azt követően a vezetők évente, a számvevők két évente **vagyonnyilatkozatot** tesznek. A vezetők és a számvevők vagyonnyilatkozata nem nyilvános. A vagyonnyilatkozatok őrzésére, ellenőrzésére, a vagyonnyilatkozat-tételi kötelezettség elmulasztására és a szándékosan téves tartalmú vagyonnyilatkozat közlésére az Állami Számvevőszék elnökének és alelnökének esetében az országgyűlési képviselőkre, az Állami Számvevőszék vezetői és számvevői esetében – eltérő szabály hiányában – a köztisztviselőkre vonatkozó szabályokat kell alkalmazni. (ÁSZ tv. 19. §)

Ellenőrzés elvégzéséhez, megállapítások megtételéhez, véleményadáshoz az Állami Számvevőszék **külső szakértőt** vehet igénybe, ha olyan speciális szakértelemre van szükség, amellyel a számvevők nem rendelkeznek. Minden olyan személy vagy szervezet megbízható szakértői feladattal, aki vagy amely megfelelő szakmai felkészültséggel rendelkezik. A számvevő felelősségére, jogaira és kötelezettségeire, továbbá az ellenőrzés szabályaira (III. fejezet) vonatkozó rendelkezéseket a szakértőre is alkalmazni kell. A szakértő a megállapításaiért, véleményéért felelős az őt megbízó Állami Számvevőszéknek. (ÁSZ tv. 22. §)

### **3.2.2. A számvevőszéki ellenőrzés részletszabályai**

Az Állami Számvevőszék az általa végzett ellenőrzések szakmai szabályait, módszereit maga alakítja ki, és a kialakított szabályokat nyilvánosságra hozza. Az Állami Számvevőszék jogszabályi kötelezettség alapján részére megküldött tájékoztatók, vagy a hozzá érkezett tájékoztatási célú információk, jelzések és egyéb dokumentumok alapján

- 
- a) ellenőrzést végezhet,
  - b) külön jogszabályban foglalt felhatalmazás esetén jogorvoslati eljárást kezdeményezhet,
  - c) a tudomására jutott adatokról, tényekről, intézkedésre jogosult illetékes állami szervet értesíti,
  - d) a tudomására jutott adatokat, tényeket a folyamatban lévő ellenőrzései keretében vagy ellenőrzéseinek tervezése során hasznosítja. (ÁSZ tv. 23. §)

Az ellenőrzésekkel szemben támasztott követelmények:

- a) az ellenőrzéseket körültekintően és részletesen meg kell tervezni,
- b) az ellenőrzés végrehajtása során a jogszabályok, az ellenőrzési program, és az ellenőrzési szakmai szabályok, módszerek és az etikai normák szerint kell eljárni,
- c) az ellenőrzést végző személynek rendelkeznie kell az ellenőrzési feladat megfelelő teljesítéséhez szükséges ismeretekkel és gyakorlattal,
- d) az ellenőrzések eredményeinek, a megállapításoknak alátámasztottnak, a következtetéseknek okszerűnek és megalapozottnak kell lenniük,
- e) az ellenőrzéseket hatékonyan és eredményesen kell elvégezni. (ÁSZ tv. 24. § (1) bekezdés)

Az ellenőrzéssel szemben támasztott követelmények megvalósulása érdekében az Állami Számvevőszék minőségbiztosítást működtet. (ÁSZ tv. 24. § (2) bekezdés)

A számvevő a megbízólevelében megjelölt ellenőrzött szervezetnél az ellenőrzési feladatának megfelelően ellenőrzést végez. A számvevő köteles a helyszíni ellenőrzés megkezdésekor az ellenőrzött szerv vezetőjének megbízólevelét bemutatni, és személyazonosságát hitelt érdemlően igazolni. A számvevő az ellenőrzési feladatait a jogszabályok, az ellenőrzési szakmai szabályok, módszerek és az etikai normák szerint végzi. Amennyiben a rendelkezésre bocsátott dokumentumok, adatok, illetve tájékoztatás hitelességének, megalapozottságának, teljességének megállapítása, vagy egyes ellenőrzési megállapítások alátámasztása, kiegészítése indokolja, a számvevő jogosult az összefüggő tények vizsgálata céljából más szervezettől adatot,

---

dokumentációt, tájékoztatást kérni, illetve az érintett szervezetnél is helyszíni ellenőrzést tartani. Az Állami Számvevőszék megbízásából ellenőrzést végző személy felelős

- a) az ellenőrzési feladatnak az ellenőrzési programban foglaltak szerinti végrehajtásáért,
- b) azért, hogy az ellenőrzési program által meghatározott körben minden lényeges tény megállapításra, feltárára és írásban rögzítésre kerüljön,
- c) a megállapítások helytállóságáért és azok adatszerű megalapozásáért. (ÁSZ tv. 25. § (1)-(4) bekezdés)

Az ellenőrzés vezetője felelős

- a) az ellenőrzés előkészítéséért (előtanulmány, ellenőrzési program), a helyszíni ellenőrzés megszervezéséért, az ellenőrzési feladatok összehangolásáért és eredményes lefolytatásáért,
- b) a számvevők által írásba foglalt megállapítások és a rendelkezésére álló dokumentumok alapján az ellenőrzés tapasztalatait összegző jelentés tervezetének elkészítéséért,
- c) az általa készített jelentéstervezet adatainak és ténymegállapításainak valódiságáért és helytállóságáért. (ÁSZ tv. 25. § (5) bekezdés)

Az ellenőrzésben nem vehet részt:

- a) aki az adott ellenőrzést tartalmazó ellenőrzési terv elfogadását megelőző három naptári évben, illetve az ellenőrzéssel érintett időszakban az ellenőrzött szervezet dolgozója volt,
- b) aki rendszeres vagy tartós megbízási vagy vállalkozási jogviszonyban állt az ellenőrzött szervezetnél az ellenőrzés megkezdését megelőző három naptári évben, illetve az ellenőrzéssel érintett időszakban,
- c) aki az ellenőrzött szervezetnél bármely egyéb, megengedett tevékenységet végez, vagy az ellenőrzött időszakban ilyen tevékenységet végzett,
- d) aki az ellenőrzött szervezet vezetőjének a közszolgálati tisztviselőkről szóló törvény szerinti hozzátartozója,
- e) akitől az ellenőrzés tárgyilagos lefolytatása egyéb okból nem várható el.



---

Az ellenőrzést végző személy az ellenőrzés végrehajtásáért felelős vezetőjének köteles bejelenteni, ha vele szemben összeférhetetlenségi ok áll fenn. Összeférhetetlenségi okot bárki bejelenthet. Az összeférhetetlenség kérdésében az ellenőrzés végrehajtásáért felelős vezető a bejelentést követően nyolc napon belül dönt. (ÁSZ tv. 26. §)

Az ellenőrzést végző számvevő az ellenőrzés során a dokumentumokba és az informatikai eszközökkel kezelt adatnyilvántartó rendszerek adatállományába akkor is betekinthez, illetve azokról másolatot, kivonatot készíthet, ha azok minősített adatot vagy törvény által védett egyéb titkot tartalmaznak. Az eredeti iratokat, valamint az adatnyilvántartó rendszerek adatállományait eredeti adathordozón – másolat készítése és átvételi elismervény átadása mellett – azonban csak akkor viheti el, ha büntető- vagy fegyelmi eljárás kezdeményezése indokolt, és az irat vagy adat megváltoztatásától, illetve megsemmisítésétől kell tartani. Az Állami Számvevőszék és a nevében ellenőrzést végző számvevő az ellenőrzés során – annak lefolytatása érdekében – a személyes adatot tartalmazó dokumentumokba, adatnyilvántartásokba betekinthez, azokat az ellenőrzés lefolytatása céljából átveheti és kezelheti. (ÁSZ tv. 27. § (1)-(2) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék és a nevében ellenőrzést végző számvevő az ellenőrzés során különleges személyes adatot kezelhet, de a faji eredetre, a nemzetiséghez tartozásra, a politikai véleményre vagy pártállásra, a vallásos vagy más világnézeti meggyőződésre, az érdek-képviseleti szervezeti tagságra, a szexuális életre vonatkozó személyes adat<sup>8</sup> esetében csak betekintési joggal rendelkezik. (ÁSZ tv. 27. § (3) bekezdés)

Az ellenőrzéssel érintett adatnyilvántartó rendszerben szereplő olyan személyek személyes adatai, illetve különleges személyes adatai nem vehetők át, akik az ellenőrzött tevékenységgel nem érintettek és személyes adatuk az ellenőrzés lefolytatásához nem szükséges. (ÁSZ tv. 27. § (4) bekezdés)

---

<sup>8</sup> Az információs önrendelkezési jogról és az információszabadságról szóló 2011. évi CXII. törvény 3. § 3. pont a) alpontjába tartozó adat.

---

Az ellenőrzés során az ellenőrzött szervezetről vagy annak dolgozójáról, tisztségviselőjéről megszerzett információk a jelentés készítésén kívül – ha törvény eltérően nem rendelkezik – nem használhatók fel más célra. A számvevő a tudomására jutott minősített adatot vagy egyéb, törvény által védett titkot köteles megőrizni, azt külön felhatalmazás nélkül harmadik személynek nem adhatja át, és feladatkörén kívül nem használhatja fel. (ÁSZ tv. 27. § (5) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék a hozzá érkezett közérdekű bejelentéseket, a jogszabályi kötelezettség alapján részére megküldött tájékoztatókat, illetve egyéb dokumentumokat, valamint a bennük szereplő személyes adatokat és különleges személyes adatokat – a faji eredetre, a nemzetiséghez tartozásra, a politikai véleményre vagy pártállásra, a vallásos vagy más világnézeti meggyőződésre, az érdek-képviseleti szervezeti tagságra, a szexuális életre vonatkozó személyes adat kivételével – kezelheti. (ÁSZ tv. 27. § (6) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék a birtokába került személyes adatot büntető- vagy fegyelmi eljárás kezdeményezése, nyomozó hatósági megkeresés teljesítése, illetve peres eljárás lefolytatása céljából, a különleges személyes adatot pedig csak büntetőeljárás kezdeményezése, illetve nyomozó hatósági vagy bírósági megkeresés teljesítése céljából továbbíthatja az illetékes szervezet részére. (ÁSZ tv. 27. § (7) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék a birtokába került személyes adatot az adatkezelés megkezdésétől számított öt évig, a különleges személyes adatot pedig az adatkezelés megkezdésétől számított három évig, de legfeljebb a kezdeményezett büntető- vagy fegyelmi eljárás jogerős befejezéséig kezelheti. (ÁSZ tv. 27. § (8) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék ellenőrzéseinek lefolytatása, illetve az ellenőrzések megtervezése érdekében az ellenőrzött, illetve törvény alapján ellenőrizhető szervezet (a továbbiakban együtt: ellenőrzött szervezet) és annak munkavállalója közreműködésre köteles. A közreműködésre felhívott szervezet az Állami Számvevőszék részére – annak kérésére soron kívül, de legkésőbb öt munkanapon belül – az ellenőrzés tervezhetősége, meghatározása, illetve lefolytatása érdekében

---

szükséges adatokat és dokumentumokat rendelkezésre bocsátja, illetve a kapcsolódó tájékoztatást köteles megadni. (ÁSZ tv. 28. § (1)-(2) bekezdés)

A helyszíni ellenőrzés során az ellenőrzött szervezet, illetve munkatársai kötelesek a számvevő részére a szervezet helyiségeibe való belépést, valamint a papír alapú és informatikai eszközökkel kezelt adatnyilvántartó rendszerekbe való betekintést biztosítani, az azokról való másolat- és kivonatkészítést lehetővé tenni, valamint a kért felvilágosítást, illetve tájékoztatást megadni. (ÁSZ tv. 28. § (3) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék és a közreműködésre kötelezett, valamint az ellenőrzést támogató szervezet között a kapcsolat elektronikus úton is fenntartható. Az Állami Számvevőszék az elektronikus ügyintézés és a bizalmi szolgáltatások általános szabályairól szóló törvény alapján szabályozott vagy központi elektronikus ügyintézési szolgáltatásokat vehet igénybe. (ÁSZ tv. 28. § (4) bekezdés)

Amennyiben a közreműködésre kötelezett szervezet vagy ennek munkatársa a közreműködéssel kapcsolatos kötelezettségét megalapozott indok nélkül nem vagy késedelmesen teljesíti, az Állami Számvevőszék az intézkedési kötelezettség nem megfelelő teljesítése esetére irányadó szabályok szerint jár el. (ÁSZ tv. 28. § (5) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék az ellenőrzési megállapításait megküldi az ellenőrzött szervezet vezetőjének vagy az általa megbízott személynek, és annak, akinek személyes felelősségét állapította meg. Az ellenőrzött szervezet vezetője és a felelősként megjelölt személy az ellenőrzés megállapításaira tizenöt napon belül írásban észrevételt tehet. Az Állami Számvevőszék az észrevételre a beérkezésétől számított harminc napon belül írásban válaszol. A figyelembe nem vett észrevételeket köteles a jelentésben feltüntetni, és megindokolni, hogy azokat miért nem fogadta el. (ÁSZ tv. 29. §)

Ha az Állami Számvevőszék az ellenőrzése során bűncselekmény gyanúját állapítja meg, megállapításait köteles az illetékes hatósággal haladéktalanul közölni. Egyéb jogellenes cselekmény esetén a felelősség tisztázását, érvényesítését kezdeményezheti. A megkeresett szervezet az eljárás megindításával kapcsolatos

---

álláspontjáról – törvény eltérő rendelkezése hiányában – hatvan napon belül, az eljárás eredményéről pedig annak befejezését követően harminc napon belül tájékoztatni köteles az Állami Számvevőszéket. Az Állami Számvevőszék megbízásából ellenőrzést végző személynek kötelessége, hogy az ellenőrzés során az általa felelősként megjelölt személlyel a megállapításait írásban ismertesse, és tőle írásbeli magyarázatot kérjen. A felelősként megjelölt személy az írásbeli magyarázatot tizenöt napon belül köteles megadni; annak elfogadásáról, vagy elutasításáról az ellenőrzést végzőnek harminc napon belül írásban kell nyilatkoznia. (ÁSZ tv. 30. §)

Amennyiben az ellenőrzés rendeltetésellenes vagy pazarló felhasználást tár fel, illetve az ellenőrzött szervezet által a pénzeszközök kezelésére vonatkozó szabályok súlyos megsértésével történő károkozást, illetve ennek veszélyét állapítja meg, a kár megelőzése, illetve enyhítése érdekében az Állami Számvevőszék elnöke az illetékes hatósághoz, illetve szervezethez (a továbbiakban együtt: hatóság) fordulhat

- a) a munkabérek folyósításának kivételével az előirányzat-felhasználási keret zárolása,
- b) az államháztartás valamelyik alrendszeréből nyújtott támogatások folyósításának felfüggesztése,
- c) a személyi jövedelemadó 1%-ából történő felajánlásokból való részesedés lehetőségének felfüggesztése,
- d) bűncselekmény elkövetésének gyanúja esetén az ellenőrzött szervezet tulajdonában vagy kezelésében lévő, az államháztartási vagyon körébe tartozó vagyonelem tekintetében zár alá vétel elrendelése

érdekében. (ÁSZ tv. 31. § (1) bekezdés)

A megkeresett hatóság köteles a szükséges intézkedéseket megtenni, és erről az Állami Számvevőszék elnökét tizenöt napon belül írásban értesíteni. Amennyiben a megtett intézkedés fenntartása a továbbiakban már nem szükséges, erről az Állami Számvevőszék elnöke az intézkedést foganatosító hatóságot értesíti. (ÁSZ tv. 31. § (2)-(3) bekezdés)

---

Az Állami Számvevőszék az általa végzett ellenőrzésekről jelentést készít. A jelentés tartalmazza a feltárt tényeket, az ezeken alapuló megállapításokat, következtetéseket. Az Országgyűlésnek benyújtott, valamint a Kormány felkérésére végzett ellenőrzésről szóló jelentést az Állami Számvevőszék elnöke írja alá. Az általa aláírt jelentés adatainak és megállapításainak valóságáért és helytállóságáért felelősséggel tartozik. A többi jelentés felelősségi rendjét, valamint kiadmányozási jogát az elnök a Szervezeti és Működési Szabályzatban határozza meg. (ÁSZ tv. 32. § (1)-(2) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék jelentése nyilvános. Törvény a nyilvánosságot államtitok védelme érdekében korlátozhatja. A nyilvánosságra hozott jelentés nem tartalmazhat minősített adatot vagy a törvény által védett egyéb titkot. (ÁSZ tv. 32. § (3) bekezdés)

A vizsgált magánszemély vagy a jogi személy vezetőjének neve és az ellenőrzés során vizsgált tevékenységgel kapcsolatba hozható személyes adata – a faji eredetre, a nemzetiséghez tartozásra, a politikai véleményre vagy pártállásra, a vallásos vagy más világnézeti meggyőződésre, az érdek-képviselői szervezeti tagságra, a szexuális életre vonatkozó személyes adat kivételével – közérdekből nyilvános adat, és a jelentésben nyilvánosságra hozható, vagy egyéb módon hozzáférhetővé tehető. (ÁSZ tv. 32. § (4) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék a jelentéstervezetet záró megbeszélés keretében egyeztetheti az ellenőrzött szervezet vezetőjével vagy az általa megbízott személlyel. (ÁSZ tv. 32. § (5) bekezdés)

A polgármester, illetve a megyei közgyűlés és a nemzetiségi önkormányzat elnöke köteles az önkormányzatra vonatkozó jelentést a képviselő-testülettel, a közgyűléssel, illetve a nemzetiségi önkormányzat testületével megismertetni. (ÁSZ tv. 32. § (6) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék az ellenőrzési megállapításait tartalmazó jelentését megküldi az ellenőrzött szervezet vezetőjének. Az ellenőrzött szervezet vezetője köteles a jelentésben foglalt megállapításokhoz kapcsolódó intézkedési tervet összeállítani, és azt a jelentés kézhezvételétől számított harminc napon belül az Állami Számvevőszék

---

részére megküldeni. Amennyiben az intézkedési tervben foglalt intézkedések hiányosak vagy más okból nem elfogadhatók, az Állami Számvevőszék az intézkedési tervet indokolással és tizenöt munkanap – testületi döntéshozatal szükségessége esetén a következő testületi ülést követő öt munkanap – póthatáridő tűzésével visszaküldi kijavításra, kiegészítésre az ellenőrzött szervezet vezetőjének, és erről egyidejűleg értesíti a belső ellenőrzést végző személyt, illetve szervezetet. Amennyiben az ellenőrzött szervezet vezetője nem küldi meg határidőben az intézkedési tervet vagy továbbra sem elfogadható intézkedési tervet küld, az Állami Számvevőszék elnöke

a) az ellenőrzött szervezet vezetőjével szemben büntető- vagy fegyelmi eljárás megindítását kezdeményezheti;

b) kezdeményezheti az illetékes hatóságnál, illetve szervezetnél az ellenőrzött szervezetet megillető, az államháztartás valamelyik alrendszeréből származó támogatások vagy egyéb juttatások folyósításának, illetve a személyi jövedelemadó 1%-ából történő felajánlásokból való részesedés lehetőségének felfüggesztését. (ÁSZ tv. 33. § (1)-(3) bekezdés)

A megkeresett illetékes személy vagy szervezet köteles intézkedni, és erről az Állami Számvevőszék elnökét harminc napon belül írásban értesíteni. (ÁSZ tv. 33. § (4) bekezdés)

Ha az ellenőrzött szervezet vezetője intézkedési kötelezettségét utóbb teljesítette, az Állami Számvevőszék az illetékes hatóságot értesíti, és kezdeményezi a támogatás, juttatás, részesedés felfüggesztésének megszüntetését. Az Állami Számvevőszék elnöke az ellenőrzés során feltárt jogszabálysértő gyakorlat, illetve a vagyon rendeltetésellenes vagy pazarló felhasználásának megszüntetése érdekében – ha jogszabály súlyosabb jogkövetkezmény alkalmazását nem írja elő – figyelemfelhívó levéllel fordulhat az ellenőrzött szerv vezetőjéhez. A szerv vezetője a figyelemfelhívó levélben foglaltakat tizenöt napon belül – testületi szerv a soron következő ülésén – köteles elbírálni, a megfelelő intézkedést megtenni és erről az Állami Számvevőszék elnökét értesíteni. Az intézkedési tervben foglaltak megvalósítását az Állami Számvevőszék utóellenőrzés keretében ellenőrizheti. (ÁSZ tv. 33. § (5)-(7) bekezdés)

---

Ha az intézkedések nem vezetnek eredményre, ilyen intézkedések megtétele nem lehetséges, vagy az adott ügy jellege, illetve súlya egyébként indokolja, az Állami Számvevőszék elnöke kezdeményezheti, hogy az Országgyűlés illetékes bizottsága tárgyalja meg a jelentést és annak megállapításait, valamint hallgassa meg az ellenőrzött szervezet vezetőjét. (ÁSZ tv. 33. § (8) bekezdés)

### **3.3. A kormányzati szintű ellenőrzési szervek**

#### **3.3.1. A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal**

A kormányzati ellenőrzés az ellenőrzött szerv belső szervezeti tagoltságától függetlenül működő, elsősorban a közpénzek felhasználását, a nemzeti vagyonnal való gazdálkodást, annak megóvását, a közfeladatok hatékony, gazdaságos és eredményes ellátását vizsgáló tárgyilagos, tényfeltáró, következtetéseket levonó és javaslatokat megfogalmazó ellenőrzési vagy tanácsadó tevékenység. A kormányzati szintű ellenőrzés a kormányzati ellenőrzési szerv, az európai támogatásokat ellenőrző szerv ellenőrzését, valamint a kincstári ellenőrzési tevékenységet foglalja magában. (SIMON, 2012)

A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal (a továbbiakban: Hivatal) a miniszterelnök irányítása alá tartozó, központi hivatalként működő központi költségvetési szerv. A miniszterelnök az irányítási, valamint az e rendeletben meghatározott egyéb hatásköreit – bizonyos hatáskörök kivételével (például elnök kinevezése, soron kívüli ellenőrzés elrendelése stb.) – a Miniszterelnöki Kormányiroda közigazgatási államtitkára útján gyakorolja. (a Kormányzati Ellenőrzési Hivatalról szóló 355/2011. (XII. 30.) Korm. rendelet, a továbbiakban: KEHI Kormányrendelet 2. § (1) bekezdés)

A Kormány kormányzati ellenőrzési szervként a Hivatalt jelölte ki a KEHI Kormányrendeletben.

A KEHI-t elnök vezeti, akit a miniszterelnök nevez ki és ment fel. A KEHI elnökét feladatai ellátásában elnökhelyettesek segítik, akiket a Hivatal elnökének javaslatára a miniszterelnök nevez ki és ment fel. A KEHI elnökévé és elnökhelyettesévé állam- és jogtudományi doktori vagy okleveles közgazdász képesítéssel és legalább öt év

---

közigazgatási gyakorlattal, valamint öt év vezetői tapasztalattal rendelkező magyar állampolgár nevezhető ki. (KEHI Kormányrendelet 4. §)

A kormányzati ellenőrzés az ellenőrzött szerv<sup>9</sup> szervezetétől függetlenül működő, elsősorban a közpénzek felhasználását, a nemzeti vagyonnal való gazdálkodást, annak megóvását, a közfeladatok hatékony, gazdaságos és eredményes ellátását vizsgáló tárgyilagos, tényfeltáró, következtetéseket levonó és javaslatokat megfogalmazó ellenőrzési vagy tanácsadó tevékenység. (KEHI Kormányrendelet 5. §)

A KEHI ellátja a kormányzati ellenőrzési szerv törvényben meghatározott feladatait, valamint a kormányzati ellenőrzésre vonatkozó politika érvényesítésével kapcsolatban jogszabályban vagy közjogi szervezetszabályozó eszközben meghatározott további feladatokat. (KEHI Kormányrendelet 6. §)

A KEHI kormányzati ellenőrzési hatásköre nem terjed ki

a) a központi költségvetésről szóló törvény Országgyűlés, Köztársasági Elnökség, Alkotmánybíróság, Alapvető Jogok Biztosának Hivatala, Állami Számvevőszék, Bíróságok, Magyar Köztársaság Ügyészsége, Gazdasági Versenyhivatal, Magyar Tudományos Akadémia, Magyar Művészeti Akadémia költségvetési fejezetébe sorolt költségvetési szervek, és

b) a Magyar Nemzeti Bank

ellenőrzésére. (KEHI Kormányrendelet 7. § (1) bekezdés)

A rendvédelmi szervek, a Nemzeti Adó- és Vámhivatal és a Katonai Nemzetbiztonsági Szolgálat kormányzati ellenőrzését tevékenységük sajátosságainak és törvényben foglaltaknak megfelelően kell végrehajtani. (KEHI Kormányrendelet 7. § (2) bekezdés)

A KEHI elnöke a KEHI tevékenységéről évente, a tárgyévet követő év június 30-áig a miniszter útján beszámol a Kormánynak. A beszámoló tartalmazza különösen

a) az éves kormányzati ellenőrzési feladatok teljesítésének értékelését,

b) a kormányzati ellenőrzések fontosabb megállapításait és javaslatait,

---

<sup>9</sup> A KEHI Kormányrendelet 1. § 2. pontja alapján ellenőrzött szerv: az ellenőrzési programban ellenőrzöttként meghatározott szerv.



---

c) az ellenőrzési jelentések alapján készített intézkedési tervekben foglaltak időarányos teljesítésének bemutatását,

d) tájékoztatást a kormányzati ellenőrzések során feltárt büntető-, szabálysértési, fegyelmi vagy polgári jogi jogviszony alapján érvényesítendő jog, követelés, egyéb polgári jogi igény érvényesítésére irányuló eljárás megindítására okot adó cselekményekről, mulasztásokról vagy hiányosságokról, valamint ezen eljárások Hivatal által ismert állásáról, eredményéről,

e) tájékoztatást a KEHI által tárgyévben végzett tanácsadó tevékenységekről,

f) a kormányzati ellenőrzések személyi és tárgyi feltételeit, a tevékenységet elősegítő és akadályozó tényezőket. (KEHI Kormányrendelet 8. §)

A KEHI - megállapodás alapján - közös ellenőrzést végezhet a felügyeleti és a hatósági ellenőrző szervekkel. A megállapodás eltérő rendelkezése hiányában a közös ellenőrzésről a KEHI önálló ellenőrzési jelentést készít. (KEHI Kormányrendelet 9. §)

A KEHI a Kormány számára benyújtandó előterjesztésekhez és jelentésekhez kapcsolódóan, továbbá egyéb ügyekben a soron kívüli kormányzati ellenőrzés elrendelésére jogosult szerv vagy személy részére, azok megbízása alapján tanácsadó tevékenységet végez. A tanácsadó tevékenységre szóló megbízás - kivéve, ha az szóbeli konzultációra, illetve a Kormány számára benyújtandó előterjesztések és jelentések véleményezésére irányul - írásban érvényes. A megbízásnak tartalmaznia kell a tanácsadó tevékenység tárgyát, feladatait és célját, valamint a beszámolás formáját és határidejét. (KEHI Kormányrendelet 10. § (1) bekezdés)

A tanácsadó tevékenység végrehajtása érdekében a Hivatal megkeresést intézhet adatszolgáltatás, információk hitelességének megállapítása, illetve dokumentumok megküldése érdekében bármely hatósághoz, állami, önkormányzati szervhez, gazdálkodó szervezethez vagy személyhez. (KEHI Kormányrendelet 10. § (2) bekezdés)

A tanácsadó tevékenységről nem készül ellenőrzési jelentés. (KEHI Kormányrendelet 10. § (3) bekezdés)

---

A KEHI ellátja a minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzések támogatásával kapcsolatos feladatokat. Ennek keretében a Hivatal elnöke a külön jogszabályban foglaltak szerint előzetesen véleményezi:

- a) a minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda éves ellenőrzési tervét, illetve annak módosítását, továbbá a minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda soron kívüli belső ellenőrzésének elrendelésére vonatkozó intézkedést,
- b) a minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzési vezetőjének kinevezését, felmentését, illetve áthelyezését,
- c) a minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzésére vonatkozó polgári jogi szerződés megkötését,
- d) a minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzésére vonatkozó jogszabályok tervezeteit. (KEHI Kormányrendelet 10/A. §)

### **3.3.2 A kormányzati ellenőrzés általános szabályai**

A KEHI kormányzati ellenőrzési tevékenységét a feladatai figyelembevételével elkészített és a Kormány által jóváhagyott éves ellenőrzési terv alapján végzi. A KEHI éves ellenőrzési tervét a tárgyévet megelőző év december 15-éig a miniszterelnök útján nyújtja be a Kormánynak. A Kormány döntése, a miniszterelnök utasítása alapján a Hivatal elnöke soron kívüli kormányzati ellenőrzést rendel el. A soron kívüli kormányzati ellenőrzés elrendelésére jogosult szerv vagy személy a KEHI elnökét a már folyamatban lévő kormányzati ellenőrzés kiterjesztésére, módosítására vagy megszüntetésére is utasíthatja. (KEHI Kormányrendelet 11. §)

A kormányzati ellenőrzést a kormányzati ellenőrök megbízólevél alapján végzik. Ha a kormányzati ellenőrzés során büntetőeljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, a KEHI a büntetőeljárásról szóló törvényben foglaltak szerint jár el. Ha a Hivatal a kormányzati ellenőrzés során szabálysértés vagy fegyelmi vétség elkövetésének gyanúját észleli, az illetékes szervnél vagy személynél felelősségre vonásra irányuló eljárást kezdeményezhet. Ha a KEHI a kormányzati ellenőrzés során olyan jogszabálysértést állapít meg, amely más

---

szerv vagy hatóság eljárását teszi szükségessé, megkereséssel él a hatáskörrel és illetékességgel rendelkező szerv vagy hatóság felé. (KEHI Kormányrendelet 12. § (1)-(4) bekezdés)

Polgári jogviszonyból fakadó jog, követelés, egyéb polgári jogi igény érvényesítésére okot adó cselekmény vagy mulasztás észlelése esetén a KEHI az igény érvényesítésére jogosult szerv vagy személy felé megkereséssel élhet. A megkeresett szerv, hatóság vagy személy az eljárás megindításával kapcsolatos álláspontjáról a megkeresés kézhezvételétől számított 30 napon belül, az eljárás eredményéről pedig annak befejezését követő 15 napon belül a Hivatalt írásban tájékoztatja. A KEHI az szükséges intézkedéseket a kormányzati ellenőrzés lezárása előtt is megteheti. (KEHI Kormányrendelet 12. § (5)-(7) bekezdés)

A KEHI saját nevében közvetlen jogi érdek fennállásának igazolása nélkül keresetet indíthat a hatáskörében eljárva megismert szerződés semmisségének megállapítása és az érvénytelenség következményeinek alkalmazása iránt. A KEHI perindítás esetén a szerződés vagy egyes rendelkezései semmisségének megállapítását a bíróságtól anélkül is kérheti, hogy az érvénytelenség következményeinek alkalmazását is kérné. (KEHI Kormányrendelet 12/A. §)

A kormányzati ellenőrzéseknél a vizsgálatvezető<sup>10</sup>, valamint a kormányzati ellenőrök számára meghatározott feladatok ellátásának rendjét a Hivatal kormányzati ellenőrzési kézikönyve szabályozza. A kormányzati ellenőrzési kézikönyvet a Hivatal elnöke hagyja jóvá. (KEHI Kormányrendelet 13. §)

Kormányzati ellenőr<sup>11</sup> felsőfokú iskolai végzettséggel és jogi, ellenőrzési, költségvetési, pénzügyi vagy számviteli munkakörben szerzett, legalább kétéves munkaviszonnyal, közszolgálati, kormányzati szolgálati, állami szolgálati,

---

<sup>10</sup> A KEHI Kormányrendelet 1. § 5. pontja alapján vizsgálatvezető: a 19. § (1) bekezdése szerint kijelölt, az ellenőrzési program összeállításáért, a kormányzati ellenőrzés irányításáért, a helyszíni vizsgálat megszervezéséért, a kormányzati ellenőrzési feladatok összehangolásáért és eredményes lefolytatásáért, valamint az ellenőrzési jelentés elkészítéséért felelős kormányzati ellenőr.

<sup>11</sup> A KEHI Kormányrendelet 1. § 4. pontja alapján kormányzati ellenőr: a kormányzati ellenőrzést ellátó kormánytisztviselő.

---

közalkalmazotti jogviszonnyal, bírói, igazságügyi, ügyészi, vagy hivatásos szolgálati viszonnal rendelkező személy lehet. (KEHI Kormányrendelet 14. § (1) bekezdés)

A Hivatal elnöke a szakmai gyakorlatra vonatkozó követelmények alól felmentést adhat, de köteles gondoskodni arról, hogy a Hivatal rendelkezzen mindazzal a szaktudással, gyakorlattal és egyéb ismerettel, amely a kormányzati ellenőrzési feladatok elvégzéséhez szükséges. (KEHI Kormányrendelet 14. § (2) bekezdés)

Nem lehet vizsgálatvezetőnek kijelölni azt a kormányzati ellenőrt, aki a szakmai gyakorlatra vonatkozó követelmények alól a felmentést kapott mindaddig, amíg a feltételeket maradéktalanul nem teljesíti. (KEHI Kormányrendelet 14. § (3) bekezdés)

A kormányzati ellenőr köteles

- a) ellenőrzési tevékenysége során az ellenőrzési programban foglaltakat végrehajtani,
- b) megbízólevelét az ellenőrzött szerv vezetőjének, kapcsolattartójának<sup>12</sup> vagy alkalmazottjának bemutatni,
- c) az objektív megállapítások kialakításához szükséges dokumentumokat és körülményeket megvizsgálni,
- d) megállapításait tárgyyszerűen, a valóságnak megfelelően írásba foglalni, és azokat a megfelelő bizonyítékokkal alátámasztani,
- e) a kormányzati ellenőrzés során büntető-, szabálysértési vagy fegyelmi eljárás megindítására, illetve polgári jogviszonyból fakadó jog, követelés, egyéb polgári jogi igény érvényesítésére okot adó cselekmény vagy mulasztás, továbbá más szerv vagy hatóság hatáskörébe tartozó eljárás kezdeményezését megalapozó jogszabálysértés gyanúja esetén haladéktalanul jelentést tenni a vizsgálatvezető útján a Hivatal elnökének,
- f) a kormányzati ellenőrzés során a Közbeszerzési Döntőbizottság hivatalból történő eljárásának megindítására okot adó jogszabálysértés gyanúja esetén haladéktalanul jelentést tenni a vizsgálatvezetőnek,

---

<sup>12</sup> A KEHI Kormányrendelet 1. § 3. pontja alapján kapcsolattartó: az ellenőrzött szerv vezetője által kijelölt, a kormányzati ellenőrzés során a kormányzati ellenőrökkel kapcsolatot tartó, a kormányzati ellenőrzés lefolytatásának biztosítását az ellenőrzött szerv részéről koordináló, a kormányzati ellenőrzéshez szükséges dokumentumok rendelkezésre bocsátásáért felelős személy.

- 
- g) ellenőrzési munkalapot készíteni, és azt az aláírását követően a vizsgálatvezetőnek átadni,
  - h) a kormányzati ellenőrzési megbízatásával kapcsolatban vagy személyére nézve fennálló összeférhetetlenségi ok tudomására jutásáról haladéktalanul jelentést tenni a Hivatal elnökének, amelynek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik,
  - i) az ellenőrzött és a kormányzati ellenőrzés kapcsán adatszolgáltatásra kötelezett szervnél<sup>13</sup> és annak részegységeiben a biztonsági szabályokat és a munkarendet figyelembe venni,
  - j) a tudomására jutott minősített adatot, üzleti titkot vagy törvény által védett egyéb titkot megőrizni,
  - k) a kormányzati ellenőrzés során készített és beszerzett iratokat és iratmásolatokat az erre irányadó szabályok szerint kezelni. (KEHI Kormányrendelet 15. §)

A kormányzati ellenőr nem vehet részt a kormányzati ellenőrzésben, ha

- a) az ellenőrzött szerv vezetőjének vagy alkalmazottjának a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény 685. § b) pontja szerinti közeli hozzátartozója,
- b) korábban az ellenőrzött szervvel foglalkoztatásra irányuló jogviszonyban állt, a jogviszony megszűnésétől számított egy éven belül,
- c) az ellenőrizendő szakterülettel vagy szervvel közös, vagy kapcsolódó program vagy feladat végrehajtásában közreműködött a program lezárását, vagy a feladat elvégzését követő egy éven belül,
- d) a kormányzati ellenőrzés tárgyilagos lefolytatása tőle egyéb okból nem várható el. (KEHI Kormányrendelet 16. § (1) bekezdés)

Az összeférhetetlenségről a Hivatal elnöke az összeférhetetlenség okának tudomására jutásától számított 8 napon belül határoz. A döntés meghozataláig a kormányzati ellenőrt az összeférhetetlenséggel érintett kormányzati ellenőrzéssel

---

<sup>13</sup> A KEHI Kormányrendelet 1. § 1. pontja alapján ellenőrzés kapcsán adatszolgáltatásra kötelezett szerv: az ellenőrzés tárgyához kapcsolódó, de nem az ellenőrzött szervnél fellelhető információt, dokumentumot vagy informatikai rendszert kezelő szerv vagy személy.

---

összefüggésben az ellenőrzési tevékenysége alól fel kell menteni. (KEHI Kormányrendelet 16. § (2) bekezdés)

Ha az összeférhetetlenség a Hivatal elnökével kapcsolatban merül fel, köteles azt haladéktalanul a Miniszterelnöki Kormányiroda közigazgatási államtitkára útján a miniszterelnöknek bejelenteni. Az összeférhetetlenségről és a Hivatal eljárásáról a miniszterelnök dönt. (KEHI Kormányrendelet 16. § (3) bekezdés)

Az ellenőrzött szerv vezetője jogosult

- a) a kormányzati ellenőr személyazonosságának bizonyítására alkalmas okirat és megbízólevelének bemutatását kérni, ennek hiányában az együttműködést megtagadni,
- b) a kormányzati ellenőrzésnek az adott szervezetre vonatkozó javaslatait és az ezek alapjául szolgáló megállapításokat megismerni. (KEHI Kormányrendelet 17. § (1) bekezdés)

Az ellenőrzött szerv kapcsolattartója és alkalmazottai tekintetében is alkalmazni kell. (KEHI Kormányrendelet 17. § (2) bekezdés)

Az ellenőrzött szerv vezetője, kapcsolattartója és alkalmazottai az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvényben (a továbbiakban: Áht.) meghatározott kötelezettségeiken kívül kötelesek

- a) a kormányzati ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, a kormányzati ellenőrökkel együttműködni,
- b) a kormányzati ellenőrök számára megfelelő munkakörülményeket biztosítani. (KEHI Kormányrendelet 18. § (1) bekezdés)

Az ellenőrzött szerv vezetője köteles

- a) a kormányzati ellenőrzés rendelkezésére bocsátott dokumentáció (iratok, okiratok, adatok) teljességéről felhívásra nyilatkozni (teljességi nyilatkozat),
- b) a kormányzati ellenőrzés javaslatai alapján a végrehajtásért felelős személyeket kijelölni és a végrehajtás határidejét feltüntető intézkedési tervet készíteni, az intézkedéseket a megadott határidőre végrehajtani, továbbá arról

---

a KEHI elnökét írásban tájékoztatni. (KEHI Kormányrendelet 18. § (2) bekezdés)

A kapcsolattartó köteles

a) a kormányzati ellenőr által írásban kért adatszolgáltatásokat, dokumentumokat iratjegyzék kíséretében határidőre megküldeni, a kért dokumentumok előkészítését, összegyűjtését koordinálni,

b) a kormányzati ellenőrökkel folyamatosan kapcsolatot tartani. (KEHI Kormányrendelet 18. § (3) bekezdés)

Az ellenőrzött szerv vezetője a KEHI felhívására a KEHI által megjelölt határidőn belül kapcsolattartót jelöl ki. Ha az ellenőrzött szerv vezetője e kötelezettségének nem tesz eleget, az ellenőrzött szerv vezetőjét kell kapcsolattartónak tekinteni. Az ellenőrzött szerv vezetője felelősséggel tartozik azért, hogy a kapcsolattartó a kötelezettségei teljesítéséhez szükséges jogosultságokkal rendelkezzen. (KEHI Kormányrendelet 18. § (4) bekezdés)

### **3.3.3. A kormányzati ellenőrzés megindítása**

A KEHI elnöke a kormányzati ellenőrzés lefolytatásához kijelöli a vizsgálatvezetőt és a kormányzati ellenőrzést lefolytató kormányzati ellenőröket. A vizsgálatvezető elkészíti az ellenőrzési programot. Az ellenőrzési programot a Hivatal elnöke hagyja jóvá. Az ellenőrzési programtól eltérni a Hivatal elnökének jóváhagyásával lehet, az ellenőrzési program módosítását a vizsgálatvezető kezdeményezheti. A kormányzati ellenőrzés kiterjesztése vagy módosítása esetén a vizsgálatvezető az ellenőrzési program módosítását kezdeményezi. (KEHI Kormányrendelet 19. §)

A vizsgálatvezetőt, a kormányzati ellenőröket és a külső szakértőt a kormányzati ellenőrzés lefolytatásához szükséges megbízólevéllel kell ellátni. Az iktatószámmal ellátott megbízólevél tartalmazza

a) a Megbízólevél megnevezést,

b) a kormányzati ellenőr nevét, beosztását, szolgálati igazolványának, vagy - ha szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik - a személyazonosító

---

igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát,

c) az ellenőrzött szerv megnevezését,

d) a kormányzati ellenőrzés tárgyát,

e) a kormányzati ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazásra történő hivatkozást,

f) a megbízólevél időbeli hatályát,

g) a megbízólevél kiállításának keltét, és

h) a megbízólevél kiállítására jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát. (KEHI Kormányrendelet 20. §)

#### **3.3.4. A kormányzati ellenőrzés lefolytatása**

A kormányzati ellenőrzést adatbekérés útján, illetve szükség szerint a helyszínen, a kormányzati ellenőrzés végrehajtásához szükséges dokumentációk és informatikai rendszerek adatállományainak értékelésével, a megfelelő ellenőrzési módszerek alkalmazásával kell végrehajtani. (KEHI Kormányrendelet 21. § (1) bekezdés)

A helyszíni vizsgálatot annak megkezdése előtt legalább 5 nappal korábban írásban be kell jelenteni az ellenőrzött szerv vezetőjének, vagy ha kapcsolattartó kijelölésre került, a kapcsolattartónak. Ennek keretében tájékoztatást kell adni a kormányzati ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazásról és a kormányzati ellenőrzés várható időtartamáról. Az előzetes bejelentést nem kell megtenni, ha az - a rendelkezésre álló adatok alapján - megghiúsítaná a kormányzati ellenőrzés eredményes lefolytatását. (KEHI Kormányrendelet 21. § (2) bekezdés)

A KEHI a kormányzati ellenőrzés során megkeresést intézhet adatszolgáltatás, információk hitelességének megállapítása, vagy a kormányzati ellenőrzés tárgyához kapcsolódó, de nem az ellenőrzött szervnél fellelhető irat, dokumentum - ideértve a minősített adatot, üzleti titkot vagy törvény által védett egyéb titkot tartalmazó iratot, dokumentumot is - megküldése érdekében bármely hatósághoz, egyéb állami,



---

önkormányzati szervhez, gazdálkodó szervezethez vagy személyhez. (KEHI Kormányrendelet 22. § (1) bekezdés)

A megkeresett szerv vagy személy a megkeresésben foglaltak teljesítését csak akkor tagadhatja meg, ha az jogszabályba ütközik. A megkeresett szerv vagy személy a megkeresést annak megérkezésétől számított 8 napon belül köteles teljesíteni vagy a megkeresés teljesítésének jogszabályi akadályát a Hivatallal közölni. (KEHI Kormányrendelet 22. § (2) bekezdés)

Ha a kormányzati ellenőrzés során postai úton megküldött irat nem kereste jelzéssel érkezik vissza, azt - az ellenkező bizonyításáig - a postai kézbesítés második megkísérlésének napját követő ötödik munkanapon kézbesítettnek kell tekinteni. Ha a postai úton történő kézbesítés azért hiúsul meg, mert a címzett vagy meghatalmazottja úgy nyilatkozik, hogy a küldeményt nem veszi át, az iratot a kézbesítés megkísérlésének napján kézbesítettnek kell tekinteni. (KEHI Kormányrendelet 23. §)

Ha a kormányzati ellenőrzés lefolytatásához szükséges irat idegen nyelven áll rendelkezésre, az ellenőrzött szerv a kormányzati ellenőr felhívására köteles annak magyar nyelvű fordítását is a Hivatal rendelkezésére bocsátani. (KEHI Kormányrendelet 24. §)

A kormányzati ellenőrzés megállapításainak bizonyítására felhasználható különösen

- a) az eredeti dokumentum;
- b) a másolat, amely egyszerű másolat vagy az eredeti dokumentum hitelesített másolata lehet;
- c) a kivonat, amely az eredeti dokumentum meghatározott részének, részeinek szöveghű, hitelesített másolata;
- d) a tanúsítvány, amely több eredeti dokumentumnak, másolatnak vagy nyilvántartásnak a kormányzati ellenőr által meghatározott szövegrészét és számszaki adatait tartalmazó hitelesített dokumentum;
- e) a jegyzőkönyv, amely az ellenőrzött szerv vezetőjének, kapcsolattartójának vagy alkalmazottjának a kormányzati ellenőr előtt tett szóbeli nyilatkozata dokumentálására szolgál;

---

f) a közös jegyzőkönyv, amely olyan tényállás igazolására szolgál, amelyről nincs egyéb dokumentum, de amelynek valóságát a kormányzati ellenőr és az ellenőrzött szerv vezetője, kapcsolattartója vagy alkalmazottja közösen megállapítja, és e tény aláírásával igazolja;

g) a fénykép, videofelvétel vagy más kép- és hangrögzítő eszközzel készített felvétel;

h) a szakértői vélemény;

i) a nyilatkozat, amely az ellenőrzött szerv olyan alkalmazottjának vagy olyan személynek írásbeli kijelentése, aki a kormányzati ellenőrzés tárgyával összefüggő információval rendelkezik, vagy rendelkezhet. (KEHI Kormányrendelet 25. § (1) bekezdés)

A hiteles másolatot, a kivonatot és a tanúsítványt az ellenőrzött szerv vezetője vagy a kapcsolattartó hitelesíti. A hitelesítő a dokumentumban foglaltak valóságát a hitelesítés időpontjának feltüntetése mellett aláírásával igazolja. (KEHI Kormányrendelet 25. § (2) bekezdés)

A másolat hitelesítésénél a másolat szó feltüntetése mellett utalni kell arra, hogy a másolat az eredeti dokumentummal mindenben megegyezik. Nincs szükség a másolat hitelesítésére, ha

a) a másolatot az ellenőrzött szerv készíti el,

b) iratjegyzék kíséretében megküldi a Hivatal részére

c) az iratjegyzék valamennyi csatolt dokumentumot tételesen tartalmaz és

d) az ellenőrzött szerv vezetője vagy a kapcsolattartó nyilatkozik arról, hogy a megküldött másolatok az eredeti dokumentumokkal mindenben megegyeznek. (KEHI Kormányrendelet 25. § (3) bekezdés)

Az ellenőrzött szerv részéről az adatszolgáltatást teljesítő személy felelős azért, hogy a megküldött másolatok az eredeti dokumentumokkal mindenben megegyezzenek. (KEHI Kormányrendelet 25. § (4) bekezdés)

---

A kivonat hitelesítésénél a kivonat szó feltüntetése mellett meg kell jelölni, hogy a kivonat mely eredeti dokumentum, melyik oldalának mely szövegrészét tartalmazza. (KEHI Kormányrendelet 25. § (5) bekezdés)

A tanúsítvány hitelesítésénél a tanúsítvány szó feltüntetése mellett meg kell jelölni, hogy mely dokumentumok vagy nyilvántartások alapján készült. (KEHI Kormányrendelet 25. § (6) bekezdés)

A KEHI a kormányzati ellenőrzés során jogszerűen megszerzett iratot, adatot, dokumentumot vagy egyéb bizonyítási eszközt más kormányzati ellenőrzésnél is felhasználhatja. (KEHI Kormányrendelet 26. §)

Ha a kormányzati ellenőrzés lefolytatása szempontjából jelentős tény vagy egyéb körülmény megállapításához olyan különleges szakértelem szükséges, amellyel a Hivatal nem rendelkezik, szakértőt kell igénybe venni. Szakértő igénybevételére egyéb indokolt esetben is sor kerülhet. Szakértőként minden olyan személy vagy szervezet megbízható, aki vagy amely a feladat ellátásához megfelelő szakmai felkészültséggel rendelkezik. A Hivatal a szakértővel közli mindazokat az adatokat, amelyekre feladatának teljesítéséhez szüksége van. A szakértő a kormányzati ellenőrzés iratait a feladatának ellátásához szükséges mértékben megismerheti. (KEHI Kormányrendelet 27. §)

A kormányzati ellenőrzést a Hivatal elnöke indokolt esetben megszakíthatja. Ilyen eset különösen, ha a Hivatalnak soron kívüli kormányzati ellenőrzést kell lefolytatnia, vagy a vizsgálatvezető vagy a kormányzati ellenőr akadályoztatva van. A kormányzati ellenőrzés megszakításáról az ellenőrzött szerv vezetőjét írásban értesíteni kell. A kormányzati ellenőrzés megszakítását megalapozó körülmény fennállását a Hivatal elnöke szükség szerint felülvizsgálja, és dönt a kormányzati ellenőrzés megszakításának fenntartásáról vagy a kormányzati ellenőrzés folytatásáról. (KEHI Kormányrendelet 28. §)

A kormányzati ellenőrzést a Hivatal elnöke felfüggesztheti, ha a számviteli rend állapota, egyéb hiányosságok vagy az ellenőrzött szerv jogsértő magatartása a kormányzati ellenőrzés folytatását nem teszik lehetővé. A vizsgálatvezető kötelessége

---

a kormányzati ellenőrzés folytatását akadályozó tényeket rögzíteni, az ezért felelős személyeket megnevezni és a Hivatal elnökének a kormányzati ellenőrzés felfüggesztésére javaslatot tenni. A Hivatal elnöke a kormányzati ellenőrzés felfüggesztése esetén

a) írásban tájékoztatja az ellenőrzött szerv vezetőjét a kormányzati ellenőrzés felfüggesztéséről, és

b) legfeljebb 30 napos határidőt állapít meg a rögzített hiányosságok pótlására vagy a jogsértő magatartás megszüntetésére. (KEHI Kormányrendelet 29. § (1)-(3) bekezdés)

A kormányzati ellenőrzés felfüggesztésével egyidejűleg - ha ennek egyéb feltételei fennállnak - eljárási bírság kiszabására irányuló eljárás is indítható. (KEHI Kormányrendelet 29. § (4) bekezdés)

Az eljárási bírság kiszabása tekintetében a kormányzati ellenőrzéshez kapcsolódó együttműködési, adatszolgáltatási vagy a kormányzati ellenőrzés végrehajtását elősegítő kötelezettség megszegésének minősül, ha a kötelezett kötelezettségének<sup>14</sup> határidőben nem tesz eleget. (KEHI Kormányrendelet 30. § (1) bekezdés) Ilyen kötelezettség például:

- A kormányzati ellenőrzést végző személy a feladatai ellátása érdekében az ellenőrzött, és az ellenőrzés kapcsán adatszolgáltatásra kötelezett szerv, szervezet bármely helyiségébe beléphet, számára akadálytalan hozzáférést kell biztosítani valamennyi dokumentumhoz és az informatikai rendszerek archív és élő adatállományához. Kérésére az ellenőrzött szerv, illetve az ellenőrzés kapcsán adatszolgáltatásra kötelezett szerv bármely dolgozója köteles szóban vagy írásban információt szolgáltatni. [Áht. 64. § (1) bekezdés]
- A kormányzati ellenőrzést végző személy az ellenőrzés során a dokumentumokba és az informatikai rendszerek adatállományába akkor is betekinthez, azokról másolatot, kivonatot kérhet, ha azok minősített adatot, üzleti titkot vagy törvény által védett egyéb titkot tartalmaznak. Az eredeti

---

iratokat, valamint az informatikai rendszerek adatállományait eredeti adathordozón - másolat készítése és átvételi elismervény átadása mellett - elviheti, és az ellenőrzés befejezéséig magánál tarthatja. Az ellenőrzés befejezése után az átvett eredeti iratokat, adathordozókat, vissza kell szolgáltatni kivéve, ha büntető- vagy fegyelmi eljárás kezdeményezése indokolt. [Áht. 64. § (2) bekezdés]

- A kormányzati ellenőrzést végző személy jogosult az adathordozókról fizikai tükörmásolatot készíteni vagy készíttetni, és a tükörmásolat felhasználásával az adathordozón tárolt adatokat átvizsgálni. [Áht. 64. § (3) bekezdés]
- A megkeresett hatóság, szervezet köteles a megkeresés kézhezvételét követő tizenöt napon belül a szükséges intézkedéseket megtenni, és erről a kormányzati ellenőrzési szerv elnökét írásban értesíteni. [Áht. 66. § (2) bekezdés]
- Az ellenőrzött szerv vezetője, kapcsolattartója és alkalmazottai az Áht. meghatározott kötelezettségeiken kívül kötelesek
  - a) a kormányzati ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, a kormányzati ellenőrökkel együttműködni,
  - b) a kormányzati ellenőrök számára megfelelő munkakörülményeket biztosítani. [KEHI Kormányrendelet 18. § (1) bekezdés]
- Az ellenőrzött szerv vezetője köteles
  - a) a kormányzati ellenőrzés rendelkezésére bocsátott dokumentáció (iratok, okiratok, adatok) teljességéről felhívásra nyilatkozni (teljességi nyilatkozat),
  - b) a kormányzati ellenőrzés javaslatai alapján a végrehajtásért felelős személyeket kijelölni és a végrehajtás határidejét feltüntető intézkedési tervet készíteni, az intézkedéseket a megadott határidőre végrehajtani, továbbá arról a Hivatal elnökét írásban tájékoztatni. [KEHI Kormányrendelet 18. § (2) bekezdés]
- A kapcsolattartó köteles
  - a) a kormányzati ellenőr által
  - aa) írásban kért adatszolgáltatásokat, dokumentumokat iratjegyzék kíséretében határidőre megküldeni,

- 
- ab) a kért dokumentumok előkészítését, összegyűjtését koordinálni,
  - b) a kormányzati ellenőrökkel folyamatosan kapcsolatot tartani. [KEHI Kormányrendelet 18. § (3) bekezdés]
  - A megkeresett szerv vagy személy a megkeresésben foglaltak teljesítését csak akkor tagadhatja meg, ha az jogszabályba ütközik. A megkeresett szerv vagy személy a megkeresést annak megérkezésétől számított 8 napon belül köteles teljesíteni vagy a megkeresés teljesítésének jogszabályi akadályát a Hivatallal közölni. [KEHI Kormányrendelet 22. § (2) bekezdés]
  - Ha a kormányzati ellenőrzés lefolytatásához szükséges irat idegen nyelven áll rendelkezésre, az ellenőrzött szerv a kormányzati ellenőr felhívására köteles annak magyar nyelvű fordítását is a Hivatal rendelkezésére bocsátani. [KEHI Kormányrendelet 24. §]
  - Az ellenőrzött szerv vezetője az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonata alapján a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és határidők megjelölésével az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonata kézhezvételétől számított 15 napon belül intézkedési tervet készít, és azt a Hivatal részére megküldi. [KEHI Kormányrendelet 36. § (1) bekezdés]
  - Ha az ellenőrzött szerv vezetője az intézkedési tervet nem készíti el, vagy az elkészített és a Hivatal részére megküldött intézkedési tervet a Hivatal nem fogadja el. [KEHI Kormányrendelet 36. § (2) bekezdés]
  - Az ellenőrzött szerv vezetője éves bontásban nyilvántartást vezet, amellyel az ellenőrzési jelentésben vagy annak kivonatában tett javaslatok hasznosulását és végrehajtását nyomon követi. A nyilvántartás az intézkedési terv alapján tartalmazza az ellenőrzött szerv által végrehajtott intézkedések rövid leírását és a végre nem hajtott intézkedések okát. [KEHI Kormányrendelet 37. § (1) bekezdés]
  - A jelentés megállapításai, javaslatai alapján végrehajtott intézkedésekről, a végre nem hajtott intézkedésekről és azok indokáról az ellenőrzött szerv vezetője beszámolót készít és azt a tárgyévet követő év január 31-éig megküldi a Hivatal részére. [KEHI Kormányrendelet 37. § (2) bekezdés]

- 
- Ha az intézkedési tervben foglaltak végrehajtása több évet érint, az ellenőrzött szerv vezetője a beszámolón kívül a végrehajtás befejezését követő 30 napon belül számol be. [KEHI Kormányrendelet 37. § (3) bekezdés]
  - A Hivatal az intézkedési tervekben foglaltak megvalósításáról az éves beszámolójában tájékoztatja a Kormányt. [KEHI Kormányrendelet 37. § (4) bekezdés]

Ha a kötelezett az együttműködési, adatszolgáltatási vagy a kormányzati ellenőrzés végrehajtását elősegítő kötelezettségének nem tesz eleget, az eljárási bírság kiszabásával kapcsolatos eljárás megindítása előtt a Hivatal a kötelezettet írásban, legfeljebb 8 napos póthatáridő kitűzésével és a jogkövetkezmények megjelölésével az eredeti kötelezettségének teljesítésére hívja fel. (KEHI Kormányrendelet 30. § (2) bekezdés)

Ha a kötelezett a felhívásban foglaltakat a póthatáridőn belül sem teljesíti, a Hivatal elnöke hivatalból eljárást indíthat az eljárási bírság kiszabása tárgyában. (KEHI Kormányrendelet 30. § (3) bekezdés)

A Hivatal a kormányzati ellenőrzésekről jelentést készít. (KEHI Kormányrendelet 31. §) Az ellenőrzési jelentés tartalmazza

- a) a Hivatal ellenőrzést végző szervezeti egységének megnevezését,
- b) az ellenőrzött szerv megnevezését,
- c) a kormányzati ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését,
- d) a kormányzati ellenőrzés tárgyát,
- e) a kormányzati ellenőrzéssel érintett időszakot,
- f) a helyszíni vizsgálat kezdetét és végét,
- g) a kormányzati ellenőrzés célját, feladatait,
- h) az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat,
- i) az ellenőrzési megállapításokat és javaslatokat,

---

j) a kormányzati ellenőrzéssel érintett időszakban az ellenőrzött szervnél hivatalban lévő, az ellenőrzött területekért felelős vezetők nevét, beosztását,

k) a jelentés elkészítésének dátumát, és

l) a Hivatal elnökének aláírását. (KEHI Kormányrendelet 32. § (1) bekezdés)

A megállapításokban lényegre törő, az eredményeket és a hiányosságokat összefoglaló, rövid, tömör értékelést kell adni, továbbá javaslatokat kell megfogalmazni a hiányosságok felszámolása és a folyamatok hatékonyabb, eredményesebb működése érdekében. (KEHI Kormányrendelet 32. § (2) bekezdés)

A kormányzati ellenőrök az ellenőrzési jelentés elkészítésénél minden, az ellenőrzött szerv és egyéb szervek által rendelkezésükre bocsátott, a kormányzati ellenőrzés tárgyához kapcsolódó információt és véleményt értékelnek. A kormányzati ellenőrzés tárgyához kapcsolódó információ és vélemény nem befolyásolhatja a kormányzati ellenőrök tényeken alapuló megállapításait. (KEHI Kormányrendelet 32. § (3) bekezdés)

Az ellenőrzési jelentés elkészítéséért és a levont következtetésekért a vizsgálatvezető, adatainak és megállapításainak valódiságáért, helytállóságáért és alátámasztásáért a vizsgálatot végző kormányzati ellenőrök felelősek. (KEHI Kormányrendelet 32. § (4) bekezdés)

A KEHI az ellenőrzési jelentés tervezetének az adott szervekre vonatkozó megállapításokat és javaslatokat tartalmazó kivonatát egyeztetés céljából megküldi azon ellenőrzött szerv vezetőjének, akire vonatkozóan a jelentéstervezet javaslatot tartalmaz. Egyéb érdekelt részére a Hivatal elnökének döntése alapján kell az ellenőrzési jelentés tervezetét vagy annak kivonatát megküldeni. (KEHI Kormányrendelet 33. § (1) bekezdés)

Ha az egyeztetéssel érintett ellenőrzött szerv vagy az, akire az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonatának tervezete megállapításokat vagy javaslatokat tartalmaz, az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonatának tervezetében szereplő megállapításokat vagy javaslatokat vitatja, az azokkal kapcsolatos észrevételeit az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonatának tervezetének kézhezvételétől számított 8 napon belül a



---

Hivatalnak írásban nyújthatja be. Az észrevételben meg kell jelölni azokat a jogszabályhelyeket vagy mellékelni kell azokat a dokumentumokat, amelyek az észrevételben foglaltakat alátámasztják. (KEHI Kormányrendelet 33. § (2) bekezdés)

A határidőt az ellenőrzött szerv a határidő lejárta előtt előterjesztett indokolt kérelmére a Hivatal elnöke egy alkalommal, legfeljebb 8 nappal meghosszabbíthatja. Ha határidőben az ellenőrzött szerv részéről nem érkezik a KEHI-hez észrevétel, azt akként kell tekinteni, hogy az ellenőrzött szerv az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonatának tervezetében szereplő megállapításokkal és javaslatokkal egyetért. (KEHI Kormányrendelet 33. § (3)-(4) bekezdés)

Az észrevétel elfogadása esetén a KEHI az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonatának tervezetét az elfogadott észrevételnek megfelelően módosítja, és erről vagy az észrevétel elutasításáról az ellenőrzött szervet tájékoztatja. (KEHI Kormányrendelet 33. § (5) bekezdés)

Ha a megállapítások vagy a javaslatok alapján szükséges, a KEHI az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonatának tervezetét záró megbeszélés keretében egyeztetheti az ellenőrzött szerv vezetőjével vagy az általa kijelölt, az ellenőrzött szerv képviselőjére felhatalmazott személlyel. (KEHI Kormányrendelet 33. § (6) bekezdés)

A KEHI elnöke az egyeztetést indokolt esetben – így különösen, ha a kormányzati ellenőrzés megállapításai alapján büntetőeljárás kezdeményezése, vagy polgári jogviszonyból fakadó jog, követelés, egyéb polgári jogi igény érvényesítése szükséges – mellőzheti. (KEHI Kormányrendelet 33. § (7) bekezdés)

A KEHI a jelentés adott szervre vonatkozó megállapításait és javaslatait tartalmazó kivonatát megküldi azon ellenőrzött szerv vezetőjének, akire vonatkozóan a jelentés javaslatot tartalmaz. (KEHI Kormányrendelet 34. §)

A KEHI az ellenőrzési jelentést

- a) a KEHI ellenőrzési tervében szereplő vagy kormánydöntéssel elrendelt kormányzati ellenőrzés esetén a miniszterelnök útján a Kormány elé,

---

b) a miniszterelnök által elrendelt kormányzati ellenőrzés esetén a miniszterelnök elé

terjeszti. (KEHI Kormányrendelet 35. § (1) bekezdés)

A KEHI által készített jelentés nyilvánosságára az információs önrendelkezési jogról és az információszabadságról szóló törvény, valamint az egyes titokfajtákra vonatkozó törvények rendelkezései irányadóak. (KEHI Kormányrendelet 35. § (2) bekezdés)

Az ellenőrzött szerv vezetője az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonata alapján a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és határidők megjelölésével az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonata kézhezvételétől számított 15 napon belül intézkedési tervet készít, és azt a KEHI részére megküldi. (KEHI Kormányrendelet 36. § (1) bekezdés)

Ha az ellenőrzött szerv vezetője az intézkedési tervet nem készíti el, vagy az elkészített és a KEHI részére megküldött intézkedési tervet a KEHI nem fogadja el, a KEHI elnöke az eljárási bírságra vonatkozó szabályok szerint jár el. (KEHI Kormányrendelet 36. § (2) bekezdés)

Az ellenőrzött szerv vezetője éves bontásban nyilvántartást vezet, amellyel az ellenőrzési jelentésben vagy annak kivonatában tett javaslatok hasznosulását és végrehajtását nyomon követi. A nyilvántartás az intézkedési terv alapján tartalmazza az ellenőrzött szerv által végrehajtott intézkedések rövid leírását és a végre nem hajtott intézkedések okát. (KEHI Kormányrendelet 37. § (1) bekezdés)

A jelentés megállapításai, javaslatai alapján végrehajtott intézkedésekről, a végre nem hajtott intézkedésekről és azok indokáról az ellenőrzött szerv vezetője beszámolót készít és azt a tárgyévet követő év január 31-éig megküldi a KEHI részére. (KEHI Kormányrendelet 37. § (2) bekezdés)

Ha az intézkedési tervben foglaltak végrehajtása több évet érint, az ellenőrzött szerv vezetője az éves beszámolón kívül a végrehajtás befejezését követő 30 napon belül számol be. (KEHI Kormányrendelet 37. § (3) bekezdés)

---

A KEHI az intézkedési tervekben foglaltak megvalósításáról az éves beszámolójában tájékoztatja a Kormányt. (KEHI Kormányrendelet 37. § (4) bekezdés)

### **3.4. A kincstári ellenőrzés**

A Magyar Államkincstár (a továbbiakban: Kincstár) az államháztartásért felelős miniszter irányítása alá tartozó, központi hivatalként működő központi költségvetési szerv. (a Magyar Államkincstárról szóló 310/2017. (X. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: MÁK Korm. rendelet) 1. §) A Kincstár vezetője az elnök. (MÁK Korm. rendelet 2. § (1) bekezdés) A Kincstár vezetőjének helyettesei az elnökhelyettesek, akik az elnök munkáját segítik. (MÁK Korm. rendelet 3. § (1) bekezdés)

A kincstár ellenőrzési jogköre a helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, társulás, térségi fejlesztési tanács és az általuk irányított költségvetési szerv

- a) számviteli szabályok szerinti könyvvezetési kötelezettségének,
- b) az adatszolgáltatási kötelezettségek<sup>15</sup> szabályszerű teljesítésének,
- c) az éves költségvetési beszámoló megbízható, valós összképének

vizsgálatára terjed ki. (Áht. 68/B. § (1) bekezdés)

A kincstári ellenőrzés során az ellenőrzött szerv, szervezet vagy más - az ellenőrzés lefolytatásához szükséges adatok, tények, információk birtokában lévő - személy, szervezet vezetője, alkalmazottja a jogszabályokban meghatározottak szerint adatszolgáltatásra és együttműködésre köteles. Az ellenőrzéshez kapcsolódó adatszolgáltatási, együttműködési vagy az ellenőrzés végrehajtását elősegítő kötelezettség megszegése esetén az érintett személy eljárési bírsággal sújtható, amennyiben a kötelezettségszegés felróható módon történt. Az eljárési bírságot a kormányzati ellenőrzési szerv vezetője határozatban szabja ki. A bírsággal

---

<sup>15</sup> A költségvetési szervek, a központi kezelésű előirányzatok és fejezeti kezelésű előirányzatok, az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai kezelő szervei, a helyi önkormányzatok, a nemzetiségi önkormányzatok, a társulások, a térségi fejlesztési tanácsok, valamint a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetek és besorolás szempontjából statisztikai módszertani vizsgálat alá vett jogi személyek e törvényben és a Kormány rendeletében meghatározott adatszolgáltatások. (Áht. 107. § (1) bekezdés)

---

kapcsolatos eljárásra az Ákr. rendelkezéseit az e törvényben meghatározott eltérésekkel és kiegészítésekkel kell alkalmazni. (Áht. 65. § - 68/B. § (2) bekezdés)

A kincstári ellenőrzés során a Kincstár szabályszerűségi pénzügyi ellenőrzést végez. (az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet, a továbbiakban: Áht. vhr. 115/A. § (1) bekezdés)

A Kincstár a kincstári ellenőrzést az államháztartásért felelős miniszter által jóváhagyott éves ellenőrzési terv alapján végzi. A Kincstár az éves ellenőrzési tervet a tárgyév március 31-éig nyújtja be az államháztartásért felelős miniszternek. (Áht. vhr. 115/A. § (2) bekezdés)

115/B. § (1) A Kincstár elnöke a kincstári ellenőrzés lefolytatásához kijelöli a vizsgálatvezetőt és a kincstári ellenőrzést lefolytató ellenőröket (a továbbiakban: kincstári ellenőr). Kincstári ellenőrzést

a) felsőoktatásban gazdaságtudományok képzési területen, pénzügy és számvitel alapképzési szakon szerzett végzettséggel, vagy

b) felsőoktatásban gazdaságtudományok képzési területen az a) ponttól eltérő alapképzési szakon és okleveles könyvvizsgálói vagy mérlegképes könyvelői szakképesítéssel vagy ezzel egyenértékű szakképesítéssel rendelkező személy

végezhet. (Áht. vhr. 115/B. § (1)-(2) bekezdés)

Kincstári ellenőrzést vizsgálatvezetőként olyan személy végezhet, aki ellenőrzési, költségvetési, pénzügyi vagy számviteli munkakörben szerzett, legalább kétéves munkaviszonnyal, közszolgálati, kormányzati szolgálati, állami szolgálati, közalkalmazotti jogviszonnyal, bírói, igazságügyi, ügyészi vagy hivatásos szolgálati viszonyal rendelkezik. (Áht. vhr. 115/B. § (2a) bekezdés)

A vizsgálatvezetőt és a kincstári ellenőröket a kincstári ellenőrzés lefolytatásához szükséges megbízólevéllel kell ellátni. (Áht. vhr. 115/B. § (5) bekezdés)

A kincstári ellenőrzést adatbekérés útján, illetve szükség szerint a helyszínen, a kincstári ellenőrzés végrehajtásához szükséges dokumentációk és informatikai

---

rendszerek adatállományainak értékelésével, a megfelelő ellenőrzési módszerek alkalmazásával kell végrehajtani. (Áht. vhr. 115/C. § (1) bekezdés)

A helyszíni vizsgálatot annak megkezdése előtt legalább 5 nappal korábban írásban be kell jelenteni az ellenőrzött szerv vezetőjének, vagy ha kapcsolattartó kijelölésre került, a kapcsolattartónak. Ennek keretében tájékoztatást kell adni a kincstári ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazásról és a kincstári ellenőrzés várható időtartamáról. (Áht. vhr. 115/C. § (2) bekezdés)

A Kincstár a kincstári ellenőrzésről jelentést (a továbbiakban: ellenőrzési jelentés) készít. Az ellenőrzési jelentés tartalmazza

- a) az ellenőrzött szerv megnevezését és a kincstári ellenőrzéssel érintett időszakban az ellenőrzött szervnél hivatalban lévő, az ellenőrzött területekért felelős vezetők nevét, beosztását,
- b) a kincstári ellenőrzést végző vizsgálatvezető és kincstári ellenőrök nevét,
- c) a kincstári ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését, a kincstári ellenőrzés tárgyát és a kincstári ellenőrzéssel érintett időszakot,
- d) a kincstári ellenőrzés során alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat,
- e) az ellenőrzési megállapításokat és javaslatokat,
- f) az ellenőrzési jelentés elkészítésének dátumát és a Kincstár elnökének aláírását. (Áht. vhr. 115/F. § (1)-(2) bekezdés)

Az ellenőrzési jelentésben lényegre törő, az eredményeket és a hiányosságokat összefoglaló, rövid, tömör értékelést kell adni, továbbá javaslatokat kell megfogalmazni a hiányosságok felszámolása és a folyamatok hatékonyabb, eredményesebb működése érdekében. (Áht. vhr. 115/F. § (3) bekezdés)

A Kincstár az ellenőrzési jelentés tervezetének az ellenőrzött szervekre vonatkozó megállapításait és a javaslatokat tartalmazó kivonatát egyeztetés céljából megküldi azon ellenőrzött szerv vezetőjének, akire vonatkozóan az ellenőrzési jelentéstervezet javaslatot tartalmaz. (Áht. vhr. 115/F. § (4) bekezdés)

---

Ha az egyeztetéssel érintett ellenőrzött szerv vagy az, akire az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonatának tervezete megállapításokat vagy javaslatokat tartalmaz, az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonatának tervezetében szereplő megállapításokat vagy javaslatokat vitatja, az azokkal kapcsolatos észrevételeit az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonata tervezetének kézhezvételétől számított 8 napon belül a Kincstárnak írásban nyújthatja be. Az észrevételben meg kell jelölni azokat a jogszabályhelyeket vagy mellékelni kell azokat a dokumentumokat, amelyek az észrevételben foglaltakat alátámasztják. Ha az e bekezdésben meghatározott határidőben az ellenőrzött szerv részéről nem érkezik az ellenőrzési jelentésre észrevétel, azt akként kell tekintetni, hogy az ellenőrzött szerv az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonatának tervezetében szereplő megállapításokkal és javaslatokkal egyetért. (Áht. vhr. 115/F. § (5) bekezdés)

Az észrevétel elfogadása esetén a Kincstár az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonatának tervezetét az elfogadott észrevételnek megfelelően, az észrevétel benyújtásától számított 8 napon belül módosítja, és erről vagy az észrevétel elutasításáról az ellenőrzött szervezet haladéktalanul tájékoztatja. (Áht. vhr. 115/F. § (6) bekezdés)

A Kincstár a lezárt ellenőrzési jelentést a kincstári ellenőrzés befejezésétől számított három munkanapon belül megküldi az ellenőrzött szerv vezetőjének, az államháztartásért felelős miniszternek és az Állami Számvevőszéknek. (Áht. vhr. 115/F. § (7) bekezdés)

Az ellenőrzési jelentés alapján az ellenőrzött szerv vezetője a végrehajtásért felelős személyeket kijelölő és a végrehajtás határidejét feltüntető intézkedési tervet készít, és azt az ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított harminc napon belül megküldi a Kincstár részére. (Áht. vhr. 115/F. § (8) bekezdés)

Ha az intézkedési tervben foglalt intézkedések hiányosak vagy más okból nem elfogadhatóak, a Kincstár az intézkedési tervet indokolással és tizenöt munkanap póthatáridő tűzésével visszaküldi kijavításra, kiegészítésre az ellenőrzött szerv vezetőjének. (Áht. vhr. 115/F. § (9) bekezdés)

---

Az ellenőrzött szerv vezetője az intézkedési terv szerinti intézkedéseket köteles az abban meghatározott határidőre végrehajtani és arról a Kincstárt írásban tájékoztatni. (Áht. vhr. 115/F. § (10) bekezdés)

Az intézkedési tervben foglaltak megvalósítását a Kincstár utóellenőrzés keretében ellenőrizheti. (Áht. vhr. 115/F. § (11) bekezdés)

Ha a kincstári ellenőrzése során a közpénzek vagy az állami vagyon jogszabálysértő, rendeltetésellenes vagy pazarló felhasználását és ezzel összefüggésben károkozást vagy ennek veszélyét állapítja meg, a kár megelőzése, enyhítése érdekében az illetékes hatósághoz, illetve szervezethez fordulhat

- a) a munkabérek és az ahhoz kapcsolódó közterhek folyósításának kivételével a kincstárnál vagy hitelintézetnél vezetett fizetési számlák zárolása,
- b) az államháztartás központi alrendszeréből nyújtott költségvetési támogatások folyósításának felfüggesztése,
- c) a személyi jövedelemadó 1%-ából történő felajánlások folyósításának felfüggesztése, és
- d) az ellenőrzött szerv, szervezet részére visszatérítendő általános forgalmi adó folyósításának felfüggesztése

céljából. (Áht. 66. § (1) bekezdés - 68//B. § (2) bekezdés)

A kincstár által megkeresett hatóság, szervezet köteles a megkeresés kézhezvételét követő tizenöt napon belül a szükséges intézkedéseket megtenni, és erről a kormányzati ellenőrzési szerv elnökét írásban értesíteni. (Áht. 66. § (2) bekezdés - 68//B. § (2) bekezdés)

Ha a kincstár által tett intézkedés fenntartása a továbbiakban már nem szükséges, erről a kormányzati ellenőrzési szerv elnöke az intézkedést foganatosító hatóságot, szervezetet értesíti. (Áht. 66. § (3) bekezdés - 68//B. § (2) bekezdés)

Az államháztartásért felelős miniszter a Kormány irányítása alá tartozó fejezetet irányító szervhez, a Kormány irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szervhez, az elkülönített állami pénzalapok és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai

---

kezelő szervéhez, valamint az állam legalább többségi tulajdonában álló gazdasági társasághoz költségvetési főfelügyelőt, felügyelőt rendelhet ki. Az államháztartásért felelős miniszter a költségvetési főfelügyelő, felügyelő kirendeléséről az érintett fejezetet irányító szerv vezetőjét, – többségi állami tulajdonban álló gazdasági társasághoz történő kirendelés esetén – a tulajdonosi joggyakorlót előzetesen tájékoztatja. (Áht. 39. § (1) bekezdés)

A költségvetési főfelügyelő, felügyelő a gazdálkodás költségvetés-politikával való összhangja és a takarékos, szabályszerű, eredményes működés érdekében a Kormány rendeletében meghatározott intézkedéseket tehet. (Áht. 39. § (2) bekezdés)

A költségvetési főfelügyelő, felügyelő határozott időtartamra szóló megbízásáról és a megbízás visszavonásáról az államháztartásért felelős miniszter gondoskodik. A költségvetési főfelügyelő, felügyelő tevékenységének szakmai irányítását az államháztartásért felelős miniszter végzi. (Áht. 39. § (3) bekezdés)

A költségvetési főfelügyelő, felügyelő felett a munkáltatói jogokat a kincstár vezetője gyakorolja. A kincstár elnöke e jogkörök gyakorlásában nem utasítható. (Áht. 39. § (4) bekezdés)

A költségvetési főfelügyelő kormányzati szolgálati jogviszonyára a minisztériumban főosztályvezetői munkakörben, a költségvetési felügyelő kormányzati szolgálati jogviszonyára a minisztériumban főosztályvezető-helyettesi munkakörben alkalmazott kormánytisztviselőre vonatkozó szabályokat kell alkalmazni. (Áht. 39. § (5) bekezdés)

Költségvetési főfelügyelői, felügyelői megbízás annak a természetes személynek adható, aki a felsőoktatásban szerzett gazdasági szakképzettséggel és a kijelölés évét megelőző tíz évben legalább hároméves költségvetési gyakorlattal rendelkezik, továbbá írásban nyilatkozik arról, hogy a kizáró okok a tekintetében nem állnak fenn. (Áht. vhr. 61. § (1) bekezdés)

A Kormány irányítása alá tartozó fejezetet irányító szervnél, a Kormány irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szervnél, az elkülönített állami pénzalapok és a



---

társadalombiztosítás pénzügyi alapjai kezelő szervénél (a továbbiakban együtt: kijelölt szerv) nem lehet költségvetési főfelügyelő, felügyelő az a természetes személy, aki

- a) a kijelölt szervvel foglalkoztatásra irányuló jogviszonyban áll,
- b) a kijelölést megelőző három évben a kijelölt szervnél foglalkoztatásra irányuló, illetve rendszeres vagy tartós megbízási, vállalkozási jogviszonyban állt, vagy
- c) a kijelölt szervnél döntéshozói, kötelezettségvállalási, pénzügyi ellenjegyzési, teljesítés igazolói, utalványozási, érvényesítési jogkörrel felruházott személy közeli hozzátartozója. (Áht. vhr. 61. § (2) bekezdés)

Az állam legalább többségi tulajdonában álló gazdasági társaságnál (a továbbiakban: állami tulajdonú gazdasági társaság) nem lehet költségvetési felügyelő az a természetes személy, aki

- a) az állami tulajdonú gazdasági társaság tekintetében tulajdonosi joggyakorlóként vagy megbízáson alapuló meghatalmazás alapján eljáró szervnél foglalkoztatásra irányuló jogviszonyban áll, az állami tulajdonú gazdasági társasággal rendszeres vagy tartós megbízási vagy vállalkozási jogviszonyban áll, az állami tulajdonú gazdasági társaság vezető tisztségviselője vagy felügyelőbizottsági tagja,
- b) a kijelölést megelőző három évben az állami tulajdonú gazdasági társaság tekintetében tulajdonosi joggyakorlóként vagy megbízáson alapuló meghatalmazás alapján eljáró szervnél foglalkoztatásra irányuló jogviszonyban állt, az állami tulajdonú gazdasági társasággal rendszeres vagy tartós megbízási vagy vállalkozási jogviszonyban állt, az állami tulajdonú gazdasági társaság vezető tisztségviselője vagy felügyelőbizottsági tagja volt, vagy
- c) az állami tulajdonú gazdasági társaságnál döntéshozói jogkörrel felruházott vagy pénzügyi-gazdasági feladatokat ellátó személy közeli hozzátartozója. (Áht. vhr. 61. § (3) bekezdés)

A költségvetési felügyelőt az államháztartásért felelős miniszter megbízólevéllel látja el, amely tartalmazza

- a) a kijelölt szerv, az állami tulajdonú gazdasági társaság megnevezését,
- b) annak megjelölését, hogy a megbízatás költségvetési felügyelői feladatkör ellátására vonatkozik,

---

c) a költségvetési felügyelő nevét és

d) a megbízatás időtartamát. (Áht. vhr. 61. § (4) bekezdés)

A költségvetési felügyelő a kijelölt szerv tekintetében

a) előzetesen véleményezi a kijelölt szerv szabályzatait, a kötelezettségvállalásra irányuló eljárásokat, a tervezéssel, gazdálkodással és beszámolással összefüggő intézkedéseket,

b) szükség esetén javaslatot tesz, ajánlást fogalmaz meg a belső információáramlások, gazdálkodási folyamatok, érdekeltégi rendszerek átalakítására, továbbá a szakmai szabályozással összefüggésben, amelyre a kijelölt szerv vezetője a javaslat, ajánlás kézhezvételétől számított harminc napon belül írásban véleményt nyilvánít,

c) véleményezi az intézkedési tervet, ellenőrzi annak végrehajtását, és tájékoztatja a fejezetet irányító szervet, ha az intézkedési tervben foglaltak megvalósulását veszélyeztetve látja, és

d) ellenőrzi a kijelölt szerv részére egyedi kormánydöntés alapján biztosított forrás felhasználását. (Áht. vhr. 61/A. § (1) bekezdés)

A tervezéssel, gazdálkodással, beszámolással összefüggő intézkedés

a) a bevétel beszedésére irányuló intézkedés,

b) a kijelölt szerv elemi költségvetése, maradvány-elszámolása,

c) a költségvetési felügyelő által előre meghatározott körben az előirányzatok módosítására, átcsoportosítására irányuló intézkedés,

d) az elrendelt zárolás végrehajtására irányuló intézkedés,

e) a rendkívüli kormányzati intézkedésekre szolgáló tartalékból többletforrás biztosítására irányuló igény,

f) a előrehozásra irányuló kérelem, és

g) az eszközök értékesítésére és selejtezésére irányuló intézkedés. (Áht. vhr. 61/A. § (2) bekezdés)

---

A költségvetési felügyelő az állami tulajdonú gazdasági társaság tekintetében előzetesen véleményezi a társaságnak nyújtott költségvetési támogatások felhasználásával összefüggő intézkedéseket. (Áht. vhr. 61/A. § (3) bekezdés)

A költségvetési felügyelő jogosult a kijelölt szerv, illetve az állami tulajdonú gazdasági társaság tekintetében érvényes titoktartási követelmények szerinti nyilatkozatok megtételét követően a kijelölt szerv kezelésében lévő, közpénz felhasználásával összefüggő adatot, illetve az állami tulajdonú gazdasági társaság számára nyújtott költségvetési támogatások felhasználásával összefüggő adatot - ideértve az üzleti vagy más titoknak minősülő adatokat is - megismerni, az azokat tartalmazó iratokba vagy egyéb adathordozókba betekinteni. A költségvetési felügyelő minősített adatot kizárólag a minősített adat védelméről szóló törvényben meghatározott személyi biztonsági feltételek teljesülése esetén ismerhet meg. A nemzetbiztonsági szolgálatoknál folytatott tevékenysége során a költségvetési felügyelő nem ismerheti meg azokat az adatokat, amelyek a titkos információgyűjtés során keletkezett információra, forrására vagy az alkalmazott titkos információgyűjtő módszer konkrét jellegére utalnak. (Áht. vhr. 61/A. § (4) bekezdés)

A költségvetési felügyelő az intézkedések tekintetében a kijelölt szerv vezetőjénél, illetve az állami tulajdonú gazdasági társaság vezető tisztségviselőjénél kifogással élhet. A kifogással egyidejűleg a költségvetési felügyelő indokolt javaslatot készít, amit a kijelölt szerv esetén annak vezetőjének, állami tulajdonú gazdasági társaság esetén az állami tulajdonú gazdasági társaság vezető tisztségviselőjének haladéktalanul megküld. A kifogásolt intézkedés az államháztartásért felelős miniszter (6) bekezdés szerinti jóváhagyásáig vagy a kifogásnak a költségvetési felügyelő általi visszavonásáig nem hajtható végre. (Áht. vhr. 61/A. § (5) bekezdés)

A kifogás eredménytelensége esetén a költségvetési felügyelő az indokolt javaslatot megküldi a kijelölt szerv esetén a fejezetet irányító szerv vezetőjének és az államháztartásért felelős miniszternek, állami tulajdonú gazdasági társaság esetén az állami tulajdonú gazdasági társaság tekintetében tulajdonosi joggyakorlóként eljáró szerv vezetőjének. A kifogásolt intézkedés az államháztartásért felelős miniszter jóváhagyása esetén hajtható végre. (Áht. vhr. 61/A. § (6) bekezdés)

---

Az intézkedési tervet a fejezetet irányító szerv vezetőjének történő továbbítás előtt a költségvetési felügyelőnek kell megküldeni. A költségvetési felügyelő az intézkedési terv kézhezvételét követő 3 napon belül jelzi a kijelölt szerv vezetőjének az intézkedési tervvel kapcsolatos javaslatait. Ha a kijelölt szerv vezetője a költségvetési felügyelő javaslataival nem ért egyet, a kijelölt szerv vezetője az intézkedési tervet a költségvetési felügyelő észrevételeivel együtt továbbítja a fejezetet irányító szerv vezetőjének. (Áht. vhr. 61/A. § (7) bekezdés)

A költségvetési felügyelő munkájához a Kincstár, a kijelölt szerv és az állami tulajdonú gazdasági társaság rendelkezésre bocsátja az intézkedések dokumentumait, az arra vonatkozó összefoglaló, és a különböző adatbázisokból, nyilvántartásokból rendelkezésre álló részletes adatokat, elkészíti a költségvetési felügyelő által kért dokumentumokat. (Áht. vhr. 61/B. § (1) bekezdés)

Az intézkedések dokumentumait azok tervezett kiadmányozását - e rendelet szabályai szerint előzetes pénzügyi ellenjegyzést igénylő intézkedés esetén annak pénzügyi ellenjegyzését -, az intézkedések dokumentumait a tervezett intézkedések megtételét legalább három munkanappal megelőzően meg kell küldeni a költségvetési felügyelőnek. Ha a költségvetési felügyelő a kézhezvételtől számított három munkanapon belül a megküldött dokumentumokkal kapcsolatban nem nyilatkozik, az intézkedés megtételére sor kerülhet. (Áht. vhr. 61/B. § (2) bekezdés)

A költségvetési felügyelő elhelyezéséhez szükséges feltételeket a kijelölt szerv, illetve az állami tulajdonú gazdasági társaság biztosítja. (Áht. vhr. 61/B. § (3) bekezdés)

A költségvetési felügyelő működésével összefüggő kiadásokat az államháztartásért felelős miniszter irányítása alatt álló fejezetben kell biztosítani. (Áht. vhr. 61/B. § (4) bekezdés)

A költségvetési felügyelő tevékenységéről havonta írásban beszámol az államháztartásért felelős miniszternek, valamint kijelölt szerv esetén a fejezetet irányító szerv vezetőjének, állami tulajdonú gazdasági társaság esetén az állami tulajdonú gazdasági társaság tulajdonosi joggyakorlójának. (Áht. vhr. 61/C. § (1) bekezdés)

---

A költségvetési felügyelő az államháztartásért felelős miniszter felhívására is köteles a tevékenységéről beszámolni. (Áht. vhr. 61/C. § (2) bekezdés)

### **3.5. Adóhatósági ellenőrzés**

Az adóhatóság az adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének vagy megsértésének megállapítása, a kötelezettségek teljesítésének előmozdítása érdekében ellenőrzést folytat. (Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény, a továbbiakban: Air. 86. §)

Kötelező az adóellenőrzést lefolytatni

- a) a kockázatos adózónál, ha végelszámolását rendelték el,
- b) az Állami Számvevőszék elnökének megkeresése alapján,
- c) az adópolitikáért felelős miniszter utasítására,
- d) az önkormányzati adóhatóság hatáskörébe tartozó adók esetében az önkormányzat képviselő-testületének határozata alapján. (Air. 87. § (1) bekezdés)

Az Állami Számvevőszék elnöke, illetve az önkormányzati adóhatóság hatáskörébe tartozó adók esetében az önkormányzat képviselő-testülete akkor kezdeményezhet ellenőrzést, ha a rendelkezésére álló adatok, körülmények arra utalnak, hogy az adóhatóság a megkülönböztetés nélküli eljárás elvének megsértésével mellőzi valamely adózó vagy adózói csoport vizsgálatát, illetve a lefolytatott ellenőrzések eredménytelensége mögött a megkülönböztetés nélküli eljárás elvének megsértése áll. (Air. 87. § (2) bekezdés)

Az állami adó- és vámhatóság az adózókat – a kötelezően lefolytatandó ellenőrzéseken túl – célzott kiválasztási rendszerek alkalmazásával, valamint egyedi kockázatelemzési eljárás eredményeként választja ki ellenőrzésre. (Air. 88. §)

#### **3.5.1. Az ellenőrzés fajtái**

Az adóhatóság az ellenőrzés célját

- 
- a) ellenőrzéssel lezárt időszakot eredményező, az adó, költségvetési támogatás alapjának és összegének vizsgálatára irányuló adóellenőrzéssel,
  - b) egyéb adókötelezettségek teljesítésére irányuló, ellenőrzéssel lezárt időszakot nem keletkeztető jogkövetési vizsgálattal

valósítja meg. (Air. 89. § (1) bekezdés)

Törvényben meghatározott feltételek fennállása esetén ellenőrzésre ellenőrzéssel lezárt időszak tekintetében is sor kerülhet (ismételt ellenőrzés). (Air. 89. § (2) bekezdés)

**Adóellenőrzés** keretében az adóhatóság az adózó adómegállapítási, bevallási kötelezettsége teljesítését adónként, támogatásonként és időszakonként vagy meghatározott időszakra több adó és támogatás tekintetében is vizsgálja. Az adózó által igényelt költségvetési támogatást, adó-visszatérítést, adó-visszaigénylést a bevallási időszak ellenőrzéssel történt lezárásának hatályával a kiutalást megelőzően is vizsgálhatja az adóhatóság. Ha a kiutalás előtti ellenőrzés során az adóhatóság azt állapítja meg, hogy az igényelt költségvetési támogatásra, adó-visszatérítésre, adó-visszaigénylésre az adózó részben jogosult, az ezen részösszegre vonatkozó jegyzőkönyv alapján az adóhatóság a részösszeg kiutalásáról dönthet, míg az ellenőrzést a fennmaradó összeg tekintetében folytatja. A részösszegekre vonatkozó jegyzőkönyvek tekintetében észrevételnek nincs helye, az adózó észrevételeit a kérelemmel érintett teljes összeg kiutalás előtti ellenőrzésének megállapításait tartalmazó jegyzőkönyv átvételét követően teheti meg. (Air. 90. §)

Az adóhatóság **jogkövetési vizsgálat** keretében a bevallási időszak lezárását megelőzően is

- a) ellenőrizheti, hogy az adózó eleget tett-e a törvényekben előírt egyes adókötelezettségeinek, azokat határidőben, illetve az adó megállapítására, bevallására és megfizetésére alkalmas módon teljesíti-e;
- b) adatokat gyűjthet a nyilvántartásában és az adózó nyilvántartásában, bevallásában szereplő adatok, tények, körülmények valóságtartalmának, illetve ezek hitelességének megállapítása érdekében;

---

c) vizsgálhatja a gazdasági események valóságát;

d) adatokat gyűjthet az ellenőrzési tevékenysége támogatása érdekében, így különösen becslési adatbázis létrehozásához, karbantartásához. (Air. 91. § (1) bekezdés)

Az adóhatóság az állami adó- és vámhatóság nyomozóhatósági hatáskörrel felruházott szerve által feltárt adatok és bizonyítékok alapján bűncselekmény elkövetési értékének megállapítása céljából is vizsgálhatja gazdasági események valóságát jogkövetési vizsgálat keretében. (Air. 91. § (2) bekezdés)

Adóellenőrzéssel lezárt bevallási időszak tekintetében az adó, költségvetési támogatás **ismételt vizsgálatára** kerülhet sor

a) ha az elsőfokú adóhatóság a korábbi ellenőrzés megállapításának végrehajtását vizsgálja (utóellenőrzés),

b) az adózó kérelmére, ha az adózó által feltárt új tény, körülmény tisztázása a korábbi ellenőrzés megállapításainak megváltoztatását eredményezné, feltéve, hogy az új tény, körülmény korábban nem állt és jóhiszemű eljárás esetén nem állhatott az adózó rendelkezésére, illetve arról az adózó nem tudott és jóhiszemű eljárás esetén nem is tudhatott,

c) ha az adóhatóság rendelkezésére álló adatok alapján az ismételt ellenőrzés eredménye ellátási jogosultságot teremt, vagy

d) felüellenőrzés keretében. (Air. 92. §)

**Felüellenőrzést** folytat le a felettes szerv, ha

a) az adópolitikáért felelős miniszter ellenőrzéssel már lezárt időszak ellenőrzését rendelte el, vagy az Állami Számvevőszék elnöke, az önkormányzati adóhatóság hatáskörébe tartozó adó esetén az önkormányzati képviselő testülete ellenőrzéssel már lezárt időszak ellenőrzését kezdeményezte,

b) az állami adó- és vámhatóság vezetője erre utasítást ad, amely alapján a felettes szerv ellenőrzi a korábban lefolytatott ellenőrzés szakszerűségét és törvényességét,

c) ha az adóhatóság olyan, az adó megállapítását befolyásoló új tényről, adatról, bizonyítékról szerez tudomást, amely a korábbi adóellenőrzéskor nem

---

volt ismert, és az ellenőrzés lefolytatására az állami adó- és vámhatóság vezetője, az önkormányzati adóhatóság hatáskörébe tartozó adó esetén az önkormányzati adóhatóság döntései elleni fellebbezések elbírálására jogosult hatóság vezetője utasítást ad. (Air. 93. § (1) bekezdés)

Az új tény, körülmény különösen a külföldi adóhatóság megérkezett válaszában foglalt, az adó megállapítását befolyásoló új tény, adat, feltéve, hogy az adóhatóság az adóellenőrzést a külföldi adóhatóság válaszában hiányában fejezte be. (Air. 93. § (2) bekezdés)

A felüellenőrzés nem rendelhető el, ha elrendelése feltételeinek meglététől számított hat hónap eltelt. A felüellenőrzés megállapításairól hozott határozat ellen az állami adó- és vámhatóságot irányító miniszterhez, illetve az adópolitikáért felelős miniszterhez intézett, a felüellenőrzést lefolytató szervnél benyújtott fellebbezésnek van helye. (Air. 93. § (3) bekezdés)

### **3.5.2. Határidők az ellenőrzési eljárásban**

Ha jogszabály eltérően nem rendelkezik, az ellenőrzés lefolytatásának határideje:

- a) adóellenőrzés és ismételt ellenőrzés esetében kilencven nap, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében és központosított ellenőrzés esetében százhusz nap,
- b) jogkövetési vizsgálat esetében harminc nap. (Air. 94. § (1) bekezdés)

A határidőnél hosszabb határidőt törvény, rövidebb határidőt jogszabály állapíthat meg. Az adóellenőrzés időtartama a csoportos adóalany, valamint az áfa-regisztrált adóalany kivételével a cégbejegyzésre nem kötelezett adózó és a megbízható adózó esetén – feltéve, hogy az adózó az ellenőrzést nem akadályozza – nem haladhatja meg a száznyolcvan napot. Az adóellenőrzés időtartama nem haladhatja meg a háromezszázhatvanöt napot. Az ellenőrzés határidejét a megbízólevél kézbesítésétől, átadásától, illetve az általános megbízólevél bemutatásától, új eljárás lefolytatása esetén az az új eljárás megkezdéséről szóló értesítés postára adásától, tárhelyen történő elhelyezésétől, illetve átadásától kell számítani. (Air. 94. § (2)-(5) bekezdés)



---

Az ellenőrzési határidőt indokolt esetben az ellenőrzést végző adóhatóság vezetője egyszer, adóellenőrzés esetében legfeljebb kilencven napig, jogkövetési vizsgálat esetében legfeljebb harminc napig terjedő időtartammal meghosszabbíthatja. A meghosszabbított ellenőrzési határidőt rendkívüli körülmények által indokolt esetben, az ellenőrzést végző adóhatóság indokolt kérelmére a felettes szerv egyszer, legfeljebb kilencven napig terjedő időtartammal meghosszabbíthatja. (Air. 95. § (1) bekezdés)

Az állami adó- és vámhatóság hatáskörébe tartozó ügyben a felettes szerv által meghosszabbított ellenőrzési határidőt rendkívüli körülmények által indokolt esetben az ellenőrzést végző adóhatóság felettes szerv által jóváhagyott, indokolt kérelmére az állami adó- és vámhatóság vezetője egyszer, legfeljebb kilencven napig terjedő időtartammal meghosszabbíthatja. (Air. 95. § (2) bekezdés)

Az önkormányzati adóhatóság hatáskörébe tartozó adóügyben a felettes szerv által meghosszabbított ellenőrzési határidőt rendkívüli körülmények által indokolt esetben az ellenőrzést végző adóhatóság felettes szerv által jóváhagyott indokolt kérelmére az adópolitikáért felelős miniszter egyszer, legfeljebb kilencven napig terjedő időtartammal meghosszabbíthatja. (Air. 95. § (3) bekezdés)

Felülellenőrzés esetén a határidő-hosszabbítást a felülellenőrzést végző felettes adóhatóság vezetője rendeli el. (Air. 95. § (4) bekezdés)

Az ellenőrzési határidő meghosszabbításáról végzésben kell dönten. Az ellenőrzési határidő meghosszabbításának akkor van helye, ha

- a) az adózó az ellenőrzést a megjelenési kötelezettség elmulasztásával, az együttműködési kötelezettség megsértésével vagy más módon akadályozza,
- b) a jogainak gyakorlásában akadályozott természetes személy adózó az ellenőrzés megkezdésének vagy az ellenőrzési cselekményeknek az elhalasztását kéri,
- c) az adózó iratai hiányosak vagy rendezetlenek, illetve nyilvántartásai pontatlanok vagy hiányosak és így az adókötelezettség megállapítására alkalmatlanok, vagy az adózó által előterjesztett irat hiteles fordítására kerül sor,

---

d) az ellenőrzés lefolytatására rendelkezésre álló határidő a tényállás teljes körű feltárásához és a bizonyítási eljárás befejezéséhez nem elegendő. (Air. 95. § (5) bekezdés)

Az adóhatóság az ellenőrzési határidő lejártát követően ellenőrzési cselekményeket nem végezhet. Az ellenőrzési határidő meghosszabbításának hiányában az ellenőrzést a törvényben előírt módon és határidőben kell lezárni. (Air. 95. § (6) bekezdés)

Az ellenőrzés az erről szóló előzetes értesítés kézbesítésével, ennek mellőzése esetén a megbízólevél kézbesítésével, egy példányának átadásával vagy az általános megbízólevél bemutatásával kezdődik. (Air. 96. § (1) bekezdés)

Ha az adózó vagy képviselője, meghatalmazottja, foglalkoztatottja a megbízólevél átvételét megtagadja, az ellenőrzés két hatósági tanú jelenlétében az erről szóló jegyzőkönyv felvételével és aláírásával kezdődik. (Air. 96. § (2) bekezdés)

### **3.5.3. Az adózó jogai és kötelezettségei az ellenőrzési eljárásban**

Az adózó jogosult

- a) az ellenőrzést végző személyazonosságáról és megbízásáról meggyőződni,
- b) az ellenőrzési cselekményeknél jelen lenni,
- c) megfelelő képviselőről gondoskodni. (Air. 97. § (1) bekezdés)

Az adózónak joga van az ellenőrzés során keletkezett iratokba az eljáró adóhatósággal történő előzetes egyeztetést követően betekinteni, a megállapításokkal kapcsolatban felvilágosítást kérni, azokra észrevételt tenni, bizonyítási indítványokat előterjeszteni, a jegyzőkönyvet megismerni, és a jegyzőkönyv átadását, kézbesítését követő tizenöt napon belül, adóellenőrzés esetén harminc napon belül észrevételt tenni. Az észrevétel megtételére nyitva álló határidők jogvesztők. (Air. 97. § (2) bekezdés)

Ha az adóhatóság a vizsgálat megállapításait más adózónál végzett kapcsolódó vizsgálat eredményével vagy ennek során beszerzett adatokkal, bizonyítékokkal

---

támasztja alá, az erről szóló jegyzőkönyvnek, határozatnak, illetve a kapcsolódó vizsgálat során feltárt adatoknak, bizonyítékoknak az adózót érintő részét az adózóval részletesen ismertetni kell. (Air. 97. § (3) bekezdés)

Az adózó, ha megítélése szerint az ellenőrzés határidejének túllépése az adóhatóságnak felróható okból történik, a határidő lejártát követően kifogással fordulhat a felettes szervhez. A felettes szerv az adózó észrevételeinek figyelembevételével végzésben dönt a kifogás elutasításáról, az eljárási határidő meghosszabbításáról, vagy az eljáró adóhatóságot az ellenőrzés lezárására utasítja. (Air. 97. § (4) bekezdés)

Ha a természetes személy adózó jogainak gyakorlásában akadályozott – a jogkövetési vizsgálat kivételével – egy alkalommal kérheti az akadály megszűnéséig, de legfeljebb hatvan napig az ellenőrzés megkezdésének vagy az ellenőrzési cselekményeknek az elhalasztását. (Air. 97. § (5) bekezdés)

Az adózó köteles az adóhatósággal az ellenőrzés során együttműködni, az ellenőrzés feltételeit a helyszíni ellenőrzés alkalmával biztosítani, az adóhatóság felhívására az adóhatóság által meghatározott módon nyilatkozatot tenni. (Air. 98. § (1) bekezdés)

Az adózó az iratokat és az adózással összefüggő, elektronikus adathordozón tárolt adatokat felhívásra az adóhatóság által közzétett formátumban rendelkezésre bocsátja, illetve az ellenőrzéshez szükséges tények, körülmények, egyéb feltételek megismerését biztosítja. Az ellenőrzés során az adózó és foglalkoztatottja az adóhatóság részére az ellenőrzéshez szükséges felvilágosítást megadja. Nem kötelezhető az adózó olyan nyilvántartás, összesítés, számítás elkészítésére, amelyet jogszabály nem ír elő. (Air. 98. § (2) bekezdés)

Ha az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg, ezt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani. (Air. 98. § (3) bekezdés)

---

#### **3.5.4. Az ellenőrzés különös szabályai**

Az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. Az adóhatóság a tényállás tisztázása során az adózó javára szolgáló tényeket is köteles feltárni. A nem bizonyított tény, körülmény – a becslési eljárás kivételével – az adózó terhére nem értékelhető. (Air. 99. §)

Az adókötelezettséget érintő jogviszony alanyainak ellenőrzése során ugyanazt a vizsgálattal érintett és már minősített jogviszonyt az adóhatóság nem minősítheti adózónként eltérően, a jogviszony egyik alanyánál tett megállapításait hivatalból köteles figyelembe venni a jogviszony másik alanyának ellenőrzése során. (Air. 100. §)

Az állami adó- és vámhatóság az ellenőrzés során

- a) az adózó tevékenységének kutatás-fejlesztési szempontból való minősítésével, illetve
- b) a kutatás-fejlesztési tevékenységhez kapcsolódó költségek kutatás-fejlesztési tevékenységhez való hozzárendelhetőségével

összefüggésben megkeresheti a kutatás-fejlesztési tevékenység minősítésével összefüggő eljárás lefolytatására hatáskörrel rendelkező szervet, mint szakértőt. (Air. 101. § (1) bekezdés)

Ha az önkormányzati adóhatóságnak nincs a kettős könyvvezetésre kötelezett adózó ellenőrzéséhez szükséges szakértelemmel rendelkező adóellenőre, az adókötelezettségek teljesítésének ellenőrzéséhez megbízás alapján bejegyzett könyvvizsgáló, adótanácsadó, adószakértő, vagy okleveles adószakértő közreműködését veheti igénybe, aki az adózó ellenőrzéséhez szükséges iratokba betekinthet. (Air. 101. § (2) bekezdés)

A vállalkozási tevékenységet nem folytató természetes személy lakásában az adóhatóság akkor jogosult az ellenőrzést lefolytatni, ha az adókötelezettség a lakással, mint vagyontárggyal kapcsolatos, vagy az adózó jövedelme a lakás hasznosításából

---

származik, vagy valószínűsíthető, hogy a lakásban egyéni vállalkozói tevékenységet bejelentés nélkül végeznek. (Air. 102. § (1) bekezdés)

Ha az adózó a vállalkozási tevékenységéhez más személy ingatlanát veszi igénybe, az ingatlan tulajdonosa köteles túrni az adóhatóság helyszíni ellenőrzését. (Air. 102. § (2) bekezdés)

Ha alaposan feltehető, hogy az ellenőrzés alá vont bizonylatokat, könyveket, nyilvántartásokat, adózással összefüggő elektronikus adatokat, információkat, egyéb iratokat megsemmisítik, azokat az azonosításukra alkalmas módon felvett átvételi elismervény ellenében, szükség szerint másolat hátrahagyásával be kell vonni, az üzleti tevékenység körülményei megváltoztatásának veszélye esetén, a helyszínen talált körülményeket jegyzőkönyvben kell rögzíteni. (Air. 103. § (1) bekezdés)

Az iratok a hivatali helyiségben történő tanulmányozás végett más esetben is bevonhatók, ilyen esetekben azok az ellenőrzés befejezéséig tarthatók az adóhatóságnál. (Air. 103. § (2) bekezdés)

Ha az adózó iratai hiányosak vagy rendezetlenek, illetve nyilvántartásai pontatlanok vagy hiányosak és így az adókötelezettség megállapítására alkalmatlanok, az adóhatóság megfelelő határidő tűzésével kötelezheti az adózót, hogy iratait, nyilvántartásait a jogszabályokban foglalt előírásoknak megfelelően rendezze, pótolja, illetve javítsa. (Air. 104. §)

Az adózó a tényállás tisztázásához szükséges idegen nyelvű – ide nem értve az angol, német és francia nyelvű – iratai szakfordítását, számla (egyszerűsített számla), illetve bizonylat esetében annak hiteles magyar nyelvű fordítását köteles felhívásra az adóhatóság részére átadni. Az iratok fordítására történő felhívás postára adásától, a postai kézbesítés mellőzése esetén a felhívás átadásának napjától a kötelezettség teljesítéséig, a kötelezettség elmulasztása esetén a felhívásban kitűzött határidő utolsó napjáig eltelt időtartamot az ellenőrzés határidejének számításánál figyelmen kívül kell hagyni. (Air. 105. §)

---

A természetes személy adózó személyi jövedelemadó bevallásának vizsgálatára irányuló adóellenőrzés esetén, ha becslés alkalmazására kerül sor, az állami adó- és vámhatóság a becslés alkalmazásáról tájékoztatja az adózót, amellyel egyidejűleg felhívja, hogy az adóalap megállapítása szempontjából lényeges vagyoni, jövedelmi és egyéb körülményeire vonatkozó **teljességi nyilatkozatot** tizenöt napon belül küldje meg az állami adó- és vámhatóság részére. A határidő kérelemre egy alkalommal, legfeljebb tizenöt nappal meghosszabbítható. (Air. 106. § (1) bekezdés)

Az adózó a nyilatkozattételt – akár egészben, akár részben – megtagadhatja. Ha az adózó nem vagy csupán részben tesz nyilatkozatot, az állami adó- és vámhatóság az eljárást a rendelkezésre álló adatok alapján folytatja tovább. (Air. 106. § (2) bekezdés)

Számla- és nyugtakibocsátási kötelezettség ellenőrzése érdekében az adóhatóság **próbagásárlást** végezhet. (Air. 107. §)

Az adóhatóság az ellenőrzés során jogosult **mintavételre**. A mintavételhez szükséges feltételek biztosítása az adózó kötelezettsége. Az adózó a mintavétel során jogosult, az adóhatóság felhívására pedig köteles jelen lenni vagy képviselőjét biztosítani. A mintavételt – a vonatkozó előírások betartásával és az adóhatóság felügyelete mellett – saját kérelmére vagy az adóhatóság felhívására az adózó maga is elvégezheti. (Air. 108. § (1)-(2) bekezdés)

A mintavétellel kapcsolatban az adózónál felmerült költség az adózót terheli. A mintavétel egyéb költsége, a laboratóriumi vagy egyéb vizsgálatok költsége – ha a mintavétel eredményeként az adóhatóság jogsértést állapít meg – az adózót, egyéb esetben az adóhatóságot terheli. (Air. 108. § (3) bekezdés)

Ha az adózó a mintavételről felvett jegyzőkönyvben nem kéri, hogy a laboratóriumi vagy egyéb vizsgálatok során meg nem semmisült mintát részére visszaadják, akkor azt az adóhatóság megsemmisítheti, vagy kötelezheti az adózót, hogy saját költségére a megmaradt mintát szállítsa el. (Air. 108. § (4) bekezdés)

A **becslés** olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. A becslésnél az adóalap

---

megállapítása szempontjából lényeges, rendelkezésre álló tényeket, körülményeket, bizonyítékokat, nyilatkozatokat kell figyelembe venni és együttesen értékelni. A becslés alapján számított adóalaptól, költségvetési támogatás alapjától való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal bizonyíthatja. (Air. 109. § (1) bekezdés)

Az állami adó- és vámhatóság becslési adatbázist tart fenn kiválasztási és ellenőrzési tevékenysége támogatása céljából. A becslési adatbázis tartalmazza a korábban lefolytatott ellenőrzési tapasztalatok, megállapítások alapján az egyes tevékenységi körök vonatkozásában, területi bontásban a forgalmi, létszám és egyéb, az adókötelezettséget megalapozó adatokat. A becslési adatbázis évenkénti aktualizálása során az állami adó- és vámhatóság figyelembe veszi a bevallásokban közölt, valamint a Központi Statisztikai Hivatal által tájékoztatás keretében rendelkezésére bocsátott, illetve hivatalosan közzétett adatokat is. (Air. 109. § (2) bekezdés)

Ha az ellenőrzési eljárás zavartalan lefolytatása másképpen nem biztosítható, az adóhatóság a rendőrségről szóló törvény szerinti rendőri intézkedés megtételét kezdeményezheti, vagy az állami adó- és vámhatóság hivatásos állományú, jelen lévő tagja útján az eljárás zavartalan lefolytatását biztosíthatja a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló törvény szerinti kényszerítő eszközök alkalmazásával. (Air. 111. §)

Az állami adó- és vámhatóság jogosult a vállalkozási tevékenységgel összefüggésbe hozható helyszín, helyiség és jármű átvizsgálására, valamint a helyszínen talált jármű rakományának ellenőrzésére, ha az adózó, képviselője, megbízottja, foglalkoztatottja nyilatkozatai, nyilvántartásai vagy más azonosított és ellenőrzött forrásból származó adatok alapján megalapozottan feltehető, hogy az adózó a bevallási, bizonylat kiállítási vagy – megőrzési, nyilvántartás-vezetési (könyvvezetési) kötelezettségei teljesítése szempontjából jelentős tárgyi bizonyítási eszközt elrejt, megsemmisít, illetve a vállalkozás valós körülményeit leplezi. E rendelkezés lakás átvizsgálására csak abban az esetben alkalmazható, ha a lakás valamely helyisége a vállalkozási tevékenység helyszíne. (Air. 112. § (1) bekezdés)

---

Az átvizsgálást az ellenőrzést végző adóhatóság rendeli el. Az átvizsgálás lefolytatásához az ügyész előzetes jóváhagyása szükséges, kivéve, ha alapos okkal feltehető, hogy az átvizsgálás késedelmes lefolytatása az ellenőrzés céljának megghiúsulását eredményezné. Előzetes ügyészi jóváhagyás nélkül lefolytatott átvizsgálás esetén az adóhatóság az átvizsgálást elrendelő végzés, valamint az arról készített jegyzőkönyv másolati példányának megküldésével utólag értesíti az ügyészséget a foganatosított intézkedésről. Közjegyzői, ügyvédi, adószakértői, okleveles adószakértői, adótanácsadói, illetve könyvviteli szolgáltatást végző iroda átvizsgálása kizárólag előzetes ügyészi jóváhagyás alapján történhet. Az átvizsgálást elrendelő végzésben – ha ez lehetséges – meg kell jelölni azokat a tárgyi bizonyítási eszköznek minősülő dolgokat, amelyek megtalálása érdekében az átvizsgálás szükséges. (Air. 112. § (2) bekezdés)

Az adóhatóság az átvizsgálás megkezdése előtt közli a jelen lévő adózóval, képviselőjével, megbízottjával, foglalkoztatottjával az átvizsgálást elrendelő végzést, és – ha az átvizsgálás meghatározott, illetve ismert tárgyi bizonyítási eszköz megtalálására irányul – felszólítja a keresett tárgyi bizonyítási eszköz átadására. Ha az adózó, képviselője, megbízottja, foglalkoztatottja a felszólításra a keresett tárgyi bizonyítási eszközt átadja, az átvizsgálás nem folytatható, kivéve, ha megalapozottan feltételezhető, hogy az átvizsgálás során más tárgyi bizonyítási eszköznek minősülő dolog is fellelhető. (Air. 112. § (3) bekezdés)

Az átvizsgálás során talált, tárgyi bizonyítási eszköznek minősülő dolgot – a romlandó élelmiszerek és az élő állatok kivételével – az ellenőrzést végző adóhatóság végzésével lefoglalhatja, ha annak újabb elrejtésétől, megsemmisítésétől vagy értékesítésétől lehet tartani. Nem foglalhatóak le a kölcsönzött kulturális javak különleges védelméről szóló törvényben meghatározott tanúsítványban felsorolt kulturális javak a különleges védelem időtartama alatt. (Air. 112. § (4) bekezdés)

A jármű, a jármű rakománya, a helyszín, a helyiség átvizsgálásánál, a lefoglalásnál és a fuvarellenőrzésnél az adózó jelenlétét biztosítani kell. Ha az adózó nem kíván jelen lenni vagy ebben akadályozott, és megfelelő képviselőről nem gondoskodik, az



---

adóhatóság az átvizsgálást, a lefoglalást, illetve a fuvarellenőrzést két hatósági tanú jelenlétében fogatosítja. (Air. 112. § (5) bekezdés)

Az eszköz, anyag-, árukészlet tárgyi bizonyítási eszközként akkor foglalható le, ha az az adózó jogszabályban előírt nyilvántartásában nem szerepel. (Air. 112. § (6) bekezdés)

Az adóhatóság a lefoglalt dolgot elszállítja és megőrzi, vagy ha ez aránytalanul magas költségekkel járna, a dolgot az adózó őrizetében hagyja a használat és az elidegenítés jogának megtiltásával. (Air. 112. § (7) bekezdés)

Az adózó vagy képviselője a nála lefoglalt iratokba betekinthet, kérésére azokról az adóhatóság másolatot készít. (Air. 112. § (8) bekezdés)

Ha a lefoglalás szükségessége megszűnt, a lefoglalást meg kell szüntetni, és a lefoglalt dolgot – ha törvény másként nem rendelkezik – annak kell visszaadni, akitől (amelytől) azt lefoglalták. Ha a dolgot nem lehet visszaadni, mert arra az adózó nem tart igényt, azt az adóhatóság az adóvégrehajtás szabályai szerint értékesíti, ennek meghiúsulása esetén megsemmisíti. (Air. 112. § (9) bekezdés)

A végzések, intézkedések ellen jogszabálysértésre hivatkozással az adózó az intézkedéstől, illetve a végzés közlésétől számított nyolc napon belül – az ügyész által előzetesen jóváhagyott, átvizsgálást elrendelő végzés kivételével – kifogással élhet. A kifogást az adóhatóság felettes szerve a benyújtástól számított tizenöt napon belül elbírálja. A kifogásnak az intézkedés végrehajtására nincs halasztó hatálya. (Air. 112. § (10) bekezdés)

Ha kockázati tényezők indokolják – az élőállatot, valamint a gyorsan romló termékeket szállító szállítóeszköz kivételével – az állami adó- és vámhatóság a szállítóeszközön a termék azonosságának biztosítása érdekében **hatósági zárat** alkalmazhat. Az állami adó- és vámhatóság az alkalmazott hatósági zár sértetlenségét belföldön ellenőrizheti, illetve a hatósági zár alkalmazása indokának megszűnése esetén intézkedik annak eltávolítása iránt. (Air. 113. § (1) bekezdés)

---

A fuvarozó köteles az állami adó- és vámhatóság által felhelyezett hatósági zárat annak felhelyezésétől az állami adó- és vámhatóság által történő levételéig sértetlen állapotban megőrizni. (Air. 113. § (2) bekezdés)

Ha a közúti fuvarozással járó tevékenység során a hatósági zár baleset vagy egyéb tevékenységi körén kívül álló elháríthatatlan ok miatt megsérült, vagy az áru megrongálódott, illetve megsemmisült, a fuvarozó köteles erről az állami adó- és vámhatóságot haladéktalanul értesíteni. (Air. 113. § (3) bekezdés)

A hatósági zár alkalmazása ellen az adózó, valamint az, akinek jogát, jogos érdekét az intézkedés sérti, az intézkedéstől számított nyolc napon belül kifogással élhet, amelyet a felettes szerv bírál el. A kifogásnak az intézkedés végrehajtására nincs halasztó hatálya. (Air. 113. § (4) bekezdés)

Ha a fuvarozó a hatósági zár megőrzési kötelezettségének nem tesz eleget, az állami adó- és vámhatóság a természetes személy fuvarozó terhére legalább kettőszázezer forint, legfeljebb ötszázezer forint, természetes személynek nem minősülő fuvarozó terhére legalább ötszázezer forint, legfeljebb egymillió forint mulasztási bírságot szabhat ki. (Air. 114. § (1) bekezdés)

A mulasztási bírság kiszabásánál az adóhatóság mérlegeli az eset összes körülményét, a fuvarozó jogellenes magatartásának (tevékenységének vagy mulasztásának) súlyát, gyakoriságát, továbbá azt, hogy az adott helyzetben a tőle elvárható körültekintéssel járt-e el. A körülmények mérlegelése alapján az adóhatóság a mulasztás súlyához igazodó bírságot szab ki. (Air. 114. § (2) bekezdés)

Az adóhatóság a megállapításait – ha jogszabály eltérően nem rendelkezik – jegyzőkönyvbe foglalja. Ha az ellenőrzés a vállalkozási tevékenységben résztvevők alkalmazásával összefüggésben tartalmaz megállapítást, a jegyzőkönyv tartalmazza a természetes személyek azonosításához szükséges adatokat is. Az ellenőrzés a jegyzőkönyv átadásával fejeződik be. Ha a jegyzőkönyvet kézbesíteni kell, az ellenőrzés a postára adás, illetve a tárhelyen történő elhelyezés napjával zárul. (Air. 115. § (1) bekezdés)

---

Ha az adóhatóság büntetőeljárást kezdeményez, külön jegyzőkönyvet készít. A büntetőeljárást kezdeményező jegyzőkönyvet az adóhatóság az adózónak nem adja át. (Air. 115. § (2) bekezdés)

Az ellenőrzést az adózó észrevétele alapján az észrevétel beérkezésétől, szóban előterjesztett észrevétel esetén annak jegyzőkönyvbe foglalásától számított legfeljebb harminc napig, jogkövetési vizsgálat esetében legfeljebb tizenöt napig lehet folytatni. Az ellenőrzést az ellenőrzés befejezésétől számított harminc napon belül, az ok felmerülésétől számított tizenöt napig akkor is lehet folytatni, ha a határozat meghozatalához a tényállás tisztázása válik szükségessé. Az adóhatóság az adózót a kiegészítő ellenőrzésről a kiegészítő ellenőrzés kezdő napjának megjelölésével haladéktalanul értesíti. A kiegészítő ellenőrzésről kiegészítő jegyzőkönyvet kell készíteni. (Air. 116. §)

Adóellenőrzés esetén az adóhatóság az ellenőrzés eredményétől függetlenül a megállapításokról határozatot hoz (utólagos adómegállapítás). (Air. 117. § (1) bekezdés)

Egyéb esetben határozatot csak akkor hoz az adóhatóság, ha valamilyen kötelezettség teljesítését írja elő, vagy jogkövetkezményt állapít meg. (Air. 117. § (2) bekezdés)

### **3.5.5. Az adóhatósági ellenőrzést végző szervezet: Nemzeti Adó- és Vámhivatal**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal (a továbbiakban: NAV) államigazgatási és fegyveres rendvédelmi feladatokat is ellátó kormányhivatal. Felügyeletét a miniszterelnök által kijelölt miniszter látja el, aki a pénzügyminiszter. A Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény (a továbbiakban: NAV tv.) szabályozza feladatait, amely szerint megállapítja, beszedi, nyilvántartja, végrehajtja, visszatéríti, kiutalja és ellenőrzi

- a részben vagy egészben a központi költségvetés, a Nyugdíjbiztosítási Alap, az Egészségbiztosítási Alap vagy az elkülönített állami pénzalap javára teljesítendő kötelező befizetést;

- 
- a központi költségvetés, az elkülönített állami pénzalap terhére juttatott támogatást, adó-visszaigénylést vagy adó-visszatérítést;
  - az uniós vámjog végrehajtásáról szóló törvény hatálya alá tartozó kötelező befizetéseket. (NAV tv. 13. § (1) bekezdés)

A NAV a feladatait központi szervei és területi szervei útján látja el. (NAV tv. 3. §) A NAV központi szerve a Központi Irányítás és a Bűnügyi Főigazgatóság. (NAV tv. 4. § (1) bekezdés)

A NAV területi szervei

- a) a megyei (fővárosi) adó- és vámigazgatóságok (a továbbiakban: megyei igazgatóságok),<sup>16</sup>
- b) a Fellebbviteli Igazgatóság,
- c) a NAV nyomozó hatósági feladatait ellátó területi szervei és
- d) a Kormány rendeletében meghatározott igazgatóságok, illetve intézetek. (NAV tv. 4. § (2) bekezdés)

A NAV nyomozó hatósági feladatait a Bűnügyi Főigazgatóság és a NAV nyomozó hatósági feladatait ellátó területi szervei látják el. (NAV tv. 4. § (3) bekezdés)

A NAV vezetőjének feladat- és hatáskörét a kijelölt miniszter irányítása alá tartozó, a Kormány eredeti jogalkotói hatáskörben kiadott rendeletében kijelölt államtitkár (a továbbiakban: állami adó- és vámhatóság vezetője) gyakorolja. Az állami adó- és vámhatóság vezetője képviseli a NAV-ot, közvetlenül vezeti a Központi Irányítást, továbbá ellátja mindazokat a feladatokat, amelyeket jogszabály a NAV vezetőjének feladat- és hatáskörébe utal. (NAV tv. 6. § (1) bekezdés)

A NAV feladata adóigazgatási jogkörében eljár

- minden adó, költségvetési támogatás, adó-visszaigénylés, -visszatérítés;
- az állami garancia (kezesség) kiutalása és visszakövetelése;
- adók módjára behajtandó köztartozás végrehajtása;

---

<sup>16</sup> A megyei igazgatóságok kirendeltségeket működtethetnek. (NAV tv. 4. § (4) bekezdés)

- 
- az önkormányzatokat megillető helyi adóval, illetve a gépjárműadóval összefüggő tartozások megkeresés alapján történő végrehajtása

ügyében. (HALUSTYIK, 2013)

A NAV feladatkörében nyilvántartja az adózókat és azokat az adózónak nem minősülő személyeket, akiknek, amelyeknek jogát, kötelezettségét az adózás rendjéről szóló törvény vagy adót, költségvetési támogatást megállapító törvény írja elő; az adót, a költségvetési támogatást, adó-visszatérítést, adó-visszaigénylést – ha törvény előírja – megállapítja; az adót, az adók módjára behajtandó köztartozást beszedi, végrehajtja; az adókötelezettségek teljesítését ellenőrzi; a költségvetési támogatást, az adó-visszaigénylést, az adó-visszatérítést kiutalja, és vezeti az adózók adószámláját. (HALUSTYIK, 2013)

A NAV az adóbevétel megrövidítésének, a költségvetési támogatás, adó-visszaigénylés jogosulatlan igénybevételének megakadályozása érdekében rendszeresen ellenőrzi az adózókat és az adózásban részt vevő más személyeket. Az ellenőrzés célja az adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének vagy megsértésének megállapítása. Az ellenőrzés során az adóhatóság feltárja és bizonyítja azokat a tényeket, körülményeket, adatokat, amelyek megalapozzák a jogsértés és a joggal való visszaélés megállapítását, és az ezek miatt indított hatósági eljárást. (HALUSTYIK, 2013)

A NAV vám- és jövedéki igazgatási jogkörében végzi:

- a közösségi vámjog alapján az áruk vámeljárást alá vonását;
- a vámhatáron át lebonyolódó áru- és utasforgalom vámenőrzését, a vámtartozások és a vámeljáráshoz kapcsolódó nem közösségi adók és díjak kiszabását és beszedését;
- közvetlenül vagy közvetve – meghatározott körben – az áruk azonosságának (adózási szempontból történő besorolásának és egyéb jogszabály által meghatározott követelményeknek) a vizsgálatát, illetve a vizsgálat megtörténtének ellenőrzését;

- 
- a jövedéki jogszabályokban meghatározott jövedéki adóztatással, ellenőrzéssel;
  - a jövedéki jogszabályokban meghatározott jövedéki ügyekkel kapcsolatos feladatokat. (Halustyik, 2013)

A NAV bűnüldözési és nyomozóhatósági jogkörében:

- végzi a büntetőeljárásról szóló 1998. évi XIX. törvény (Be.) által hatáskörébe utalt bűncselekmények megelőzését, felderítését és nyomozását;
- valamint nem nyomozóhatósági jogkörében eljárva a pénzmosás és a terrorizmus finanszírozása megelőzéséről és megakadályozásáról szóló törvény által hatáskörébe utalt feladatok ellátását. (HALUSTYIK, 2013)

### **3.6. Fővárosi és megyei kormányhivatalok, valamint járási (fővárosi kerületi) hivatalok**

A fővárosi és megyei kormányhivatalok a Kormány irányítása alatt álló, a területi közigazgatás általános hatáskörrel rendelkező szervei, és mint ilyenek a területi közigazgatás legnagyobb egységei. A 20 kormányhivatal a megyeszékhelyeken, a főváros és Pest Megye esetében pedig Budapesten helyezkedik el.

A kormányhivatalok a 2010. évi CXXVI. törvény, illetve a 66/2015. (III. 30.) Korm. rendelet értelmében a jogszabályoknak és a Kormány döntéseinek megfelelően összehangolják és elősegítik a kormányzati feladatok területi végrehajtását. Ugyanakkor olyan koordinációs, hatósági, javaslattevő és véleményezési jogkörökkel rendelkeznek, amelyek segítségével a központi döntéseket kidolgozásuk és végrehajtásuk során a területi szint jellemzőihez, igényeihez lehet igazítani.

Államigazgatási feladatokat ellátó szervként több mint ezer államigazgatási hatósági feladat- és hatáskörben járnak el. A járási hivatalok megerősítéséhez kapcsolódóan 2017. január 1-jével a járási hivataloknál indult hatósági eljárásokban másodfokú hatóságként, illetve a kormányhivatalokhoz telepített, vagy a kormányhivataloknál tartott hatósági eljárásokban elsőfokú hatóságként járnak el, továbbá az Alaptörvénynek megfelelően törvényességi felügyeletet gyakorolnak a helyi

---

önkormányzatok felett. Feladatellátásukhoz kapcsolódóan közreműködnek az egyes ágazati, szakpolitikai stratégiai dokumentumok kidolgozásában és területi végrehajtásában. Ennek során figyelmet fordítanak a helyi befektetési környezetre és arra, hogy a megyei érdekelt felek (foglalkoztatók, egyetemek, települési önkormányzatok, szakmai kamarák, civil szervezetek) tapasztalatait is összegyűjtsék és közvetítsék azokat a központi döntéshozók felé.

A kormányhivatalok kiemelt feladata a „Szolgáltató Állam” megjelenítése és biztosítása az állampolgárok és vállalkozások számára. A Kormány által megjelölt, és a kormányhivatalok által megvalósítandó cél: a közszolgáltatások színvonalának növekedését eredményező, hatékony, erős és ügyfélbarát közigazgatás kialakítása és működtetése. A 2016. évben végrehajtott, számos kormányzati - például a közigazgatás központi szintjét érintő átalakítás, a járások megerősítése, korszerűsítés, bürokráciacsökkentés vagy az egyablakos ügyintézés vonatkozásában tett – intézkedés az ügyfélbarát közigazgatás megteremtését szolgálta.

A járási (kerületi) hivatalok a területi közigazgatás legkisebb egységei, 174 városban és 23 fővárosi kerületben működnek, feladatuk a megyei szint alatti ügyek intézése. Szervezetük magában foglalja az egyablakos integrált ügyfélszolgálatokat, az úgynevezett Kormányablakokat, amelyekben az állampolgárok több mint 1500 ügykör tekintetében tájékozódhatnak, indíthatják, illetve intézhetik ügyeiket. A járási hivatalok kis falvak esetében kirendeltségekkel és ügysegédekkel biztosítják az ügyintézését.

### **3.6.1. Adminisztratív ellenőrzés**

A fővárosi és megyei kormányhivatal ellenőrzési jogkörében ellátott ellenőrzési feladat- és hatáskörében

a) ellenőrzi a központi államigazgatási szervek területi szervei vezetőinek a kormánytisztviselői és a közalkalmazotti jogviszonnyal kapcsolatos munkáltatói intézkedései törvényességét, illetve külön jogszabályban meghatározottak szerint kormányzati szolgálati ellenőrzést végez,

b) ellenőrzi a központi államigazgatási szervek területi szervei tevékenységében az Ákr. megfelelő alkalmazását,

---

c) ellenőrzi – az illetékes közlevéltárral egyeztetett ellenőrzési terv és program szerint – az ügyiratkezelésről, valamint a központi államigazgatási szervek területi szervei által az ügyiratkezeléssel összefüggésben kezelt adatok nyilvántartásáról és védelméről, a közérdekű adatok nyilvánosságáról szóló jogszabályok megfelelő alkalmazását,

d) az e-közigazgatásért felelős miniszter irányítása mellett és az általa biztosított feltételek keretei között ellenőrzi a központi államigazgatási szervek területi szervei infokommunikációs rendszereinek üzemeltetését, az üzemmenet-folytonosság biztosításának feltételeit, a megfelelő személyi és szakmai feltételek meglétét, valamint az informatikai üzemeltetés kereteit meghatározó szabályzatok jogszabályoknak való megfelelését,

e) gondoskodik a központi államigazgatási szervek területi szervei ellenőrzési terveinek összehangolásáról, egyeztetett végrehajtásáról, a tapasztalatok közös elemzéséről,

f) gondoskodik a gazdaságos, egymást kiegészítő ellenőrzési módok kialakításáról, alkalmazásáról. (PATYI, 2012)

A fővárosi és megyei kormányhivatal az a)–d) pontjában meghatározott feladatainak teljesítése érdekében jogosult a központi államigazgatási szervek területi szervei vezetőitől e feladata tekintetében határidő tűzésével adatokat, felvilágosítást kérni, e szervek irataiba – jogszabály eltérő rendelkezése hiányában – betekinteni. (PATYI, 2013)

A fővárosi és megyei kormányhivatal az ellenőrzések tapasztalatairól tájékoztatja a felügyeleti szervet, illetve az ágazati minisztert, szükség esetén – különösen, ha jogszabálysértést tapasztal – kezdeményezi intézkedését. Emellett a fővárosi és megyei kormányhivatal az ellenőrzése és feladatainak teljesítése során feltárt, vagy más módon tudomására jutott jogszabálysértés esetén

a) felügyeleti eljárást kezdeményez vagy felügyeleti eljárás keretében megteszi a szükséges intézkedéseket,

b) felhívja az ügyben ellenőrzésre jogosult más szerv figyelmét a tapasztalt jogszabálysértésre,

c) megkeresi intézkedés végett a hatáskörrel és illetékességgel rendelkező szervet,



---

d) jogszabálysértés esetén intézkedést kezdeményez a munkáltatói jogkör gyakorlójánál,

e) fegyelmi, szabálysértési vagy büntetőeljárást kezdeményez. (PATYI, 2012)

A közigazgatás-szervezésért felelős miniszter gondoskodik az ellenőrzések tervezésének és végrehajtásának egységes rendjéről.

A közigazgatás-szervezésért felelős miniszter – a rendészetért felelős miniszter minden év december 1-ig tett javaslata alapján – a következő évre vonatkozóan minden év december 31-ig ellenőrzési tervet ad ki a jogorvoslattal nem érintett, azon jegyzői hatáskörbe tartozó államigazgatási ügyek felülvizsgálata érdekében, amelyekben nincs ellenérdekű fél. (PATYI, 2013)

A fővárosi és megyei kormányhivatal a helyi önkormányzati szervek tekintetében

a) külön jogszabályban meghatározottak szerint közszolgálati ellenőrzést végez,

b) ellenőrzi – az illetékes közlevéltárral egyeztetett ellenőrzési terv és program szerint – az ügyiratkezelésről, továbbá a szerv által kezelt adatok nyilvántartásáról és védelméről, a közérdekű adatok nyilvánosságáról szóló jogszabályok megfelelő alkalmazását,

c) ellenőrzi az Ákr. megfelelő alkalmazását. (PATYI, 2012)

A fővárosi és megyei kormányhivatal – a közigazgatás-szervezésért felelős miniszter irányításával – ellenőrzi a járási hivatalok tevékenységében az Ákr. megfelelő alkalmazását.

A kormányhivatal ennek teljesítése érdekében jogosult a központi államigazgatási szervek területi szervei vezetőitől e feladata tekintetében határidő tűzésével adatokat, felvilágosítást kérni, e szervek irataiba – jogszabály eltérő rendelkezése hiányában – betekinteni. Emellett gondoskodik a dekoncentrált szervek ellenőrzési terveinek összehangolásáról, egyeztetett végrehajtásáról, a tapasztalatok közös elemzéséről, valamint a gazdaságos, egymást kiegészítő ellenőrzési módok kialakításáról, alkalmazásáról. (PATYI, 2013)

---

### 3.6.2. Hatósági ellenőrzés

Az Ákr. alapján a hatóság – a hatáskörének keretei között – ellenőrzi a jogszabályban foglalt rendelkezések betartását, valamint a végrehajtható döntésben foglaltak teljesítését. (Ákr. 99. §)

A hatósági ellenőrzés hivatalból indul meg, azt a hatóság a hivatalbóli eljárás szabályai szerint folytatja le. Ugyanakkor a hatósági ellenőrzését az ügyfél is kérheti, kivéve, ha

- a) a kérelem benyújtásának időpontjában a hatóság előtt arra vonatkozóan hatósági ellenőrzés, vagy az alapján eljárás van folyamatban,
- b) a hatóság az ügyfélnél egyébként folyamatosan lát el ellenőrzési feladatot,
- c) törvény kizárja, vagy
- d) a hatóság ugyanazon ügyfél kérelmére az újabb kérelem benyújtását megelőző egy éven belül lefolytatott ellenőrzése során jogsértést nem tárt fel, kivéve, ha a kérelem benyújtására az ellenőrzés lefolytatását követően felmerült ok vagy körülmény miatt kerül sor. (Ákr. 100. §)

Ha a hatóság a hatósági ellenőrzés során jogsértést tapasztal,

- a) megindítja az eljárást, vagy
- b) ha a feltárt jogsértés miatt az eljárás más szerv illetékességébe tartozik, annak eljárását kezdeményezi. (Ákr. 101. § (1) bekezdés)

Ha a hatóság az ügyfél kérelmére lefolytatott hatósági ellenőrzés során jogsértést nem tapasztal, ennek tényéről hatósági bizonyítványt állít ki. A hivatalból folytatott hatósági ellenőrzés eredményéről a hatóság az ügyfél kérelmére állít ki hatósági bizonyítványt. (Ákr. 101. § (2) bekezdés)

Ha a hatóság az ügyfélnél folyamatosan lát el ellenőrzési feladatot, az ügyfél ellenőrzést megelőző értesítése mellőzhető. (Ákr. 102. §)

### 3.6.3. A kormányhivatalok tevékenységének ellenőrzése

A fővárosi és megyei kormányhivatal tekintetében négyévenként legalább egyszer átfogó ellenőrzést kell lefolytatni. A közigazgatás-szervezésért felelős miniszter a szakmai irányító miniszter által irányított feladatok tekintetében az ellenőrzést a szakmai irányító miniszter közreműködésével látja el. A szakmai irányító miniszter a

---

fővárosi és megyei kormányhivatal általa irányított feladatai tekintetében az ellenőrzést a közigazgatás-szervezésért felelős miniszter közreműködésével látja el. (IVANCSICS-FÁBIÁN, 2013)

Az ellenőrzés formái:

- a) Törvényességi ellenőrzés: annak ellenőrzése, hogy a vizsgált szerv a működése folyamatában feladat- és hatáskörében a tevékenységét jogszerűen végzi.
- b) Szakszerűségi ellenőrzés: annak vizsgálata, hogy a vizsgált szerv a szakmai feladatok végrehajtását a jogszabályok és belső szabályzatok, vezetői rendelkezések megtartásával végzi.
- c) Hatékonysági ellenőrzés: a vizsgált rendszer működése alkalmas-e a lehető legkisebb ráfordítással a lehető legnagyobb eredményt elérni, rámutatva azokra a tervezési, szabályozási, szervezési, fejlesztési, ösztönzési intézkedésekre, amelyekkel e követelmények elérhetők.
- d) Pénzügyi ellenőrzés: a pénzügyi elszámolások, valamint az ezek alapjául szolgáló számviteli nyilvántartások ellenőrzése. (PATYI, 2013)

Az ellenőrzés típusai:

- a) Átfogó ellenőrzés: a vizsgált szervek feladat- és hatáskörébe tartozó, meghatározott időszakra vonatkozó – legalább négy éves ciklusonként végzett – törvényességi, szakszerűségi, hatékonysági és pénzügyi ellenőrzése.
- b) Témaellenőrzés: meghatározott téma, adott feladat ellátásának vizsgálata egy időszakban több szervnél abból a célból, hogy a megállapítások eredményeként általánosítható következtetéseket lehessen levonni, és ennek megfelelő intézkedéseket lehessen tenni.
- c) Céll ellenőrzés: a vizsgált szervek meghatározott szakmai tevékenységének (meghatározott ügyfajták), vagy a szakmai tevékenység meghatározott részszempont alapján történő vizsgálata.
- d) Utóellenőrzés: a vizsgált szervnél előzőleg végrehajtott ellenőrzés megállapításai és javaslatai alapján megtett intézkedések teljesítésének és azok hatásának vizsgálata. (IVANCSICS-FÁBIÁN, 2013)

---

### 3.6.4. Törvényességi felügyelet

Az Alaptörvény 34. cikk (4) szerint a Kormány – a helyi önkormányzatok törvényességi felügyeletéért felelős miniszter irányításával – a fővárosi és megyei kormányhivatal útján biztosítja a helyi önkormányzatok törvényességi felügyeletét.

A kormányhivatal – a Magyarország helyi önkormányzatairól szóló 2011. évi CLXXXIX. törvény (a továbbiakban: Möt.) alapján – a helyi önkormányzatok törvényességi felügyelete körében az Alaptörvényben meghatározott feladat- és hatáskörökön túl:

- a) törvényességi felhívással élhet;
- b) kezdeményezheti a képviselő-testület vagy a társulási tanács összehívását, valamint e törvényben meghatározott esetben összehívja a képviselő-testület vagy a társulási tanács ülését;
- c) javasolhatja a helyi önkormányzatok törvényességi felügyeletéért felelős miniszternek, hogy kezdeményezze a Kormánytól annak indítványozását, hogy az Alkotmánybíróság vizsgálja felül az önkormányzati rendelet Alaptörvénnyel való összhangját;
- d) kezdeményezheti a közigazgatási és munkaügyi bíróságnál az önkormányzat határozatának felülvizsgálatát;
- e) kezdeményezheti a határozathozatali, feladat ellátási kötelezettségét nem teljesítő helyi önkormányzattal szemben bírósági eljárás megindítását, a határozathozatal pótlásának elrendelését;
- f) javasolhatja a helyi önkormányzatok törvényességi felügyeletéért felelős miniszternek, hogy kezdeményezze a Kormánytól az Alaptörvénnyel ellentétesen működő képviselő-testület feloszlását;
- g) kezdeményezheti a helyi önkormányzatnak a központi költségvetés terhére nyújtott támogatások felülvizsgálatát a helyi önkormányzatok feladatfinanszírozási rendszere szerinti támogatás esetében a kincstárnál, a helyi önkormányzatnak nyújtott költségvetési támogatás esetében a támogatónál;
- h) pert indíthat a sorozatos törvénysértést elkövető polgármester tisztségének megszüntetése iránt;

---

i) fegyelmi eljárást kezdeményezhet a helyi önkormányzat polgármestere ellen és a polgármesternél a jegyző ellen;

j) kezdeményezheti a helyi önkormányzat gazdálkodását érintő vizsgálat lefolytatását az Állami Számvevőszéknél;

k) törvényességi felügyeleti bírságot szabhat ki a helyi önkormányzatra vagy a társulásra az e törvényben meghatározott esetekben. (Mötv. 132. § (1) bekezdés)

A kormányhivatal törvényességi felügyeleti eljárásának célja a helyi önkormányzat képviselő-testülete, bizottsága, részönkormányzata, polgármestere, főpolgármestere, megyei közgyűlés elnöke, társulása, jegyzője (a továbbiakban: érintett) működése jogszerűségének biztosítása. (Mötv. 132. § (2) bekezdés)

A kormányhivatal törvényességi felügyeleti eljárásában vizsgálja az érintett

a) működésének, döntéshozatali eljárásának jogszerűségét;

b) döntéseinek jogszerűségét;

c) jogalkotási, továbbá jogszabályon alapuló döntési és feladatellátási kötelezettségének teljesítését. (Mötv. 132. § (3) bekezdés)

Nem terjed ki a kormányhivatal törvényességi felügyeleti eljárása az érintett által hozott azon döntésekre,

a) amelyek alapján munkaügyi vitának vagy közszolgálati jogviszonyból származó vitának,

b) jogszabályban meghatározott bírósági vagy közigazgatási hatósági eljárásnak van helye, vagy

c) amelyeket a képviselő-testület mérlegelési jogkörében hozott. (Mötv. 132. § (4) bekezdés)

A kormányhivatal törvényességi felügyeleti eljárása kiterjed a mérlegelési jogkörben hozott döntésekre is a döntéshozatali eljárás jogszerűségének vizsgálata körében. (Mötv. 132. § (4) bekezdés)

---

A kormányhivatal a helyi önkormányzat feladat- és hatáskörébe tartozóan az érintettől információt, adatot kérhet, konzultációt kezdeményezhet, amelyeknek az érintett a megadott határidőn belül köteles eleget tenni. (Mötv. 133. § (1) bekezdés)

A kormányhivatal javaslattal élhet az érintett működésére, szervezetére, döntéshozatali eljárására vonatkozóan. A javaslatot a helyi önkormányzat képviselő-testülete, illetve a társulási tanács köteles megtárgyalni és arról döntést hozni. A javaslat elutasításának indokát a helyi önkormányzat, illetve a társulási tanács köteles a kormányhivatallal ismertetni. (Mötv. 133. § (2) bekezdés)

A kormányhivatal szakmai segítséget nyújt az érintett részére az általa alkalmazandó jogszabályok tartalmával összefüggésben az érintett jogszerű működése céljából. (Mötv. 133. § (3) bekezdés)

Ha a kormányhivatal jogszabálysértést észlel, a törvényességi felügyelet körében legalább harminc napos határidő tűzésével felhívja az érintettet annak megszüntetésére. Az érintett a felhívásban foglaltakat köteles megvizsgálni és a megadott határidőn belül az annak alapján tett intézkedéséről vagy egyet nem értéséről a kormányhivatalt írásban tájékoztatni. (Mötv. 134. § (1) bekezdés)

A törvényességi felhívás eredménytelensége esetén a kormányhivatal a törvényességi felügyeleti eljárás egyéb eszközeinek alkalmazásáról mérlegelési jogkörben dönt. (Mötv. 134. § (2) bekezdés)

A kormányhivatal kezdeményezi a polgármesternél a képviselő-testület, illetve a társulási tanács elnökénél a társulási tanács ülésének összehívását, ha törvényességi kérdések megtárgyalása a helyi önkormányzat, illetve a társulás törvényes működésének biztosítása érdekében indokolt. (Mötv. 135. § (1) bekezdés)

Ha a polgármester, illetve a társulási tanács elnöke a kormányhivatal javaslatának, vagy a polgármester a kormányhivatal indítványának 15 napon belül nem tesz eleget, a képviselő-testület, illetve a társulási tanács ülését a kormányhivatal hívja össze. Az ülés összehívása során a kormányhivatal eltérhet a helyi önkormányzat, illetve a

---

társulás szervezeti és működési szabályzatában meghatározott szabályoktól. (Mötv. 135. § (2) bekezdés)

Ha a kormányhivatal az önkormányzati rendeletet az Alaptörvénnyel ellentétesnek találja, - a törvényességi felügyelet eszközeinek eredménytelen alkalmazását követően - az önkormányzati rendelet alkotmánybírósági felülvizsgálatának Kormány általi kezdeményezése iránti javaslatát az Alkotmánybíróságról szóló törvényben meghatározott formai és tartalmi követelményeknek megfelelő indítvány tervezetének megküldésével terjeszti elő a helyi önkormányzatok törvényességi felügyeletéért felelős miniszternél. A helyi önkormányzatok törvényességi felügyeletéért felelős miniszter a javaslat megvizsgálását követően - a feltételek fennállása esetén - kezdeményezi a Kormánynál az önkormányzati rendelet Alaptörvénnyel való összhangja felülvizsgálatának indítványozását. A kormányhivatal az indítvány tervezetét a helyi önkormányzatok törvényességi felügyeletéért felelős miniszternek történő megküldésével egyidejűleg megküldi az érintett helyi önkormányzatnak is. (Mötv. 136. § (1) bekezdés)

A kormányhivatal kezdeményezheti a Kúriánál az önkormányzati rendelet jogszabállyal való összhangjának felülvizsgálatát. A bírósági eljárás megindításával egyidejűleg az indítványt a kormányhivatal megküldi az érintett helyi önkormányzatnak. (Mötv. 136. § (2) bekezdés)

Az önkormányzati rendelet felülvizsgálatára irányuló bírósági indítvány tartalmazza:

- a) a Kúria által vizsgálandó önkormányzati rendeletet;
- b) az önkormányzati rendelet jogszabálysértőnek talált rendelkezésének megjelölését;
- c) azon jogszabályi rendelkezés megjelölését, amelyet az önkormányzati rendelet sért;
- d) annak okát, hogy a kormányhivatal az adott rendelkezést miért tartja jogszabálysértőnek. (Mötv. 136. § (3) bekezdés)

---

Az önkormányzati rendelet felülvizsgálatára vonatkozó bírósági eljárás szabályait és a bírósági döntés jogkövetkezményeit a bíróságok szervezetéről és igazgatásáról szóló törvény tartalmazza. (Mötv. 136. § (4) bekezdés)

A kormányhivatal a helyi önkormányzat egyidejű tájékoztatása mellett kezdeményezi a Kúriánál a helyi önkormányzat jogalkotási kötelezettsége elmulasztásának megállapítását, ha a helyi önkormányzat törvényen alapuló jogalkotási kötelezettségét elmulasztotta. (Mötv. 137. § (1) bekezdés)

A jogalkotási kötelezettség elmulasztásának megállapítására irányuló bírósági indítvány tartalmazza:

- a) azon törvényi rendelkezés megjelölését, amely alapján a helyi önkormányzat jogalkotási kötelezettsége fennáll;
- b) annak okát, hogy a kormányhivatal miért tartja a jogalkotási kötelezettség elmulasztását megállapíthatónak;
- c) a jogalkotási kötelezettség elmulasztásával összefüggő, a mulasztás elbírálásához szükséges önkormányzati rendeletet. (Mötv. 137. § (2) bekezdés)

Ha a helyi önkormányzat a Kúria által megadott határidőn belül nem tesz eleget jogalkotási kötelezettségének, a kormányhivatal a határidő leteltét követő harminc napon belül kezdeményezi a Kúriánál a mulasztás kormányhivatal által történő orvoslásának az elrendelését. (Mötv. 137. § (3) bekezdés)

A helyi önkormányzat jogalkotási kötelezettsége elmulasztásának megállapítására irányuló bírósági eljárás szabályait és a bírósági döntés jogkövetkezményeit a bíróságok szervezetéről és igazgatásáról szóló törvény tartalmazza. (Mötv. 137. § (4) bekezdés)

A kormányhivatal vezetője a rendeletet a helyi önkormányzat nevében, az önkormányzati rendeletre irányadó szabályok szerint alkotja meg azzal, hogy a rendeletet a kormányhivatal vezetője írja alá és a Magyar Közlönyben kell kihirdetni. (Mötv. 138. § (1) bekezdés)



---

A kihirdetett rendeletet a kormányhivatal megküldi a helyi önkormányzatnak. A jegyző gondoskodik a kihirdetett rendeletnek a szervezeti és működési szabályzatban az önkormányzati rendeletek kihirdetésére meghatározott szabályokkal azonos módon történő közzétételéről. (Mötv. 138. § (2) bekezdés)

A kormányhivatal vezetője által a helyi önkormányzat nevében megalkotott rendelet helyi önkormányzati rendeletnek minősül azzal, hogy annak módosítására és hatályon kívül helyezésére a helyi önkormányzat kizárólag a következő önkormányzati választást követően jogosult, ez idő alatt a módosításra a kormányhivatal vezetője jogosult. (Mötv. 138. § (3) bekezdés)

A kormányhivatal a helyi önkormányzat tájékoztatásának kézhezvételétől vagy a tájékoztatás adására nyitva álló határidő eredménytelen elteltétől számított tizenöt napon belül kezdeményezheti a közigazgatási és munkaügyi bíróságnál az önkormányzati határozat felülvizsgálatát. (Mötv. 139. § (1) bekezdés)

A közigazgatási és munkaügyi bíróság a jogszabálysértő önkormányzati határozat végrehajtását felfüggesztheti. (Mötv. 139. § (2) bekezdés)

A kormányhivatal a helyi önkormányzat tájékoztatásának kézhezvételétől vagy a tájékoztatás adására nyitva álló határidő eredménytelen leteltétől számított tizenöt napon belül kezdeményezheti a közigazgatási és munkaügyi bíróságnál a helyi önkormányzat törvényen alapuló:

- a) határozathozatali kötelezettsége elmulasztásának megállapítását és a határozat meghozatalára való kötelezést, vagy
- b) feladat-ellátási (közszolgáltatási) kötelezettsége elmulasztásának megállapítását és a feladat elvégzésére való kötelezést. (Mötv. 140. § (1) bekezdés)

A határozathozatali, feladat-ellátási kötelezettség elmulasztásának megállapítására irányuló bírósági indítvány tartalmazza:

- a) azon törvényi rendelkezés megjelölését, amely alapján a helyi önkormányzat határozathozatali, feladat-ellátási kötelezettsége fennáll, és

---

b) annak okát, hogy a kormányhivatal miért tartja a határozathozatali, feladat-ellátási kötelezettség elmulasztását megállapíthatónak. (Mötv. 140. § (2) bekezdés)

A kormányhivatal kezdeményezésére a közigazgatási és munkaügyi bíróság megállapítja a határozathozatali kötelezettség elmulasztását és határidő tűzésével kötelezi az önkormányzatot a határozat meghozatalára. (Mötv. 140. § (3) bekezdés)

A kormányhivatal kezdeményezésére a közigazgatási és munkaügyi bíróság megállapítja a mulasztást és határidő tűzésével kötelezi a helyi önkormányzatot, hogy biztosítsa a feladat-ellátást (közszolgáltatást). (Mötv. 140. § (4) bekezdés)

Ha a helyi önkormányzat a közigazgatási és munkaügyi bíróság által megadott határidőn belül nem tesz eleget határozathozatali kötelezettségének, a kormányhivatal a határidő leteltét követő harminc napon belül kezdeményezheti a közigazgatási és munkaügyi bíróságnál a mulasztás kormányhivatal által történő pótlásának az elrendelését az önkormányzat költségére. (Mötv. 140. § (5) bekezdés)

A kormányhivatal a helyi önkormányzattal vagy a társulással szemben törvényességi felügyeleti bírságot állapíthat meg,

a) ha a jegyző a kormányhivatal felhívása ellenére a megadott határidőn belül nem tesz eleget a jegyzőkönyv megküldési kötelezettségének;

b) ha az érintett határidőben nem tesz eleget a kormányhivatal információkérésre irányuló megkeresésének;

c) ha bíróság megállapítja, hogy a helyi önkormányzat jogalkotási, határozathozatali, feladat-ellátási (közszolgáltatási) kötelezettségének nem tett eleget és a bíróság által tűzött határidő eredménytelenül eltelt;

d) ha a kormányhivatal kezdeményezése alapján a képviselő-testület nem folytatja le határidőben a polgármester, valamint a polgármester a jegyző ellen a fegyelmi eljárást;

e) ha az érintett ugyanazon jogszabályi kötelezettségét ismételten megsérti, azonban az ismételten megsértett jogszabályi kötelezettség súlya nem indokolja más törvényességi felügyeleti eszköz alkalmazását. (Mötv. 141. § (2) bekezdés)

---

A törvényességi felügyeleti bírság legkisebb összege esetenként a közszolgálati tisztviselőkről szóló törvény szerinti illetményalap, legmagasabb összege esetenként a közszolgálati tisztviselőkről szóló törvény szerinti illetményalap tízszerese. (Mötv. 141. § (2) bekezdés)

A törvényességi felügyeleti bírság a törvényességi felügyeleti eljárás során többször, vagy ugyanazon kötelezettség ismételt megszegése esetén ismételten is kiszabható. Ugyanazon kötelezettség ismételt megszegésének tekintendő a jogszabálysértő állapot folyamatos fenntartása is. (Mötv. 141. § (3) bekezdés)

A törvényességi felügyeleti bírság kiszabásánál a kormányhivatal figyelembe veszi:

- a) a jogellenes kötelezettségzegés súlyát;
- b) a helyi önkormányzat költségvetési helyzetét, és
- c) az előző bírságok számát és mértékét. (Mötv. 141. § (4) bekezdés)

A törvényességi felügyeleti bírságot megállapító határozatnak tartalmaznia kell

- a) a bevezető részben a kormányhivatal és a helyi önkormányzat vagy a társulás megnevezését és székhelyét;
- b) a rendelkező részben a döntést és az annak végrehajtásával, továbbá a jogorvoslat lehetőségével kapcsolatos tájékoztatást;
- c) az indokolásban a döntést megalapozó tényeket;
- d) a záró részben a kiadmányozást. (Mötv. 141. § (5) bekezdés)

A kormányhivatal törvényességi felügyeleti bírságot megállapító határozatának bírósági felülvizsgálatát jogszabálysértésre hivatkozással a helyi önkormányzat vagy a társulás kérheti az illetékes közigazgatási és munkaügyi bíróságtól a döntés közlésétől számított tizenöt napon belül. (Mötv. 141. § (6) bekezdés)

A közigazgatási és munkaügyi bíróság a kormányhivatalt a törvényességi felügyeleti bírsággal összefüggésben új eljárás lefolytatására nem kötelezheti. (Mötv. 141. § (7) bekezdés)

---

A jogszabálysértések megszüntetésére irányuló pert a helyi önkormányzat vagy a polgármester ellen lehet megindítani. A kormányhivatalnak a helyi önkormányzattal szemben törvényességi felügyeleti bírságot megállapító határozata ellen a pert a kormányhivatal ellen kell megindítani. (Mötv. 142. § (1) bekezdés)

Az önkormányzati határozat bírósági felülvizsgálata, az önkormányzat határozathozatali és feladat-ellátási kötelezettsége elmulasztásának megállapítása iránt, valamint a kormányhivatal törvényességi felügyeleti bírságot megállapító határozatának bírósági felülvizsgálata iránt indított perekben a polgári perrendtartásról szóló törvény közigazgatási perekre vonatkozó fejezetének rendelkezéseit az e törvényben foglalt eltéréseknek megfelelően kell alkalmazni, e perekben a közigazgatási és munkaügyi bíróság jár el. (Mötv. 142. § (2) bekezdés)

### **3.6.5. Jogorvoslati ellenőrzés**

A fővárosi, megyei kormányhivatalok általános másodfokú szervek a jegyző határozati esetében. Az ügyfél, amennyiben sérelmesnek tartja, például a jegyző olyan határozatai ellen élhet jogorvoslattal, amelyeket gépjárművel, járművezetési jogosultsággal, építéssel, a nem helyi önkormányzatok által fenntartott nevelési-oktatási intézményekkel, lakáscélú kölcsönökből eredő adósságok rendezésével kapcsolatos ügyekben hozott. A fővárosi, megyei kormányhivatalok szakigazgatási szervei is az alájuk tartozó szervek tekintetében másodfokú szerveként járnak el. (PATYI, 2012)

### **3.7. Az önkormányzatok ellenőrzése**

A jegyző köteles olyan belső kontrollrendszert működtetni, amely biztosítja a helyi önkormányzat rendelkezésére álló források szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes felhasználását, az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók és a nemzetközi belső ellenőrzési standardok figyelembevételével. Gondoskodni kell a felügyelt költségvetési szervek ellenőrzéséről is. Az éves ellenőrzési tervet a képviselő-testület az előző év december 31-éig hagyja jóvá. (Mötv. 119. § (4)-(6) bekezdés)

---

A pénzügyi bizottság szerepe a helyi önkormányzatnál és intézményeinél:

- véleményezi az éves költségvetési javaslatot és a végrehajtásáról szóló féléves, éves beszámoló tervezeteit;
- figyelemmel kíséri a költségvetési bevételek alakulását, különös tekintettel a saját bevételekre, a vagyonváltozás (vagyonnövekedés, -csökkenés) alakulását, értékeli az azt előidéző okokat;
- vizsgálja az adósságot keletkeztető kötelezettségvállalás indokait és gazdasági megalapozottságát, ellenőrizheti a pénzkezelési szabályzat megtartását, a bizonylati rend és a bizonylati fegyelem érvényesítését;
- ellátja a képviselő-testület rendeletében meghatározott feladatokat. (Mötv. 120. § (1) bekezdés)

A pénzügyi bizottság vizsgálati megállapításait a képviselő-testülettel haladéktalanul közli. Ha a képviselő-testület a vizsgálati megállapításokkal nem ért egyet vagy a szükséges intézkedéseket nem teszi meg, a vizsgálati jegyzőkönyvet az észrevételeivel együtt megküldi az Állami Számvevőszéknek. (Mötv. 120. § (2) bekezdés)

A helyi önkormányzatnak nyújtott európai uniós és az ahhoz kapcsolódó költségvetési támogatások felhasználását az Európai Számvevőszék és az Európai Bizottság illetékes szervezetei, kormányzati ellenőrzési szerv, a fejezetek ellenőrzési szervezetei, a Magyar Államkincstár, az ellenőrzési hatóság (Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság), az európai uniós támogatások irányító hatóságai és a közreműködő szervezetek képviselői is ellenőrizhetik. (Mötv. 119. § (1) bekezdés)

A helyi önkormányzatok gazdálkodásának ellenőrzésével összefüggésben négy ellenőrzést végző szervet, illetve személyt szükséges megemlíteni: az Állami Számvevőszéket, a helyi önkormányzat pénzügyi bizottságát, a belső ellenőrt, a Magyar Államkincstárt, valamint a könyvvizsgálót. (SIMON, 2012)

Az államháztartás helyi szintjével, a helyi önkormányzatok pénz- és vagyongazdálkodásával kapcsolatos legátfogóbb ellenőrzési jogosítvánnyal az Állami Számvevőszék rendelkezik, amely e hatáskörét területi igazgatóságai útján gyakorolja.

---

Ellenőrzése során az Állami Számvevőszék kiemelt figyelmet fordít a normatív állami költségvetési hozzájárulás, a céltámogatás, a címzett támogatás és egyéb, az államháztartás más alrendszerétől kapott támogatás igénybevételének, azok felhasználása törvényességének, eredményességének és célszerűségének a vizsgálatára. (HALUSTYIK, 2013)

Az önkormányzatiság alapvető sajátossága, hogy testületi döntéseket hoznak, melyeket szintén testületi (bizottsági) előkészítés előz meg. Ez a folyamat lehetőséget biztosít egyfajta előzetes belső ellenőrzésre. Az önkormányzatok bizottsági rendszerében sajátos helyet foglal el a pénzügyi bizottság, hiszen ez a képviselő-testület belső ellenőrző szerve. A pénzügyi bizottság kiemelt feladata az éves költségvetés és a beszámoló megtárgyalása, továbbá:

- figyelemmel kíséri a bevételek, különösen a saját bevételek alakulását,
- elemzi az önkormányzat vagyonában bekövetkezett változásokat,
- vizsgálja a hitelfelvétel indokát,
- ellenőrzi a pénzkezelés szabályszerűségét, a bizonylati rendet, okmányfegyelmet. (SIMON, 2012)

Gazdálkodásának belső ellenőrzéséről – ideértve az önkormányzati intézmények ellenőrzését is – a jegyző jogszabályban meghatározott képesítésű belső ellenőr útján gondoskodik.

A Magyar Államkincstár feladatköre a szabályszerűségi pénzügyi ellenőrzés keretében – kockázatelemzéssel történő kiválasztás alapján – a helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, társulás, térségi fejlesztési tanács és az általuk irányított költségvetési szerv

- számviteli szabályok szerinti könyvvézetési kötelezettségének,
- az adatszolgáltatási kötelezettségek szabályszerű teljesítésének,
- az éves költségvetési beszámoló megbízható, valós összképének

vizsgálatára terjed ki.

A helyi önkormányzat költségvetése az államháztartás része. Az önkormányzati alrendszer költségvetése a központi költségvetéstől elkülönül, ahhoz központi

---

költségvetési támogatásokkal kapcsolódik. A 2011. évi CLXXXIX. törvény Magyarország helyi önkormányzatairól VI. fejezete szabályozza a helyi önkormányzatok gazdasági alapjait. (SIMON, 2012)

A helyi önkormányzat gazdálkodásának alapja a rendeleti formában elfogadott éves költségvetése, amelyből finanszírozza és ellátja a törvényben meghatározott kötelező, valamint a kötelező feladatai ellátását nem veszélyeztető önként vállalt feladatait. Szigorítás, hogy a működési hiány nem tervezhető. A helyi önkormányzat gazdálkodásának biztonságáért a képviselő-testület, a gazdálkodás szabályszerűségéért a polgármester felelős a Magyarország helyi önkormányzatairól 2011. évi CLXXXIX. törvény 115. § (1) bekezdése alapján.

A helyi önkormányzat feladataihoz igazodóan választja meg a gazdálkodás formáit, és pénzügyi előírások keretei között önállóan alakítja ki az érdekeltségi szabályokat. Feladatai ellátásának feltételeit saját bevételeiből, más gazdálkodó szervektől átvett bevételekből, valamint központi költségvetési támogatásból teremti meg. A veszteséges gazdálkodás következményei a helyi önkormányzatot terhelik, kötelezettségeiért a központi költségvetés nem tartozik felelősséggel. (SIMON, 2012)

A képviselő-testület hosszú távú fejlesztési elképzeléseit gazdasági programban, fejlesztési tervben rögzíti, amely a képviselő-testület megbízatásának időtartamára vagy azt meghaladó időszakra szól. Ebben kell helyi szinten meghatározni mindazokat a célkitűzéseket, fejlesztési elképzeléseket és feladatokat, amelyek a helyi önkormányzat költségvetési lehetőségeivel összhangban, a helyi társadalmi, környezeti és gazdasági adottságok átfogó figyelembevételével a helyi önkormányzat által nyújtandó feladatok biztosítását, színvonalának javítását szolgálják. A képviselő-testület az alakuló ülését követő 6 hónapon belül fogadja el. (SIMON, 2012)

A helyi önkormányzat költségvetési, a költségvetés teljesítési és szakmai tevékenységének bemutatására, értékelésére vonatkozó adatainak jogszabályban meghatározott körét a jegyző legalább évente a helyben szokásos módon közzéteszi. A pénzügyi, ügyviteli, ügyintézési és egyéb alapvető feladatok egységes szabályok szerinti elvégzését, átláthatóságát biztosító – az állami informatikai rendszerrel

---

összekapcsolható – informatikai rendszert működtet, mely a folyamatos pénzügyi állami ellenőrzés eszközeként is szolgál. (GREGÓCZKI, 2008)

Ha a helyi önkormányzat által irányított költségvetési szerv harminc napon túli, lejárt esedékességű elismert tartozásállományának mértéke két egymást követő hónapban eléri az éves eredeti kiadási előirányzatának 10%-át vagy a százötven millió forintot, az irányító szerv a költségvetési szervhez önkormányzati biztost bíz meg. Önkormányzati rendelet önkormányzati biztos kirendelését kisebb mérték, rövidebb időtartam, lejárat esetén is kötelezővé teheti. (Áht. 71. § (1) bekezdés)

A központi költségvetési tervezés önkormányzatokat érintő feladatait az államháztartásért felelős miniszter és a helyi önkormányzatokért felelős miniszter végzi. A feladatfinanszírozási rendszer keretében az Országgyűlés a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott módon a helyi önkormányzatok

- kötelezően ellátandó, törvényben előírt egyes feladatainak – felhasználási kötöttséggel – a feladatot meghatározó jogszabályban megjelölt közszolgáltatási szintnek megfelelő ellátását feladatalapú támogatással biztosítja, vagy azok ellátásához a feladat, a helyi szükségletek alapján jellemző mutatószámok, illetve a lakosságszám alapján támogatást biztosít;
- az előző pontba nem tartozó feladatainak ellátásához felhasználási kötöttséggel járó, vagy felhasználási kötöttség nélküli támogatást nyújthat. (GREGÓCZKI, 2008)

A támogatás biztosítása a következő szempontok figyelembe vételével történik: takarékos gazdálkodás, a helyi önkormányzat jogszabályon alapuló, elvárható saját bevétele, a helyi önkormányzat tényleges saját bevétele. A feladatfinanszírozási rendszernek biztosítania kell a helyi önkormányzatok bevételi érdekeltiségének fenntartását. Az így kapott támogatást a helyi önkormányzat éves szinten kizárólag az ellátandó feladatainak kiadásaira fordíthatja. Az ettől eltérő felhasználás esetén a helyi önkormányzat köteles a támogatás összegét – az államháztartásról szóló törvényben meghatározott kamatokkal terhelve – a központi költségvetésbe visszafizetni. Kivételes esetben – jogszabályban meghatározott módon – a helyi önkormányzat



---

működőképessége megőrzése érdekében kiegészítő támogatás adható. (SIMON, 2012)

A helyi önkormányzatok különböző támogatásban részesülhetnek, melyet a központi költségvetés vagy az Európai Unió biztosít. Ezen felül egyéb nemzetközi támogatást is kaphatnak, melyek felhasználását az Európai Számvevőszék és az Európai Bizottság illetékes szervezetei, kormányzati ellenőrzési szerv, a fejezetek ellenőrzési szervezetei, a Magyar Államkincstár, az ellenőrzési hatóság, az európai uniós támogatások irányító hatóságai és a közreműködő szervezetek képviselői is ellenőrizhetik. Az önkormányzat köteles a támogatást nyújtó, lebonyolító és ellenőrző szervekkel együttműködni.

A helyi önkormányzatok gazdálkodásának ellenőrzése:

1. Állami Számvevőszék
2. Kincstári szabályszerűségi ellenőrzés
3. Kincstári ellenőrzés (központi költségvetési hozzájárulások igénylésének jogossága, felhasználásuk szabályszerűsége)
4. Kormányhivatalok (közvetett részvétel a gazdálkodás jogszerűségének ellenőrzésében a törvényességi felügyelet révén)
5. Pénzügyi bizottság (2000 fő feletti lélekszámú települések)
6. Belső kontrollrendszer

### **3.8. A költségvetési szervek belső kontrollrendszere**

#### **3.8.2. Belső kontrollrendszer**

Az államháztartási belső kontrollrendszerek működéséről szóló korábbi visszajelzések alapján időszerűvé vált az Európai Unió által elvárt módon átalakított államháztartási belső pénzügyi ellenőrzési (ÁBPE) rendszer felülvizsgálata.

---

2003-ban az Európai Bizottsággal folytatott uniós csatlakozási tárgyalások során megtörtént a rendszer három elemének [1. financial management control (FM/C) = folyamatba épített, előzetes, utólagos és vezetői ellenőrzés (FEUVE); 2. internal audit = belső ellenőrzés; 3. central harmonization unit = központi harmonizációs egység] szabályozása. Időközben azonban a nemzetközi szakmai fejlődés (lásd COSO – Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission – modell) eredményeképpen számos változás vált aktuálissá a koncepcióban. Ugyanakkor a „pénzügyi” dimenzióra történő korlátozás például kezd feloldódni: a rendeleteiben az Unió már „management and control systems”-ről rendelkezik. Így a belső ellenőrzés esetében is kirajzolódik, hogy nem csak a pénzügyi, gazdálkodási területet kell vizsgálni (hanem valamennyi szakmai és funkcionális terület kontrolljait is.). Ezért indokolttá vált a korábbi fogalmak (ÁBPE, FEUVE) költségvetési szervek belső kontrollrendszerébe – mely már korszerű szervezetrányítási, menedzselési elemeket tartalmaz – integrálása. A rendszer koncepciója nemzetközi szervezetek (COSO, IIA – The Institute of Internal Auditors, INTOSAI – Legfőbb ellenőrzési intézmények – számvevőszékek – nemzetközi szakmai szervezete, ISACA – Information Systems Audit and Control Association – informatikai auditorok nemzetközi egyesülete, COBIT – The Control Objectives for Information and related Technology) ajánlásain alapul.

A belső kontrollrendszer szabályozási szintjei:

- 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról
- 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról (Ávr.)
- 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről (Bkr.)
- 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
- útmutatók: Államháztartási Belső Kontroll Standardok és Gyakorlati Útmutató, Belső ellenőrzési standardok, Belső ellenőrzési kézikönyv.

---

A belső kontrollrendszer tartalmazza mindazon elveket, eljárásokat és belső szabályzatokat, amelyek 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, és
- a belső kontrollrendszer harmonizációjára és összehangolására vonatkozó jogszabályok végrehajtásra kerüljenek a módszertani útmutatók figyelembevételével. (SIMON, 2012)

A belső kontrollrendszer (internal control system) a kockázatok kezelése és tárgyilagos bizonyosság megszerzése érdekében kialakított folyamatrendszer, amelynek céljai, hogy a működés és gazdálkodás során a tevékenységeket (műveleteket) szabályszerűen, gazdaságosan, hatékonyan, eredményesen hajtsák végre, az elszámolási kötelezettségeket teljesítsék, és megvédjék az erőforrásokat a veszteségektől, károktól és nem rendeltetészerű használatától. A szervezetirányítás elválaszthatatlan eszközeként, magában foglalja mindazon szabályokat, eljárásokat, gyakorlati módszereket és szervezeti struktúrákat, amelyeket arra a célra terveztek, hogy segítséget nyújtson a vezetésnek a céljai eléréséhez. (HALUSTYIK, 2013)

A belső ellenőrzés (internal audit) független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja, hogy az ellenőrzött szervezet működését fejlessze és eredményességét növelje, továbbá az ellenőrzött szervezet céljai elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát. (PATYI, 2013)

Fontos megkülönböztetni a belső kontrollrendszert a belső ellenőrzéstől, ezek szinonimaként nem használhatók! A belső kontrollrendszer kialakítása a vezetés

---

feladata, de a működtetésében az egész szervezet részt vesz. A belső ellenőrzési funkció a belső kontrollrendszer egy speciális eleme. Speciális egyrészt a vele szemben támasztott követelmények (függetlenség, szakértelem stb.) tekintetében, másrészt a fő feladata, hogy a vezetésnek visszacsatolást adjon a belső kontrollrendszer működéséről és javaslatokat tegyen annak fejlesztésére, különös tekintettel a kockázatok azonosítására és a megfelelő kontrollok kialakítására.

Ezt a fogalmi elhatárolást legkönnyebben a szervezetirányítás három védelmi vonala modelljén keresztül lehet megérteni, melyet a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete (IIA - The Institute of Internal Auditors – [www.theiia.org](http://www.theiia.org)) 2013-ban alkotott meg, és amely a már ismert belső és külső kontrollelemeket rendszerezi és helyezi új megvilágításba.

Az alábbi képen látható a Három védelmi vonal modellje. A három pillér közötti különbséget elsősorban a végrehajtástól viszonyított „távolság” vagy úgy is fogalmazhatnák, hogy „függetlenség” mértéke jelenti.

A közigazgatás sajátossága, és egyben az egyik legfontosabb megkülönböztető jegye a versenyszférával szemben, hogy a tulajdonos és a menedzsment nem különül el. Hiszen a versenyszférában a tulajdonosok például az Igazgatótanácson keresztül irányítják a szervezetet, melynek tevékenységét a felügyelő bizottság és sok esetben audit bizottság is felügyeli. A közszférában ez a plusz elem, amely többek között a belső ellenőrzés függetlenségét is erősíti, csak hiányosan van jelen. Hiányzik a központi költségvetés területén, ugyanakkor megtalálható a helyi önkormányzatok esetében, ahol a polgármester, jegyző és képviselő testület elkülönül, illetve megtalálható az állami tulajdonú vállalatok esetében is



**4. ábra: Ellenőrzési rendszer költségvetési szerv esetében**

A belső kontrollrendszer lényege úgy fogalmazható meg, hogy az a szervezetirányítás elválaszthatatlan eszközeként, magában foglalja mindazon szabályokat, eljárásokat, gyakorlati módszereket és szervezeti struktúrákat, amelyeket arra a célra terveztek, hogy segítséget nyújtson a vezetésnek céljai eléréséhez, megelőzze, vagy feltárja és korigálja a célok elérését akadályozó eseményeket. A belső kontrollrendszer hozzájárul ahhoz, hogy a szervezet a tevékenységét szabályosan és hatékonyan folytassa, biztosítva a vezetés politikájának érvényesülését, a vagyon védelmét, a nyilvántartások és beszámolók teljességét és pontosságát, és mindezekről pontos, időbeni információkat nyújtson a vezetés számára. (PATYI, 2013)

A legfontosabb tudnivalókat a kontrollrendszer kimenetéről, amit végeredményképpen kapunk az a bizonyosság a célok eléréséről, megfelelő működés, illetve az elszámoltathatóság.

A költségvetési szervek belső kontrollrendszerét az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók megfelelő alkalmazásával, magyarországi és nemzetközi belső ellenőrzési standardok figyelembevételével kell kialakítani és működtetni. A belső kontrollrendszer fejlesztése során figyelembe kell venni az államháztartási külső ellenőrzést, kormányzati szintű ellenőrzést végző szervek és a

---

belső ellenőrzési tevékenységet végzők által megfogalmazott ajánlásokat és javaslatokat. A magyarországi standardok kidolgozásánál nemzetközileg elismert szervek, mint a COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) és az INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions) által alkalmazott megközelítés került alapulvételre. Ezek a standardok is csupán fő irányvonalakat határoznak meg, a gyakorlati megvalósítás részletei szervezetről szervezetre változhatnak. Az Államháztartási Belső Kontroll Standardok és Gyakorlati Útmutató lefekteti a Magyarországi Államháztartási Belső Kontroll Standardokat, valamint gyakorlati útmutatásul szolgál a költségvetési szervek vezetői és a munkatársaik számára a belső kontrollrendszer megfelelő kialakításában és működtetésében. Az útmutató elkészítésének kettős célja volt, egyfelől rendszerbe foglalni a belső kontrollrendszerrel kapcsolatos kötelezettségeket, elvárásokat; másfelől gyakorlati segítséget nyújtani az egyes kontrolelemek kialakításában.

A belső kontrollrendszer a kockázatok kezelése és tárgyilagos bizonyosság megszerzése érdekében kialakított folyamatrendszer, amely azt a célt szolgálja, hogy megvalósuljanak a következő célok:

- a) a működés és gazdálkodás során a tevékenységeket szabályszerűen, gazdaságosan, hatékonyan, eredményesen hajtsák végre,
- b) az elszámolási kötelezettségeket teljesítsék, és
- c) megvédjék az erőforrásokat a veszteségektől, károktól és nem rendeltetésszerű használatától. (PATYI, 2013)

A belső kontrollrendszer létrehozásáért, működtetéséért és fejlesztéséért a költségvetési szerv vezetője felelős az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók figyelembevételével.

A kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetek belső kontrollrendszerére is a költségvetési szervek belső kontrollrendszerére vonatkozó szabályokat kell alkalmazni.

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 rendszer (monitoring)

kialakításáért, működtetéséért és fejlesztéséért. (Bkr. 3. §)

A belső kontrollrendszer elemeit mindig összefüggéseikben kell vizsgálni. Bár a COSO modell egyenként írja le a rendszer elemeit, azok nem egymástól függetlenül léteznek. Az egyes elemek szinergiában vannak, egymást erősítik, támogatják. Akkor mondható el egy kontrollrendszerről, hogy megfelelően működik, ha minden eleme megfelelően van kialakítva és működtetve. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017) Például az integritásirányítási rendszerrel kapcsolatos elemek nem csak egy helyen, hanem a belső kontrollrendszert teljesen átszöve le lehetnek fel. Ennél a példánál maradva a **kontrollkörnyezet** alapozza meg, adja meg a viszonyítási alapot azzal, hogy egyrészt megteremti azt a szervezeti kultúrát, amely támogatja az egyéni és a szervezeti integritást, másrészt belső szabályzat keretében megalkotja többek között az etikai kódexet, az integritást sértő események kezelésének eljárásrendjét is. Az **integrált kockázatkezelés** részeként fel kell mérni az integritást veszélyeztető kockázatokat, és integrált kockázatkezelési intézkedési tervet kell készíteni azok mérséklésére. A **kontrolltevékenységek** keretében pedig ki kell építeni azokat a kontrollpontokat, amelyek szükségesek a korrupció, a csalások vagy más integritást sértő események bekövetkezésének megakadályozásában. A szervezet **információs és kommunikációs rendszerét** úgy kell kialakítani, hogy az ilyen nem várt, nem kívánatos események jelentését és kezelését biztosítsák. A kommunikációs rendszernek továbbá azt is biztosítani kell, hogy minden munkatárs tisztában legyen az elvárásokkal, illetve ha mégis bekövetkezne ilyen esemény, akkor visszajelzést kapjon arról is, hogy milyen intézkedéseket hoztak, és annak milyen következményei lettek a szervezet és az érintett egyén(ek) számára. A **nyomon követési rendszer (monitoring)** keretében folyamatosan nyomon kell követni az kockázatkezelésre vonatkozó intézkedési tervek megvalósulását és hatásosságát. Ugyanígy a monitoring rendszer részét képezi, hogy a belső ellenőrzés időről időre ellenőrzést végez a

---

szervezet kontrollrendszerének megfelelő működtetésére vonatkozóan és visszacsatolást ad a vezetők számára arról, hogy hol szükséges a kontrollrendszer fejlesztése. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

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 humánerőforrás-kezelés,
- biztosított a szervezeti célok és értékek irányában való elkötelezettség fejlesztése és elősegítése. (Bkr. 6. § (1) bekezdés)

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. (Bkr. 6. § (2) bekezdés)

A költségvetési szerv vezetője rendszerezi a költségvetési szerv folyamatait, kijelöli a folyamatok működésében részt vevő szervezeti egységeket, valamint a folyamatért általános felelősséget viselő vezető beosztású személyt (a továbbiakban: folyamatgazda). (Bkr. 6. § (2a) bekezdés)

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. (Bkr. 6. § (3) bekezdés)

A költségvetési szerv vezetője köteles szabályozni a szervezeti integritást sértő események kezelésének eljárásrendjét, valamint az integrált kockázatkezelés eljárásrendjét. (Bkr. 6. § (4) bekezdés)

**Szervezeti integritást sértő eseménynek** nevezünk minden olyan eseményt, amely a szervezetre vonatkozó szabályoktól, valamint a jogszabályi keretek között a



---

költségvetési szerv vezetője és az irányító szerv által meghatározott szervezeti célkitűzéseknek, értékeknek és elveknek megfelelő működéstől eltér.

(NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A nemzetközi standardok értelmezése szerint a **kontrollkörnyezet** (a szakirodalom gyakran kiemeli a „tone at the top”<sup>17</sup> jelentőségét a kontrollkörnyezet alapjaként) meghatározza egy szervezet felső szintű vezetésének az egész szervezetre kiható stílusát, a vezetők és alkalmazottak belső kontrollokhoz való viszonyát, tudatosságát. A kontrollkörnyezet kialakítása azért fontos, mert ez adja meg az egész szervezet működésének a kereteit, fekteti le a szervezeti kultúra alapkövét.

A kontrollkörnyezetet sokféleképpen lehet jellemezni, és az egyes elemeit további részekre bontani, hangsúlyozva ezzel az egyes elemek jelentőségét, de mindenképp tartalmazza – függetlenül a csoportosítás szempontjától – az alábbi összetevőket:

- a vezetés filozófiája és stílusa;
- a célok kitűzése és a teljesítmény értékelése;
- az egyéni és szervezeti integritás és etikai értékek;
- elkötelezettség a szakértelem mellett - az emberi erőforrásokkal kapcsolatos politika és gyakorlat (humánpolitika);
- a tevékenységhez illeszkedő szervezeti struktúra;
- belső szabályzatok kialakítása, a felelősségi körök kijelölése, a kapcsolódó feladatkörök pontos meghatározása és a munkatársakkal való megismertetése;
- hatékony szervezet irányítás kialakítása - a folyamatok és a résztvevők megfelelő megtervezése, megszervezése és a feltételek ésszerű biztosítása;
- kockázati tűréshatár meghatározása.

Vezetéstudományi kutatások bizonyítják, hogy az erős szervezeti kultúra erősíti a szervezet munkatársainak lojalitását, a célokkal való azonosulást, a csoportkohéziót, és ezáltal magasabb fokú tudatosságot, stabilitást, kiszámíthatóságot és követhetőséget eredményez.

Robbins, Judge (2007) szerint az erős kultúrájú szervezet magasabb teljesítményre képes, és a szervezet tagjai körében nagyobb megelégedettséget eredményez. Az erős

---

<sup>17</sup> A vezetés példamutatását jelenti, arra utal, hogy a vezetés „hangneme”, hozzáállása befolyásolja a szervezet munkatársainak magatartását.

---

szervezeti kultúra, a közösen osztott értékek fokozzák a szervezet céljaival való azonosulást, emelik a teljesítményt, motiváló erejűek a munkatársak számára. A munkatársak hosszabb távú megtartásával együtt jár, hogy a szervezet hatékonyabban képes felhasználni a múltbeli tapasztalatait, vagyis fokozott tanulási kompetenciát eredményez.

Ezzel szemben a gyenge szervezeti kultúrákat rövid-távú gondolkodás, erkölcsi problémák, következetlenség, érzelmi kitörések, „klikkesedés” (zárt szubkultúrák) a klikkek közötti versengés és elitizmus jellemzi. A kulturális váltás egy meglehetősen összetett, gyakran fájdalmas, de minden esetben hosszantartó (6-10 év) folyamat, mégis bizonyos helyzetekben szükségessé válhat, hogy nagy következetességgel a szervezet kialakult kultúráját a vezetés tudatosan megváltoztassa. Ilyen helyzetek alakulhatnak ki olyankor, amikor a szervezet értékrendje a megjelölt céllal nem egyeztethető össze (például korrupció elleni harc), a kialakult nézetek és szokások a szervezet céljai elérését hátráltatják vagy a szervezet teljesítőképessége elégtelennek bizonyul.

A változás legnagyobb akadályát általában az jelenti, ha a változás látszólag ellentétben áll a szervezeti kultúra alapvető elemeivel és működésével, mint például a közös értékrend vagy a szervezeti viselkedés normái. A vezetés szerepe meghatározó a kultúra megváltoztatásában, ám nem kizárólagos. A kultúraváltás jellemzően időigényes, hosszú távú folyamat eredménye.

A költségvetési szervek alapvető célját, a társadalmi igényeket közvetítő jogszabály határozza meg. Az Áht. értelmében a „költségvetési szerv jogszabályban vagy az alapító okiratban meghatározott közfeladat ellátására létrejött jogi személy.”

Az alapító okirattal összhangban stratégiai tervet szükséges készíteni, amely rögzíti a hosszabb távú haladási irányokat, és a megvalósítandó célok fontossági sorrendjét. A stratégiai tervet az arra épülő éves, vagy még annál is rövidebb időtartamú, lehetőség szerint a szervezeti egységekre lebontott, viszonylag zárt és mérhető operatív célokra indokolt bontani. A költségvetési szerv vezetése a számára meghatározott alapvető cél ismeretében írja elő a szervezet alrendszeire, folyamataira, szervezeti egységeire, és/vagy az egyénekre bontott, konkrét kritériumokat és felelősöket is megjelölő, számonkérhető operatív célokat, a teljesítés indikátorait, amelyek a stratégiai kontroll elemeiként működnek.

A költségvetési szerv vezetésének folyamatosan információkkal kell rendelkeznie arról, hogy a stratégiai, és az arra épülő operatív célkitűzéseinek megvalósítása hogyan alakul (NYIKOS 2006)<sup>18</sup>. A célok megvalósításának előrehaladását folyamatosan figyelemmel kell kísérni, és lehetőség szerint előre meghatározott, a különböző, de egymással kapcsolatban álló területek kölcsönös kontrolljára is alkalmas mutatószámok (indikátorok) alkalmazásával naprakészen célszerű mérni a teljesítés alakulását, mivel az hívja fel elsődlegesen a vezetés figyelmét a céloktól való elmaradásra, a megvalósítást akadályozó tényezőkkel kapcsolatos korrekciós intézkedések meghozatalának szükségességére. Ennek érdekében nyomon követési és jelentéstételi rendszert kell működtetni. Mivel a felelősség vállalása és érvényesítése megköveteli az írásbeliséget, fontos iránymutató szerepe van annak is, hogy a köztisztviselők számára írásban legyen rögzítve: kinek, mikor, miért, milyen mértékben tartoznak felelősséggel, kinek és mikor, milyen tartalommal kell jelentést tenniük végzett munkájukról, tapasztalataikról, döntéseikről.

A célkitűzések meghatározásához nyújt segítséget a **SMART** megközelítés:

<b>S</b> – Specific	<b>Konkrét</b>	<i>Pontosan meghatározott, világos, mindenki számára érthető.</i>
<b>M</b> – Measurable	<b>Mérhető</b>	<i>A kitűzött eredmény teljesítése mérhető legyen (nem feltétlenül mennyiségi mérhetőséget jelent).</i>
<b>A</b> – Achievable / Assignable	<b>Elérhető</b>	<i>Elérhető célokat kell meghatározni a rendelkezésre álló erőforrások figyelembe vételével / Felelősök kijelölése.</i>
<b>R</b> – Relevant / Realistic	<b>Releváns</b>	<i>Releváns és reálisnak kell lennie a célkitűzéseknek.</i>
<b>T</b> – Time-related	<b>Ütemezett</b>	<i>Meg kell határozni a végrehajtásra rendelkezésre álló időkeretet, valamint az időkeret tagolását.</i>

**5. ábra: SMART megközelítés tartalma**

<sup>18</sup> Nyikos Györgyi, Péti Márton, Horkay Nándor: Területfejlesztés és kistérségi tervezés In: Németh Jenő (szerk) Kistérségi tervezési módszertan. 338 p. Budapest: Mackensen Kft., 2006. p. 26.

---

A **teljesítménymérés** célja a működés eredményességének, gazdaságossága és hatékonyságának az értékelése, folyamatos nyomon követése, hogy támogassa a szervezet működésével kapcsolatos döntéseket megfelelő tartalmú adatok összegyűjtésével, feldolgozásával, elemzésével és értelmezésével. A tervezés – végrehajtás – visszacsatolás – cselekvés (PDCA: Plan – Do – Check – Act) cikluson belül a mérés biztosítja a visszacsatolást, jelzéseket az esetleg szükséges beavatkozáshoz, információkat a döntések támogatásához a stratégia és a megvalósítás szintjén egyaránt. A teljesítménymérés vagy egyszerűen **mérőszámokkal** (pl. egy felsőoktatási óra költsége, egy km közút fenntartása, egy m<sup>2</sup> zöldfelület kialakítása, stb.), vagy arányszámokkal, **indikátorokkal** történik. (Pl. egy tanárra jutó havi óraszám, egy traumatológus által ellátott esetszám, egy közhasznú munkás által karbantartott útfelület, stb.).

A pénzügyi és nem pénzügyi mutatók összekapcsolására alkalmazható a Kiegyensúlyozott Mutatószámrendszer (Balanced Scorecard), melynek lényege, hogy a szervezet stratégiájából vezeti le célkitűzéseket és a mutatókat. A teljesítményméréséhez négy nézőpontot egyensúlyoz ki, biztosítva ezeknek a célkitűzések elérésében játszott szerepének figyelembevételét. Ez a négy nézőpont a következő: a vevők, a tanulás és fejlődés, a működési folyamatok és a pénzügy. Az államigazgatásban természetesen a vevők aspektusa alatt az állampolgárok elégedettségét kell érteni, de ezzel együtt jól alkalmazható módszer.

A célrendszer átgondolt, egymásra épülő, személyekig ható meghatározása azért is fontos, mert a költségvetési szervek munkatársai tevékenységét, annak eredményeit, az alapvető célhoz való hozzájárulását a Kttv., az Áttv., a Hjt., a Hszt., a Kjt. előírásai alapján rendszeresen értékelni, minősíteni kell.

A költségvetési szerv vezetőjének a feladata olyan szervezeti struktúra kialakítása, amely szolgálja a hatékony és eredményes munkavégzést, támogatja az egymáshoz kapcsolódó folyamatok végrehajtását, elősegíti a munkavégzéshez szükséges információk áramlását, valamint logikusan építi fel a beszámolási útvonalat. A szervezeti struktúra kialakításakor törekedni kell arra, hogy a szervezeti struktúra ne legyen túlságosan bonyolult és átláthatatlan. A szervezeti struktúra megfelelőségét

---

rendszeres időközönként felül kell vizsgálni a munkaterhelés, a feladat- és felelősségi körök és a jövőben jelentkező feladatok függvényében.

A költségvetési szervek általában lineáris irányítással működnek, amelynek alapkövetelménye a feladatok és hatáskörök, valamint a felelősség egyértelmű elhatárolása. A költségvetési szervnél foglalkoztatottak számára kiemelt fontossággal bír a költségvetési szerv szervezeti felépítésének – azon belül különösen a saját maguk által elfoglalt helyük és szerepük, alá- és fölérendeltségük, tevékenységük más személyekkel, szervezeti egységekkel való kapcsolódásának – ismerete. Ezért minden munkatárs számára biztosítani kell, hogy megismerje a költségvetési szerv szervezeti felépítését, folyamatrendszerét.

Az Áht. 10. § (5) bekezdése értelmében a költségvetési szerv feladatai ellátásának részletes belső rendjét és módját a szervezeti és működési szabályzat állapítja meg. A szervezeti egységekre vonatkozó szabályokat a költségvetési szerv SzMSz-ben vagy a szervezeti egységek ügyrendjében, a gazdálkodás részletes rendjét belső szabályzatban kell meghatározni.

Az Ávr. 13. § (5) bekezdése értelmében a költségvetési szerv szervezeti egységei által ellátott feladatok munkafolyamatainak leírását, a szervezeti egység vezetőinek és alkalmazottainak feladat- és hatáskörét, a helyettesítés rendjét, továbbá a szervezeti egység költségvetési szervben belüli belső és azon kívüli külső kapcsolattartásának módját, szabályait – ha azokról a szervezeti és működési szabályzat vagy a költségvetési szerv más szabályzata nem rendelkezik – a szervezeti egységek ügyrendje tartalmazza.

A szervezeti egységek meghatározott feladatait a költségvetési szerv működésében betöltött szerepéből, funkciójából kiindulva, az adott szervezeti egységben a munkaköri leírása alapján érintett munkatársnak kell végrehajtania. A szervezeti egység feladatellátásának szabályait, eljárásrendjét a belső szabályzatoknak és folyamatleírásoknak konkrétan meg kell határozniuk. Az adott munkakörhöz kapcsolódó, a munkatárs jogosítványait, kötelezettségeit, felelősségét részletesen tartalmazó munkaköri leírás, egyfelől a vezetés által megkívánt színvonalú munkavégzés, másfelől a munkatársak megfelelő munkakörülményeinek biztosítása

---

miatt is szükséges. A vezetésnek gondoskodnia kell arról, hogy a munkaköri leírásban foglaltakat a munkatárs megismerje, továbbá, hogy a konkrét feladatellátással kapcsolatos teendőkről közvetlen vezetőjétől a megfelelő tájékoztatást és segítséget megkapja, egyúttal a vezetői ellenőrzések során meg kell győződni az adott ismeretek tényleges elsajátításáról, gyakorlati hasznosításáról.

Az Áht. 9. §-a szerint a költségvetési szerv irányítása a következő hatáskörök gyakorlását jelenti:

- a) a költségvetési szerv alapítása, átalakítása és megszüntetése, ideértve az alapító okirat és annak módosítása, valamint a megszüntető okirat kiadására vonatkozó hatáskör gyakorlását,
- b) a költségvetési szerv szervezeti és működési szabályzatának jóváhagyása,
- c) a költségvetési szerv vezetésére kinevezés vagy megbízás adása, a költségvetési szerv vezetőjének felmentése vagy a vezetői megbízás visszavonása, és – ha törvény vagy kormányrendelet másként nem rendelkezik – a költségvetési szerv vezetőjével kapcsolatos egyéb munkáltatói jogok gyakorlása,
- d) a költségvetési szerv gazdasági vezetőjének kinevezése vagy megbízása, felmentése vagy megbízásának visszavonása,
- e) a költségvetési szerv tevékenységének törvényességi, szakszerűségi és hatékonysági ellenőrzése,
- f) a költségvetési szerv döntésének megsemmisítése, szükség szerint új eljárás lefolytatására való utasítás,
- g) jogszabályban meghatározott esetekben a költségvetési szerv döntéseinek előzetes vagy utólagos jóváhagyása,
- h) egyedi utasítás kiadása feladat elvégzésére vagy mulasztás pótlására,
- i) jelentéstételre vagy beszámolóra való kötelezés, és
- j) a költségvetési szerv kezelésében lévő közérdekű adatok és közérdekből nyilvános adatok, valamint a c)–i) pont szerinti irányítási hatáskörök gyakorlásához szükséges, törvényben meghatározott személyes adatok kezelése.

---

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.

A költségvetési szerv vezetőjének gondoskodnia kell arról, hogy minden egyes kockázati tényező esetében kerüljön meghatározásra az a tolerancia szint, tűréshatár, amely irányt mutat arra vonatkozóan, hogy az adott kockázattal kell-e foglalkozni, vagy annak viszonylag alacsony hatása, illetve kiküszöbölésének – az elérhető eredményhez képest – magas költsége miatt tudomásul veszi létezését, és „együtt él” vele. A vezetés kockázati tűrőképessége kockázatvállalási hajlandóságának mértékétől függ, de költségvetési szervnél a kockázatvállalásnak esetenként jogszabályi korlátai is lehetnek.

Figyelemmel kell lenni arra is, hogy az egyes folyamatokat érintő kockázatok tűréshatárait a vezetés úgy állapítsa meg, hogy azok együttes mértéke ne haladja meg a szervezet egészére meghatározott tűréshatárt. Ezért is fontos, hogy menetközben folyamatosan figyeljék az egyes kockázati tényezők, különösen a nagyobb hatású tényezők alakulását, hogy időbeni intézkedésekkel akadályozzák meg a szervezeti tűréshatár túllépését.

A kockázati tűréshatár (toleranciaszint) a kockázati kitettségnek azt a szintjét jelenti, ami felett a szervezet legfelső vezetése mindenképpen válaszintézkedést kíván tenni a felmerülő kockázatokra. A kockázati tűréshatárhoz szorosan kapcsolódik a „tolerancia szint”, ami azt a százalékos (esetleg abszolút számban kifejezett) mértéket jelenti, amilyen mértékű plusz-mínusz irányú eltérését a vezetés még megengedhetőnek tartja az eredetileg kitűzött céltól. A költségvetési szerv vezetője részben a múltbeli tapasztalatokra alapozva, részben a kockázatok feltárása, azonosítása, felmérése és összegyűjtése során szerzett információkat felhasználva állapíthatja meg az egyes kockázati tényezők szervezeti és folyamatszintű

---

tűrészatárait, valamint a tűrészatárokat meghaladó súlyú kockázatok kezelésének módját.

A kockázattűrő képesség meghatározása meglehetősen szubjektív, azonban a megfelelő kockázati stratégia kialakításának elengedhetetlen feltétele. A kockázati tűrészatár meghatározását az alábbi tényezők befolyásolják adott szervezeten belül:

- szervezeti kultúra;
- jogszabályok;
- erőforrások rendelkezésre állása;
- technikai lehetőségek.

A megfelelő toleranciaszint kialakítása különböző nézőpontokból vizsgálható, annak függvényében, hogy a felmerült kockázat negatív, illetve pozitív hatású (ebben az esetben: lehetőségről beszélünk). Negatív hatás, fenyegetettség esetén a tűrészatár, a kockázatnak való kitettség azon maximális mértékét jelenti, amely még elfogadható, tolerálható, a kockázati szint csökkentésére irányuló kezelés nélkül. Pozitív hatás, lehetőség felmerülése esetén a tűrészatár azt a szintet jelképezi, amely a szervezet eredményessége érdekében magasabb kockázatot vállalhat, oldja fel azon korlátozásokat, intézkedéseket, kontrollokat, amelyek az ellen hatnak, hogy hatékonyabban és/vagy eredményesebben végezze a feladatait.

A költségvetési szerv vezetője köteles integrált kockázatkezelési rendszert működtetni, melynek során fel kell mérni és meg kell állapítani a költségvetési szerv tevékenységében rejlő és szervezeti célokkal összefüggő kockázatokat, valamint meg kell határozni az egyes kockázatokkal kapcsolatban szükséges intézkedéseket, valamint azok teljesítésének folyamatos nyomon követésének módját. (Bkr. 7. § (1)-(2) bekezdés)

Az **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. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A költségvetési szerv vezetője az integrált kockázatkezelési rendszer koordinálására szervezeti felelőst jelöl ki. Belső ellenőr szervezeti felelősnek nem jelölhető ki. Ha a költségvetési szerv integritás tanácsadót foglalkoztat, akkor az integrált kockázatkezelési rendszer koordinálásával kapcsolatos feladatokat az integritás tanácsadó látja el. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A belső kontrollrendszer öt elemén belül a kockázatkezelés biztosítja azt, hogy a szervezeti célok elérését veszélyeztető kockázatok azonosításra, értékelésre és a lehető legalacsonyabb szintre csökkenthetőek legyenek. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A kockázatkezelés feltétele, hogy ismertek legyenek azok a szervezeti célok és tevékenységek, amelyekre vonatkozóan a releváns kockázatokat meg kell állapítani, mérni és a válaszlépéseket meghatározni. A folyamatok azonosítása azért fontos, mert növeli a szervezet tudatos működését, valamint keretet ad a belső kontrollrendszer kiépítéséhez. A folyamatok azonosítása lehetővé teszi az átlátható működést, a folyamatgazdák kijelölése egyértelművé teszi a felelősségi viszonyokat, az azonosított folyamatok mentén célszerű kialakítani az ellenőrzési nyomvonalakat, elvégezni a kockázatkezelést, amely által biztosított a szervezet teljes lefedettsége, rendszerezettsége és áttekinthetősége. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

**A felelős szervezetirányítás egy olyan átfogó kockázatkezelési keretrendszer megvalósítását igényli, amely hozzájárul ahhoz, hogy a vezetés:**

- egységesen értelmezhesse a stratégiai célok elérését, az eredményesség növelését gátló, késleltető kockázatokat, és a kezelésükre kialakított módszereket;
- megfelelően orientálja a munkatársakat a kockázatok és várható hatásuk olyan időben való jelzésére, amikor még megelőző módon lehet a védekező intézkedéseket, döntéseket meghozni;
- elfogadtassa minden munkatárssal a kockázatok kezelésének kialakított gyakorlatát, és a jó munkahelyi légkör megteremtésével ösztönözze őket a kockázatkezelésben való részvételre;

- 
- a megfelelő kockázatkezelés segítségével készített, a vezetés kockázatkezelési tevékenységéről szóló jelentés körültekintő, teljes körű és megbízható legyen.

**A felsorolt követelmények teljesítésével kapcsolatban a vezetés feladata:**

- a szervezet egészét átfogó kockázatkezelési stratégia kialakítása;
- a kockázattűrő képesség mértékeinek meghatározása;
- a kockázatkezelési folyamatok előírása, feltételeinek biztosítása, és betartásának megkövetelése;
- a kockázatokkal kapcsolatos információk folyamatos szolgáltatása;
- a kockázatokra adott válaszokkal összefüggő döntéshozatal;
- a kockázatokra való tényleges reagálás megvalósítása;
- a kockázatkezeléssel kapcsolatos elszámoltathatóság biztosítása.

A költségvetési szervek működésére, ezen keresztül céljaik elérésére számos külső és belső kockázati tényező gyakorol különböző mértékű hatást, amelyekre a költségvetési szerv vezetőinek valamilyen formában reagálniuk kell. Alapvető követelmény, hogy a költségvetési szerv vezetése lehetőség szerint a szervezetet érintő valamennyi kockázatot – beleértve a támogató, funkcionális folyamatok (informatika, humán erőforrás, jogi szolgáltatások stb.) kockázatait is – ismerje meg, mérje fel, gyűjtse össze és csoportosítsa olyan módon, hogy azok alkalmasak legyenek az elemzés és értékelés elvégzéséhez, a kockázatok rangsorolásához. A kockázatkezelés azonban nem képzelhető el a kockázatokkal közvetlenül szembesülő vezetők (folyamatgazdák) és munkatársak ismereteinek felhasználása nélkül.

A kockázatkezelés a szervezet céljai elérésével kapcsolatos kockázatok azonosításának és elemzésének, valamint a megfelelő válaszok meghatározásának folyamata. A folyamat magában foglalja:

- a kockázatok azonosítását;
- a kockázatok kiértékelését;
- a szervezet kockázatokra való hajlamosságának (kockázaterzékenységének, kockázattűrésének) értékelését;

- 
- a válaszok kialakítását a kockázatokra;
  - az integrált kockázatkezelési intézkedési tervek megvalósítása, valamint a kockázatok és a kockázatokra kialakított válaszok folyamatos monitoringját.
- (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A kockázatok teljes körű felmérésének elvégzéséhez elengedhetetlen a költségvetési szerv minden hierarchiai szintjén dolgozó munkatársainak bevonása. A költségvetési szerv vezetője által kijelölt folyamatgazda is csak akkor tudja körültekintően leírni az általa irányított és ellenőrzött folyamatot, valamint felismerni és meghatározni annak erős és gyenge pontjait, kockázatait, ha előzőleg, és a folyamatleírás különböző fázisaiban is támaszkodik a folyamatban résztvevő munkatársainak véleményére, észrevételeire, javaslataira. A folyamatgazda, vagy a kockázatok felmérésével megbízott munkatárs, személyes interjúk vagy célirányosan összeállított kérdőívek kitöltetése révén ismerheti meg az adott folyamatban résztvevők által kockázatosnak ítélt területeket, tevékenységeket, amelyek alapját képezhetik a kockázatfelmérés, összegyűjtés és azonosítás feladatainak. A stratégiai jellegű kockázatok a felső vezetés tagjai képesek leginkább feltárni, míg egy működési folyamat kockázatait a végrehajtási szinten dolgozók. Tekintettel arra, hogy a rendszert alkotó egyes folyamatok vertikálisan és horizontálisan is kapcsolódnak egymáshoz, nem elegendő, ha a folyamatok kockázati tényezőit csak önmagukban tárják fel és értékelik, mert előfordulhat, hogy egy adott folyamat kockázatát egy kapcsolódó folyamatba beépített kontroll kiszűri, semlegesíti. Az egyes folyamatok kockázatainak előzőekben ismertetett módon történő meghatározása mellett szükséges hasonló módszerrel felmérni és meghatározni a szervezeti szintű kockázatok is, különös figyelemmel a költségvetési szerv kiemelt céljait veszélyeztető legfontosabb kockázatokra (kulcskockázatok).

A következőkben az integrált kockázatkezelési rendszer kialakítása jó gyakorlatának jellemzőit mutatjuk be. Tekintettel arra, hogy a kockázatkezelés nem individuálisan végzett tevékenység, a megfelelő működtetéséhez szükség van a szervezet minden szintjének bevonására, ennek legkézenfekvőbb módja kockázatkezelési bizottság/munkacsoport létrehozása.

**A kockázatkezelési tevékenység akkor lesz hatékony, ha**

- 
- a kockázatkezelési tevékenységet integrálják az adott szervezet folyamataiba;
  - a kockázatkezelési intézkedési tervet következetesen végrehajtják, illetve végrehajthatják;
  - a kockázatkezelési intézkedési terv végrehajtását ellenőrzik, szükség esetén a szükséges beavatkozásokat megteszik;
  - a kockázatelemzés eredményeinek szükség szerinti gyakorisággal történő aktualizálását, és ez alapján a kockázatkezelési intézkedési terv módosítását, végrehajtják;
  - a lezárult kockázatkezelési intézkedési terveket értékelik.

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. (Bkr. 8. § (1) bekezdés)

A kontrolltevékenység részeként minden tevékenységre vonatkozóan biztosítani kell a szervezeti célok elérését veszélyeztető kockázatok csökkentésére irányuló kontrollok kiépítését, különösen az alábbiak vonatkozásában:

- a) a döntések dokumentumainak elkészítése (ideértve a költségvetési tervezés, a kötelezettségvállalások, a szerződések, a kifizetések, a támogatásokkal való elszámolás, a szabálytalanság miatti visszafizettetések dokumentumait is),
- b) a döntések célszerűségi, gazdaságossági, hatékonysági és eredményességi szempontú megalapozottsága,
- c) a döntések szabályszerűségi szempontból történő jóváhagyása, illetve ellenjegyzése, valamint
- d) a gazdasági események elszámolása (a hatályos jogszabályoknak megfelelő könyvvezetés és beszámolás). (Bkr. 8. § (2) bekezdés)

Ezentúl pedig az a), c) és d) pontjában felsorolt tevékenységek feladatköri elkülönítését is biztosítani kell. (Bkr. 8. § (3) bekezdés)

A költségvetési szerv vezetője köteles a költségvetési szerv belső szabályzataiban a felelősségi körök meghatározásával legalább az alábbiakat szabályozni:

- a) engedélyezési, jóváhagyási és kontrolleljárások,
- b) a dokumentumokhoz és információkhoz való hozzáférés,
- c) beszámolási eljárások. (Bkr. 8. § (4) bekezdés)

---

**Kontrollnak** nevezzünk minden olyan intézkedést, amelyet a vezetés a szervezet célkitűzéseinek elérésének biztosítása érdekében vezet be és működtet. Az IIA meghatározása szerint kontrollnak nevezünk minden olyan intézkedést a vezetés, a vezető testület és egyéb felek részéről, amely arra irányul, hogy kezelje a kockázatot és növelje a célok, célkitűzések megvalósulásának a valószínűségét. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A vezetés megtervezi, megszervezi és irányítja azoknak a szükséges intézkedéseknek a végrehajtását, amelyek biztosíthatják a célok és célkitűzések elérését. **A kontrolltevékenységek a kontrollstratégia megválasztását, a kontrollelemek kiépítését és működtetését foglalja magába.** A **kontrolltevékenységek** a szervezeti hierarchia minden szintjén és minden működési területén biztosítják, hogy a vezetés iránymutatásai és instrukciói a célokra ható kockázatok kezelésével kapcsolatban úgy kerüljenek végrehajtásra, hogy a vezetés által meghatározott kockázat a tűréshatáron belül maradjon. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

#### Példa

Gondoljuk végig, hogy mi történik, ha a kontrolltevékenységek megfelelő kialakításához és működtetéséhez szükséges feltételek nem teljesülnek:

- **ha a célok nem világosak:** a végrehajtók nem tudnak célirányosan tevékenykedni, sőt még a vezető sem tudja elég pontosan, mit is akar, ilyen feltételek mellett nem lehet a (cél elérést veszélyeztető) kezelhető kockázati tényezőket sem megfelelően azonosítani;
- **ha a kritérium nem egyértelmű:** nem lehet majd tudni, hogy mihez képest kell értékelni a kontroll információkat, mikor kell beavatkozni;
- **utasítás nem megfelelősége:** kommunikáció (irányítási információ) nélkül nem működhet célszerűen a folyamat;
- **a folyamat működtetéséhez szükséges erőforrások biztosítása:** az eredményhez megfelelő erőforrások és személyzet is kell;
- **kontrolltevékenység hiányában:** nem kap a döntéshozó kontroll információt;
- **a kontrollok működéséből nyert információ nem megfelelősége:** nem világos, hogy lényeges-e az eltérés és be kell-e avatkozni;

- 
- **kockázatok azonosításának hiánya:** ha nem ismerjük a kockázatokat, nem tudjuk már előzetesen, hogy mit tehetünk ellene;
  - **kockázati tényezők azonosításának hiánya:** ha nem ismerjük a kockázati tényezőket, nem tudjuk befolyásolni őket;
  - **döntés nem megfeleléssége, hiánya:** hiába látjuk a célt, ismerjük a kritériumot, látjuk a kockázatot, tudjuk azt is mit kellene tennünk, ha nem merjük időben meghozni a döntést a szükséges beavatkozásról;
  - **beavatkozás hiánya:** ha a döntést nem hajtják végre, akkor semmi hatást nem érhetünk el.

A kockázatelemzés eredményeinek figyelembe vételével egy folyamat kialakításakor vagy felülvizsgálatakor át kell gondolni, hogy a kockázatok megfelelő csökkentése érdekében milyen kontrollokat kell beépíteni a folyamatba, és azokat célirányosan hová kell elhelyezni. A kontrollok bevezetésekor meg kell határozni az adott kontroll célját, vagyis a **kontrollcélkitűzést (control objective)**.

A kontrolltevékenységek átszövik az egész szervezetet, annak minden szintjét és minden tevékenységét. A preventív, a detektív és a korrektív kontrollok szerves egysége teljes rendszert alkot. A kontrolltevékenységek eredménye egy folyamat vagy egy rendszer vonatkozásában akkor megfelelő, ha az ott működtetett kontrollok együttesen helytálló, releváns, hiteles, elegendő és megbízható információt nyújtanak a kockázatkezelési tevékenység során azonosított és kritikusnak, tehát kezelendőnek minősített kockázatok tényezőiről, azokat az adott kontrollcélkitűzések elérésével igazolhatóan és folyamatosan a kockázati tűréshatár alatt tartják.

Az INTOSAI standardok szerint a szervezetnek egyensúlyt kell biztosítania a **megelőző és feltáró kontrolltevékenységek** között. A célok elérése érdekében a kontrolltevékenységekhez szükségszerűen **helyrehozó műveleteknek** is kell kapcsolódnia. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A következő oldalakon lévő táblázatok segítségével tekintsük át a kontrolltevékenységek típusait:

Kontrolltevékenység csoportok	Jellemzői	Alkalmazás
<p><b>Megelőző kontrollok (preventive):</b></p> <p>Alapvető célja, hogy a hibás lépések, nem előírászerű teljesítések esetén megakadályozzák a folyamat továbbvitelét, s így előzzék meg a nagyobb hibák bekövetkezésének lehetőségét.</p>	<p><b>Engedélyezési és jóváhagyási eljárások</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- felhatalmazás keretein belül teljesíthető;</li> <li>- annak biztosítására, hogy csak a vezetés szándékának megfelelő, indokolt tranzakciókat és eseményeket kezdeményezzenek;</li> <li>- dokumentálni kell;</li> <li>- szabályszerűség és célszerűség vizsgálatára terjed ki;</li> </ul>
	<p><b>Felhatalmazás</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- egyes tevékenységek ellátására csak meghatározott személyek felhatalmazása;</li> </ul>
	<p><b>Feladat- és felelősségi körök elhatárolása</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- a hiba, veszteség, hibás műveletek kockázatának, valamint annak a kockázatnak a csökkentése, hogy az ilyen problémákat nem észlelik;</li> <li>- a feladatkörök és felelősségi körök szisztematikus, több személyre történő felosztása biztosítja a hatékony és kiegyensúlyozott kontrollt;</li> <li>- kis szervezetnél előfordulhat, hogy a feladatkörök elhatárolása nem megvalósítható, ez külön kockázatot jelent, amire a vezetésnek figyelemmel kell lennie;</li> </ul>
	<p><b>Hozzáférési kontrollok</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- forrásokhoz és nyilvántartásokhoz való hozzáférés kontrolljai;</li> <li>- a vagyontárgyak fizikai ellenőrzésére, az információk biztonságára kialakított ellenőrzési pontok, amelyek egy adott tevékenységben való részvételt, illetve felügyeletet csak</li> </ul>

		<i>meghatározott személyek számára tesznek lehetővé;</i>	
	<b>Igazolás</b>	- valami meglétének, teljesülésének vagy pontosságának igazolása;	- teljesítésigazolás; - nyilvántartásba vétel előtti kontrollok;
	<b>Belső szabályozó eszközök</b>	- <i>belső szabályzatok;</i> - <i>útmutatás;</i> - <i>képzés;</i>	- <i>folyamatok standardizálása;</i> - <i>folyamattérkép, folyamatleírások, ellenőrzési nyomvonalak;</i> - <i>vezetői utasítások;</i> - <i>eljárásrendek.</i>
<b>Feltáró kontrollok (detective):</b>  Azon kontrollok, amelyek a már bekövetkezett hibákat tárják fel, rámutatva a hiba, hiányosság előfordulásának tényén kívül, a szervezetre gyakorolt hatására is. Utólagos jellegük ellenére, visszatartó erejűek.	<b>Egyeztetések</b>	- <i>a dokumentumok és/vagy adatok adott körének egy másikkal való összehasonlítása;</i>	- <i>készletellenőrzések;</i> - <i>készletegyeztetések;</i> - <i>egyenleg visszaigazoltatások;</i> - <i>analitikával való egyeztetések;</i> - <i>automatikus kontrollok tranzakció-limitekre;</i> - <i>leltározás;</i> - <i>rovancs;</i>
	<b>Működési teljesítmény vizsgálata</b>	- <i>teljesítménymenedzsment;</i> - <i>a folyamatok, tevékenységek hatékonyságát és eredményességét vizsgáló intézkedések;</i>	- <i>kontrolling működtetése;</i> - <i>minőségbiztosítás;</i> - <i>a hálótervek végrehajtásának figyelemmel kísérése;</i> - <i>a meghatározott teljesítmények alakulásának ellenőrzése (teljesítménymutatók alkalmazásával);</i> - <i>projektek megvalósításáról szóló áttekintések;</i> - <i>más, azonos feladatot ellátó szervek, szervezeti egységek adataival, gyakorlatával, eredményeivel való összehasonlítás (benchmarking);</i> - <i>belső ellenőrzési vizsgálat;</i>



	<p><b>Műveletek, folyamatok, tevékenységek vizsgálata</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- nyomon követési eljárások;</li> <li>- a műveletek, folyamatok és tevékenységek időszakonkénti felülvizsgálata annak érdekében, hogy megfeleljenek a hatályban lévő szabályozásnak, irányítási elveknek, eljárásrendeknek és egyéb követelményeknek.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- független felülvizsgálatok;</li> <li>- belső ellenőrzési vizsgálat;</li> </ul>
	<p><b>Beszámoltatás</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- beszámoltatással (személyesen számon kéri az érintett munkatársától a végrehajtás megtörténtét és eredményét);</li> <li>- helyszíni tapasztalatszerzéssel (a konkrét folyamat, ügylet előirtaknak megfelelő lebonyolítását a helyszínen is megismeri);</li> <li>- intézkedések nyomon követésével (beszámolókat bekérésével, belső vagy külső ellenőrök megbízásával);</li> </ul>	
<p><b>Helyrehozó kontrollok (corrective):</b> Kialakításuk célja a már bekövetkezett, nemkívánatos esemény következményeinek kijavítása. Ezek biztosítékként is szolgálhatnak az elszorított veszteségek, károk miatt elmaradt haszon bizonyos mértékű visszaszerzésére, a pénzeszközök vagy szolgáltatási képesség terén. Például, egy beruházás kivitelezése során a műszaki ellenőr által megkifogásolt „teljesítés” kötbérezése, illetve a garanciális javításokra szolgáló tartalék visszatartása.</p>		<ul style="list-style-type: none"> <li>- ezen kontrollok esetében a kontrolltevékenységektől nem csak azt követelik meg, hogy adjanak információt a kockázatról, hanem azt is, hogy ha az a kockázat meghaladja a tűréshatárt, akkor hajtsanak végre valami hatásos intézkedést annak érdekében, hogy a kockázatot ismét megbízhatóan a tűréshatár alá csökkentsék;</li> <li>- egy negatív hatású cselekmény, esemény elkerülésének lehetőségeire hívják fel a figyelmet, és így lehetőséget adnak a várható negatív hatást megelőző, vagy mérséklő intézkedés meghozatalára, a hibás gyakorlat ismétlődésének megakadályozására;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- olyan szerződési feltételek kikötése, amelyek kedvezőtlen esemény esetén jobb pozíciót eredményeznek vagy csökkentik is a veszteséget;</li> <li>- biztosítás kötése;</li> <li>- garanciák kikötése;</li> <li>- helyreállítási terv;</li> <li>- üzletfolytonossági terv;</li> <li>- back-up fájlok;</li> <li>- katasztrófa terv;</li> </ul>

---

A költségvetési szerv vezetőjének beszámolási kötelezettségeit magas szintű jogszabályok, törvények, kormányrendeletek írják elő. A beszámolást felelősséggel végző vezetőknek, miután jogi felelőssége tudatában kell az előírt tartalmú nyilatkozatokat, jelentéseket megtennie, gondoskodnia kell arról, hogy a szervezeti egységek szabályos működéséről folyamatosan megbízható adatokhoz, információkhoz jusson. Ennek eszközeként célszerű kialakítani és működtetni a **Vezetői Információs Rendszert (VIR)**.

A VIR jellemzően információs technológián (IT) alapul, amellyel szemben követelmény, hogy a működése biztonságos és megbízható legyen, melynek összetevői:

- a fizikai biztonság (a helységek kialakítása, a helységek és a berendezések védelme, a beléptetés szabályozása);
- a logikai biztonság (a rendszerek kialakítása, a jogosultságkezelés);
- a humán biztonság (a munkatársak megfelelő képzettsége, a dolgozói mozgásokkal kapcsolatos folyamatok kialakítása, a biztonsági tudatosság fejlesztése);
- az adminisztratív biztonság (a dokumentációs/szabályzati háttér – pl. katasztrófa-terv).

Az államháztartás szervezetei, így a költségvetési szervek működésének egyik fontos követelménye az írásbeliség, a tevékenység, a feladatkiadás és a feladat elvégzésének dokumentálása. Ezért kiemelt szerepe van a költségvetési szervekhez kívülről, az irányító szervektől, üzleti partnerektől, ügyfelektől érkezett, és a szervezeten belül keletkezett, az ügyintézés különböző fázisaiban tett intézkedések módját, formáját és tartalmát rögzítő iratok nyomon követésének. Az iratok kezelésének eljárásrendjét **iratkezelési szabályzatban** kell meghatározni, amelynek tartalmaznia kell az iratkezeléssel foglalkozók hatáskörét, jogait, kötelezettségeit, és az iratoknak a szervezeten belüli útját.

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 áll. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

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 (együtt: folyamatokról) rendszeres jelleggel, strukturált, döntéstámogató információkhoz jutnak a szervezet vezetői. Bár a monitoring rendszerek felépítése költségvetési szervenként különböző lehet, az alábbiakban megegyeznek:

- a vezető felelőssége kiépíteni és működtetni a monitoring rendszert;
- a szervezet egészére kiterjedőnek kell lennie;
- kockázati alapon kell működnie, vagyis szűkös erőforrások esetén a célok megvalósítását leginkább veszélyeztető folyamatokra kell fókuszálnia;
- a változó körülményekhez igazodva folyamatosan megújulónak kell lennie.

A monitoring rendszerrel szemben általános követelmény, hogy az legyen alkalmas:

- a belső kontrollok működéséről megfelelő, intézkedésekre alkalmas, folyamatos információk biztosítására;
- a különböző tevékenységi körök kapcsolódási pontjain előírtak betartásának figyelemmel kísérésére;
- a tevékenységekben meglévő kockázatok jelentkezésének észlelésére, és mérséklésükre, megszüntetésükre vonatkozó javaslatok megtételére;
- a belső ellenőrzés ellenőrzési tapasztalatai hasznosításának értékelésére.

(NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A költségvetési szerv vezetőjének évente értékelnie kell a költségvetési szerv belső kontrollrendszerének minőségét (ld. VI. fejezet). A beszámolást a költségvetési szerv vezetője akkor tudja korrekt, megalapozott módon megtenni, ha a kontrollrendszer (ideértve természetesen a belső ellenőrzést is) tapasztalatait felhasználva működteti és hasznosítja a monitoring rendszert. A monitoringnak - vizsgálati terület szempontból

---

- alapvetően két fajtáját különböztethetjük meg: a szervezeti teljesítmény, illetve a belső kontrollrendszer monitoringját.

A **szervezeti teljesítmény monitoringja** a stratégiai célok teljesüléséhez kapcsolható, mérhető, mutatószámokban kifejezett output értékeket követi nyomon és értékeli. A **belső kontrollrendszer monitoringja** a rendszerelemek folyamatos figyelemmel kísérését jelenti (adatok gyűjtése, elemzése, értékelése). Célja, hogy a vezetés számára bizonyosságot adjon a belső kontrollrendszer eredményes működéséről. Két típusa:

- a folyamatba épített monitoring (az operatív tevékenységek keretén belül működtetett, folyamatos adatgyűjtés és adatelemzés); valamint
- az egyedi értékelés (rendszeres időközönként végzett, általában – de nem feltétlenül - a folyamatba épített monitoring által szolgáltatott információkra alapozott értékelő tevékenység, mely során a folyamatba épített monitoring tevékenységeket is vizsgálja).

Leegyszerűsítve úgy is fogalmazhatunk, hogy a szervezeti teljesítmény monitoringja azt figyeli, mit értünk el, a belső kontrollrendszer monitoringja pedig azt elemzi, hogy ezt a teljesítményt hogyan értük el.

A monitoring célja tehát:

- rendszeres, pontos és megbízható információk álljanak a vezetés részére a belső kontrollrendszer szükséges átalakítására vonatkozó döntéshozatalhoz (a párhuzamos adatszolgáltatások elkerülése, illetve a visszajelzések dinamikussága érdekében javasolt szabályozni az információáramlást a helyi adottságok függvényében);
- a vezetés rendszeres visszajelzéseket kapjon a belső kontrollrendszer működéséről és a felmerülő problémákról, hiányosságokról;
- mérhető legyen a belső kontrollrendszer működésének hatékonysága.

A stratégiaailag jól kialakított és működtetett monitoring hozzájárul a szervezet kockázatkezelési rendszerének tartós és hatékony működéséhez. Ehhez a monitoringnak biztosítania kell, hogy:

- 
- a mindennapi feladatok elvégzésére létrehozott kontrollok a szervezet minden szintjén, minden területén, minden funkcióban megfelelően működjenek;
  - folyamatosan a felügyelete alatt tartson minden folyamatot, és az azokba beépített kontrollokat;
  - a kockázatokkal és a kontrollok működésével kapcsolatos, a vezetés számára nélkülözhetetlen információk jól megalapozottan, és kellő időben eljussanak a felső vezetéshez;
  - a különböző szintű vezetők kockázatkezeléssel kapcsolatos beszámoltatására rendszeres időközönként kerüljön sor. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A szervezet számos monitoring tevékenység közül választhat aszerint, hogy mely folyamat illeszkedik leginkább a szervezeti struktúrába, kultúrába. A monitoring megvalósulhat folyamatba épített monitoring (**ongoing monitoring**) és egyedi vizsgálatok, értékelések (**separate evaluation**) formájában. A gyakorlatban a folyamatba épített monitoring és az egyedi értékelések megfelelő kombinációja teszi lehetővé, hogy a belső kontrollrendszer működéséről elegendő információ álljon rendelkezésre.

A **folyamatba épített monitoring** olyan rutintevékenységek összessége, ahol

- a figyelemmel kísérés és az értékelés az operatív működésbe beágyazott;
- gyakran valós idejű, de mindenképpen jellemzője a hiba bekövetkezése és az észlelés között eltelt rövid idő;
- a monitoringot végző személy maga is részt vesz az adott munkafolyamatban, vagy valamilyen felelőssége áll fenn azzal kapcsolatban;
- a munkafolyamatért felelős vezető kapja az információt (elsődlegesen). (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A folyamatos kontroll monitoring olyan eljárás, amely elsősorban számítástechnikai monitoring alkalmazások segítségével a kontrollok valós idejű ellenőrzését végzi. Célja, hogy az anomáliákat időben jelezze, mielőtt azok jelentős veszteséget okoznának a szervezetnek.

**A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 11. §-a alapján** a költségvetési szerv vezetője köteles a Bkr. 1. számú melléklete szerinti **nyilatkozatban** értékelni a költségvetési

---

szerv belső kontrollrendszerének minőségét. Ha a költségvetési szervnél év közben változás történik a szerv vezetője személyében, vagy a költségvetési szerv átalakul, megszűnik, a távozó vezető, illetve az átalakuló, megszűnő költségvetési szerv vezetője köteles az 1. mellékletet az addig eltelt időszak vonatkozásában kitölteni, és az új vezetőnek, illetve a jogutód költségvetési szerv vezetőjének átadni, aki azt saját nyilatkozatához mellékel. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A fejezethez tartozó költségvetési szerv vezetője a nyilatkozatot az éves költségvetési beszámolóval együtt küldi meg az irányító szervnek. A fejezetet irányító szerv vezetője a tárgyévet követő év **április 30-áig** megküldi az államháztartásért felelős miniszternek az általa vezetett költségvetési szervekre vonatkozó nyilatkozatot, és a fejezethez tartozó költségvetési szervekre vonatkozó nyilatkozatok másolatát. A vezetői nyilatkozatot a helyi önkormányzati költségvetési szervek esetében ajánlott megküldeni az irányító szerv (képviselő testület, közgyűlés) vezetőjének. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

**A vezetői elszámoltathatósági nyilatkozat elkészítése a költségvetési szerv vezetőjének felelőssége, amelynek elkészítése nem delegálható a belső ellenőrzésre.**

A nyilatkozat aláírása nem egyszerű formai aktus, hanem tartalmi kérdés. **A költségvetési szerv vezetője arról nyilatkozik, hogy a megfelelő kontrollkörnyezetet kialakították, a szervezeti stratégiának megfelelően határozták meg az éves célokat, a célok megvalósítása érdekében kialakításra kerültek a szükséges folyamatok, a célokat veszélyeztető kockázatokat felmérték és kezelték, a folyamatokra megfelelő kontrollokat alakítottak ki, biztosították a szervezeten belüli (és a szükséges külső) információáramlást, valamint minden folyamatra vonatkozóan biztosították a nyomon követhetőséget, felülvizsgálatot, visszacsatolást.**

A vezetői elszámoltathatósági nyilatkozat célja, hogy a költségvetési szervek vezetői nyilatkozzanak arról, hogy az általuk vezetett szervezet megfelelő folyamatokat működtet feladatainak megfelelő ellátása érdekében. A nyilatkozat megfelelő alátámasztásához a szervezeten belül, a szervezet minden szintjére kiterjedő beszámolási rendszert ajánlott kiépíteni tekintettel arra, hogy a költségvetési szerv

---

vezetője felelős a belső kontrollrendszer kialakításáért és működtetéséért, de ebben a szervezet minden munkatársa részt vesz és a maga felelősségi területén szintén felelős a kontrollrendszer megfelelő működtetéséért. A vezetői nyilatkozatok alátámasztását és elkészítését szintén segítő jó gyakorlat a szervezetnél **a belső kontroll koordinátor kijelölése, aki koordinálja az önértékelést, a vonatkozó információk összegyűjtését, és – amennyiben van a szervezetnél – együttműködik a kockázatkezelővel, szabálytalanságfelelőssel és az integritás tanácsadóval.** (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

#### A vezetői beszámolási rendszer használata a nyilatkozat elkészítéséhez

Az adott költségvetési szerv vezetője a költségvetési szervre kötelező vezetői ellenőrzési rendszerben előírt, az adott költségvetési év során működtetett beszámoló rendszert alátámasztó jelentések, ellenőrzési listák összegzése, értékelése alapján teszi meg a nyilatkozatot. A beszámolási rendszer alapvető elemei a következők lehetnek:

- a belső kontrollrendszer önértékelése;
- a költségvetési szerv éves beszámolója (számviteli törvény és végrehajtási rendeletei alapján);
- a belső ellenőrzés működéséről készített éves ellenőrzési jelentés (Bkr. 49. § alapján);
- a költségvetési szervet vizsgáló külső ellenőrök által készített ellenőrzési jelentések.

A szervezet vezetője dönthet úgy, hogy hasonló tartalmú nyilatkozatot kell minden szervezeti egység vezetőjének kiállítania. A nyilatkozatokon keresztül bizonyosodhat meg a költségvetési szerv vezetője arról, hogy a szervezeten belül jól körülhatárolt a felelősségi körök meghatározása, működtetése, a vezetők a szervezet minden szintjén tisztában voltak a célokkal és azok elérését szolgáló eszközökkel annak érdekében, hogy végre tudják hajtani a kitűzött feladatokat, és értékelni tudják az elért eredményeket. Amennyiben a vezető elszámoltatása során hiányosságokra derül fény, a vezető felelősségre vonható, tettei vagy mulasztása következményeiért felelősséggel tartozik. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

Az **egyedi értékelések** formájában megvalósuló monitoring:

- az operatív működéstől függetlenül valósul meg;
- általában – de nem feltétlenül – periodikusan ismétlődő (havi/negyedéves/éves), vagy ütemezett;
- az értékelő szervezetileg is elkülönül az operatív működéstől;
- az értékelés eredményének végső címzettje a költségvetési szerv vezetője.

Az egyedi értékelés gyakran hasonló formában valósul meg, mint a folyamatba épített monitoring (pl. számlaállományok egyeztetése), azonban a két monitoring technika között a különbség számottevő. Az egyedi értékelést egyrészt külső, objektív, az operatív működéstől független egység végzi, másrészt az egyedi értékelés tárgya a belső kontrollok működése (egyedileg és összességében is) mellett a folyamatba épített monitoring eredményességének vizsgálata is.

A szervezeti teljesítmény monitoringjára alkalmazható az például a Balanced Scorecard (BSC) módszer, amely egy teljesítmény-értékelési modell. A BSC-t eredetileg profitorientált vállalatok számára fejlesztették ki, de alkalmazható a közszférába tartozó intézmények esetében is. **Lényege, hogy információkat nyújtson a vezetés számára a stratégiai célkitűzések megvalósításának folyamatáról, támogassa a vállalati tervezést, a stratégia kommunikálását, a stratégia lebontását konkrét intézkedésekké, a célelérés nyomon követését és az új stratégiai célok kitűzését.**

A folyamatokat négyféle nézőpontból vizsgálja:

- „**fejlődés és tanulás nézőpontja**” – ahol az erőforrások és a szervezeti kultúra kerül vizsgálatra,
- „**vevői nézőpont**” – itt az ügyfelekkel való viszonyt elemzi,
- „**belső folyamatok**” – ahol a működési célok eléréséhez szükséges tevékenységeket, magát a feladatellátást elemzi,
- „**pénzügyi nézőpont**” – itt a gazdálkodás hatékonysága kerül a fókuszba.

#### **A BSC kiépítésének lépései a következők:**

1. Stratégiai térkép kialakítása, a célok megfogalmazása a különböző nézőpontok szerint (mely célok a nézőpontok különbözőségének ellenére logikai kapcsolatban



állnak egymással), időtávok meghatározása (pl. 3-5 év stratégiai célokra, éves, féléves, negyedéves).

#### **Példa**

##### **Erőforrásokra és a szervezeti kultúrára vonatkozóan:**

- folyamatosan magas képzettségi szintű humán-erőforrás állomány;
- korszerű eszközpark kialakítása, fenntartása;
- korszerű információs technológiai megoldások alkalmazása;
- kedvező, támogató munkahelyi légkör megteremtése;

##### **Ügyfélkapcsolatokra vonatkozóan:**

- a költségvetési szerv szolgáltatásait igénybe vevők elégedettsége;
- a költségvetési szerv általánosan kedvező megítélése;

##### **Működésre vonatkozóan:**

- szabályozottság elérése és fenntartása;
- hatékony és racionális munkafolyamatok;

##### **Gazdálkodásra vonatkozóan:**

- átlátható pénzügyi folyamatok;
- a követelésállomány elfogadható szinten tartása;
- optimális likviditási helyzet kialakítása, fenntartása.

2. Mutatók megfogalmazása és kialakítása, melyekkel az egyes nézőpontok szerinti célok eléréséhez szükséges folyamatok állapotát mérhetjük. A mutatórendszer kialakítása során meg kell határozni a mérési módszereket (szükséges input adatok, képletek), a bázis értékeket, az elérni kívánt célértékeket (tűrészhatárral), esetleg mérföldköveket az időközi teljesítmények mérésére.

#### **Példa**

##### **Erőforrásokra és a szervezeti kultúrára vonatkozóan:**

- a kötelező, illetve az opcionális képzéseken résztvevők aránya;
- a képzésekre fordított idő aránya a ledolgozandó óraszámhoz viszonyítva;
- a tényleges beruházások éves összege az eszközpark éves fejlesztési előirányzatához viszonyítva;

- a dolgozói elégedettségi kérdőív kérdéseire adott válaszok változása az előző időszakhoz képest; munkahelyen belüli mobilitási mutatók; fluktuációs értékek;

**Ügyfélkapcsolatokra vonatkozóan:**

- ügyfél elégedettségi kérdőív kérdéseire adott válaszok változása az előző időszakhoz képest;
- ügyfelek számának alakulása (csak ott érdemes vizsgálni, ahol az adott közszolgáltatást több költségvetési szerv is ellátja, pl. iskolák, egészségügyi intézmények);

**Működésre vonatkozóan:**

- várakozási idők alakulása;
- az ügyiratok feldolgozási mutatói;
- interneten keresztül indított ügyek mutatói;
- munkaidő beosztás mutatók, dolgozói leterheltség alakulása;
- munkacsoportokra vonatkozó összehasonlító adatok alakulása;
- elektronikus úton lebonyolított műveletek arányának alakulása az összes művelethez viszonyítva (darabszám, óraszám alapján);

**Gazdálkodásra vonatkozóan:**

- működésre fordított kiadások/személyi költség arányának alakulása a költségvetési kiadási előirányzathoz viszonyítva (időarányosan, pl. negyedévre vetítve);
- kötelezettségek aránya a követelésállományhoz/saját tőke+tartalékokhoz viszonyítva (rövid/hosszú távra), határidőn túli követelések, kötelezettségek mutatói;
- likviditási mutatók;
- egy dolgozóra/munkaóra jutó *bevétel, kiadás*.

3. Akciótervek készítése, amely során meghatározásra kerül az intézkedés, a felelős, a szükséges erőforrások, a határidő, a mérföldkövekhez tartozó teljesítési mutatók. Természetesen – mint minden módszer – a BSC is az adott költségvetési szerv sajátosságainak figyelembevételével alakítandó ki, a fenti leírás csak egy lehetőséget vázol fel.

A belső ellenőrzés szerepe egyrészt a kezdeti stádiumban, a teljesítmény-értékelési rendszer kialakítása során, tanácsadói funkció keretén belül jelenik meg. A későbbiekben – a rendszer működésekor – a belső ellenőrzésnek azokra a folyamatokra, területekre érdemes fókuszálnia, ahol egy adott mutató értéke az átlagostól jelentősen eltér, vagyis a trendvonalról jelentősen távol esik. A trendvonal felállítása (valamint az elfogadható mértékű szórás meghatározása) mindig nagy

---

körültekintést igényel, bizonyosságot kell szereznünk arra vonatkozóan, hogy az valóban a „jó gyakorlatok” eredményeit tartalmazza.

A belső ellenőrzés által ellátott tevékenységek jelentős része a belső kontrollrendszer monitoringjához sorolható (azon belül is egyedi értékelések; ennek magyarázatát lásd később), hiszen a belső ellenőrzés legfontosabb feladata a belső kontrollrendszer működésének vizsgálata, értékelése annak eredményessége és hatékonysága növelése érdekében. Ide tartoznak az éves ellenőrzési terv szerinti és a soron kívül elrendelt belső ellenőrzési vizsgálatok, a belső ellenőrzés monitoringot támogató tanácsadói tevékenysége, valamint a belső ellenőrzési tevékenység minőségbiztosítási felülvizsgálata is. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A belső ellenőrzésnek kiemelten kell fókuszálnia az alábbiakra:

- javaslatok tétele a belső kontrollrendszer fejlesztésére;
  - a kockázatkezeléssel kapcsolatos tanácsadás;
  - a kulcsfontosságú kockázatok jelzése;
  - a kockázatokra adott válaszlépések, intézkedések értékelése, és
  - bizonyosság nyújtása arról, hogy a belső kontrollrendszer működése megfelelő.
- (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

**A belső ellenőrzés szerepe a belső kontrollrendszerben tehát a következő:**

- a belső kontrollrendszeren belül a „monitoring” rendszerelem része;
- egyedi értékelést végez kockázati alapon elkészített terv szerint;
- általában közvetett információkat használ fel a folyamatba épített monitoring által megállapítottakat is feldolgozva;
- független mind funkcionálisan, mind szervezetenként.

A jogszabályi előírások és a fentiek alapján elmondható, hogy a belső ellenőr/ belső ellenőrzési egység közvetlenül az első számú vezetés alá kell, hogy tartozzon, így a szervezet bármely operatív – akár monitoring – tevékenységet végző szervezeti egységétől függetlenül kell működnie. **A belső ellenőrzés részt vesz a monitoring megvalósításában egyedi értékelés formájában, de nem valósítja meg azt teljes körűen.**

---

A belső ellenőrzés fókuszába, a változó igényekhez alkalmazkodva – a korábbi, a pénzügyi kontrollok szabályos működésének ellenőrzése helyett – fokozatosan a szervezet kockázatkezelése, célirányos működésének gazdaságossága, hatékonysága és eredményessége, valamint a pénzügyi jelentések tartalmát, megbízhatóságát szolgáló kontrolltevékenységek vizsgálata kell, hogy kerüljön.

### **3.7.3. Belső ellenőrzés**

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

- a) az irányítása alá tartozó bármely költségvetési szervnél,
- b) a saját vagy az irányítása, felügyelete alá tartozó költségvetési szerv használatába, vagyonkezelésébe adott nemzeti vagyonnal való gazdálkodás tekintetében,
- c) az irányító szerv által nyújtott költségvetési támogatások felhasználásával kapcsolatosan a kedvezményezetteknel és a lebonyolító szerveknel, és
- d) az irányítása alá tartozó bármely, a köztulajdonban álló gazdasági társaságnál. (Áht. 70. § (1) bekezdés)

A belső ellenőr bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenysége keretében a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak való megfelelést, a tervezést, gazdálkodást, és a közfeladatok ellátását vizsgálva megállapításokat és javaslatokat fogalmaz meg a költségvetési szerv vezetője részére. A belső ellenőr ezenkívül más tevékenységbe nem vonható be. (Áht. 70. § (2) bekezdés)

A belső ellenőrzést végző személy az ellenőrzött szervnél minősített adatot, üzleti titkot tartalmazó iratokba és más dokumentumokba is betekinthez, azokról másolatot, kivonatot kérhet, személyes adatokat kezelhet az adatvédelmi, illetve a minősített adat védelmére vonatkozó előírások betartásával. (Áht. 70. § (3) bekezdés)

Aki költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet kíván végezni, köteles az erre irányuló szándékát a szolgáltatási tevékenység megkezdésének és folytatásának

---

általános szabályairól szóló törvény szerint az államháztartásért felelős miniszter részére bejelenteni. Költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet csak az végezhet, aki cselekvőképes, büntetlen előéletű, nem áll a belső ellenőrzés körébe tartozó tevékenység vonatkozásában a foglalkozástól eltiltás hatálya alatt, továbbá rendelkezik a jogszabályban előírt végzettséggel és gyakorlattal. (Áht. 70. § (4) bekezdés)

Az ellenőrzés során a büntetlen előéletet igazoltnak kell tekinteni akkor is, ha a kérelmező munkáltatója igazolja, hogy a kérelmező jogszabály alapján büntetlen előlethez vagy nemzetbiztonsági ellenőrzéshez kötött munkakörben dolgozik. (Áht. 70. § (4a) bekezdés)

Az államháztartásért felelős miniszter a belső ellenőrzési tevékenység folytatására jogosult személyekről vezetett nyilvántartás tartalmazza az érintett

- a) természetes személyazonosító adatát,
- b) nyilvántartási számát,
- c) lakcímét vagy tartózkodási helyének címét,
- d) értesítési címét,
- e) telefonszámát,
- f) elektronikus elérhetőségét,
- g) felsőfokú iskolai végzettségét igazoló oklevelének számát, a kiállító intézmény nevét és a kiállítás keltét,
- h) egyéb képesítéseinek megnevezését, az ezen képesítést igazoló oklevél vagy bizonyítvány számát, a kiállító intézmény nevét, a kiállítás keltét,
- i) a szakmai gyakorlat időtartamát vagy a gyakorlat alóli felmentést igazoló dokumentum meglétére vonatkozó utalást, és
- j) a kötelező szakmai továbbképzésen történő részvétel idejét. (Áht. 70. § (5) bekezdés)

A nyilvántartásba vételt végző szervezet a nyilvántartásban szereplő belső ellenőr nyilvános adatait honlapján nyilvánosságra hozza, és biztosítja, hogy a nyilvános adatokról a nyilvántartásba vételt végző szervezettől bárki tájékoztatást kaphasson. (Áht. 70. § (6) bekezdés)

---

Törölni kell a nyilvántartásból, aki a nyilvántartásba vétel szabályait meghatározó jogszabályban foglaltakat vagy a kötelező továbbképzési kötelezettségre vonatkozó feltételeket nem teljesíti. A nyilvántartásba vétel, valamint a nyilvántartásból való törlés szabályait az államháztartásért felelős miniszter rendeletben állapítja meg. A nyilvántartásból törölt természetes személyek adatait a nyilvántartásba vételt végző szervezet a törlést követő tíz évig megőrzi. (Áht. 70. § (7) bekezdés)

A belső ellenőri tevékenység bejelentésére a nyilvántartásba bejegyzett adatok módosítására és törlésére irányuló eljárásért az államháztartásért felelős miniszter rendeletében meghatározott igazgatási szolgáltatási díjat kell fizetni. (Áht. 70. § (8) bekezdés)

A belső ellenőrzés (internal audit) a belső kontrollrendszer keretén belül működő 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. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A belső ellenőrzés az elszámoltathatóság és kontrollrendszer egyik kulcsszereplője.

A „jó kormányzás” alapvető megnyilvánulása, hogy a szervezet belső kontrollrendszerét egy jól elismert, megbecsült belső ellenőrzési funkció kíséri figyelemmel. A közsférában az erős irányítási (kontroll) rendszer alapvetően fontos a társadalom széles köre számára megfelelő szolgáltatások biztosításához. (PULAY, 2012)

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

- A belső ellenőrzés egy, az ellenőrzés és az arról való jelentés irányultságában belső, bizonyosságot adó és tanácsadó, nem hatósági jellegű tevékenység.
- A belső ellenőrzés a felelős szervezetirányítás egyik legfontosabb elemeként működik.

- 
- A belső ellenőrzés az eredményesség növelésével segíti a költségvetési szerv belső kontrollrendszerének folyamatait. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáinak (IIA Normáknak) és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardoknak megfelelően a belső ellenőrzés kétfajta szolgáltatást nyújt:

- bizonyosságot adó tevékenység és
- tanácsadó tevékenység. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A bizonyosságot adó szolgáltatások során a belső ellenőrök objektíven értékelik a tényeket, és ennek alapján független véleményt formálnak vagy következtetéseket vonnak le egy szervezetre, műveletre, funkcióra, folyamatra, rendszerre, illetve az ellenőrzés egyéb tárgyára vonatkozóan. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A tanácsadó tevékenység jellegét tekintve konzultációs tevékenység, amelyet általában a megbízó konkrét felkérése alapján nyújtanak. A tanácsadói feladat jellege és hatóköre a megbízóval történő megállapodás eredménye. Fontos, hogy a tanácsadó tevékenység során a belső ellenőrnek meg kell őriznie tárgyilagosságát, nem vállalhat át vezetői felelősséget. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

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

- az irányítása alá tartozó bármely költségvetési szervnél,
- a saját vagy az irányítása, felügyelete alá tartozó költségvetési szerv használatába, vagyonkezelésébe adott nemzeti vagyonnal való gazdálkodás tekintetében,
- az irányító szerv által nyújtott költségvetési támogatások felhasználásával kapcsolatosan a kedvezményezetteknel és a lebonyolító szerveknel, és

az irányítása alá tartozó bármely, a köztulajdonban álló gazdasági társaságok takarékosabb működéséről szóló 2009. évi CXXII. törvény 1. § a) pontjában

---

meghatározott köztulajdonban álló gazdasági társaságnál. A belső ellenőr bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenysége keretében a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak való megfelelést, a tervezést, gazdálkodást, és a közfeladatok ellátását vizsgálva megállapításokat és javaslatokat fogalmaz meg a költségvetési szerv vezetője részére. A belső ellenőr ezenkívül más tevékenységbe nem vonható be. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A belső ellenőrzést végző személy az ellenőrzött szervnél minősített adatot, üzleti titkot tartalmazó iratokba és más dokumentumokba is betekinhet, azokról másolatot, kivonatot kérhet, személyes adatokat kezelhet az adatvédelmi, illetve a minősített adat védelmére vonatkozó előírások betartásával. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A belső ellenőrzési tevékenységet végzőkre a jogszabályok speciális előírásokat tartalmaznak. Aki költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet kíván végezni, köteles az erre irányuló szándékát a szolgáltatási tevékenység megkezdésének és folytatásának általános szabályairól szóló törvény szerint az államháztartásért felelős miniszter részére bejelenteni. Költségvetési szervnél belső ellenőrzési tevékenységet csak az végezhet, aki cselekvőképés, büntetlen előéletű, nem áll a belső ellenőrzés körébe tartozó tevékenység vonatkozásában a foglalkozástól eltiltás hatálya alatt, továbbá rendelkezik a jogszabályban előírt végzettséggel és gyakorlattal. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A főszabály alapján minden költségvetési szerv belső ellenőrzését biztosítani kell. A belső ellenőrzési tevékenységet elláthatja egy fő belső ellenőr vagy egy belső ellenőrzési egység is, illetve bizonyos esetekben irányító szerv belső ellenőre vagy belső ellenőrzési egysége is, továbbá a jogszabály lehetővé teszi a belső ellenőrzési tevékenység részben vagy egészben külső szolgáltatóval történő ellátását is. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A költségvetési szerv vezetője köteles biztosítani a belső ellenőrzés működéséhez szükséges forrásokat. A belső ellenőrzést végző személy vagy szervezet, vagy szervezeti egység feladatait a költségvetési szerv szervezeti és működési szabályzatában elő kell írni. (Bkr. 15. § (1)-(2) bekezdés)



---

A fejezetet irányító szerv egyes ellenőrzési jogosítványait átruházhatja a középírányító szervre, az annak irányítása alá tartozó költségvetési szervek tekintetében. (Bkr. 15. § (3) bekezdés)

A gazdasági szervezettel nem rendelkező költségvetési szervek belső ellenőrzését a gazdasági szervezetének feladatait ellátó költségvetési szerv, vagy az irányító szerv által kijelölt szerv végzi. Ettől eltérni csak a fejezetet irányító szerv vezetőjének írásos jóváhagyásával lehet. (Bkr. 15. § (4) bekezdés)

A közös hivatalt alkotó önkormányzatok képviselő-testületeinek döntése alapján a belső ellenőrzést a közös hivatal jegyzője alakítja ki. (Bkr. 15. § (4a) bekezdés)

Az a belső ellenőr, aki a gazdasági szervezettel nem rendelkező központi vagy önkormányzati költségvetési szerv belső ellenőrzését is ellátja, ennél a szervnél az irányító (vagy az általa kijelölt) szerv vagy a közös hivatal irányítói jogkörben eljáró belső ellenőreként ugyanarra a területre vonatkozóan az előző vizsgálatot követő egy éven belül vizsgálatvezetőként nem végezhet ellenőrzést. (Bkr. 15. § (4b) bekezdés)

A gazdasági szervezettel rendelkező központi költségvetési szervek esetén legalább 1 fő belső ellenőrt kell foglalkoztatásra irányuló jogviszonyban alkalmazni. Ettől eltérni csak a fejezetet irányító szerv vezetőjének írásos jóváhagyásával lehet, amihez minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda esetében a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal elnökének előzetes véleményét is ki kell kérni. (Bkr. 15. § (5) bekezdés)

A költségvetési szerv belső ellenőrzési egysége írásbeli megállapodás alapján belső ellenőrzési feladatot a költségvetési szerv vezetőjének irányítása alá tartozó költségvetési szervnél is elláthat. (Bkr. 15. § (6) bekezdés)

A helyi önkormányzat, a helyi nemzetiségi önkormányzat, az önkormányzatok társulása, és az irányításuk alá tartozó költségvetési szervek belső ellenőrzési feladatait a képviselő-testület, illetve a társulási tanács döntése alapján elláthatja

- a) az irányító szerv által foglalkoztatásra irányuló jogviszonyban alkalmazott vagy polgári jogi szerződés keretében foglalkoztatott belső ellenőr;

---

b) a társulás által foglalkoztatásra irányuló jogviszonyban alkalmazott vagy polgári jogi szerződés keretében foglalkoztatott belső ellenőr. (Bkr. 15. § (7) bekezdés)

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. (Bkr. 15. § (9) bekezdés)

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. (Bkr. 16. § (3) bekezdés)

A belső ellenőrzési tevékenység (külső szolgáltató bevonásával történő megszervezése esetén írásbeli megállapodásban rendelkezni kell a belső ellenőrzési vezető számára előírt tevékenységek és köteleességek ellátásának módjáról, valamint az alvállalkozó bevonásának lehetőségéről, illetve annak feltételeiről. E megállapodás alapján belső ellenőrzést végző személynek – azon, a szolgáltatási tevékenység megkezdésének és folytatásának általános szabályairól szóló 2009. évi LXXVI. törvény szerint a szabad szolgáltatásnyújtás jogával rendelkező személyek kivételével, akik szakmájukat a külföldi bizonyítványok és oklevelek elismeréséről szóló 2001. évi C. törvény rendelkezéseire figyelemmel határon átnyúló szolgáltatás keretében kívánják gyakorolni – meg kell felelnie a jogszabályban meghatározott képesítési és szakmai gyakorlati feltételeknek, azzal, hogy a külső szolgáltató vezetőjének legalább ötéves, jogszabályban meghatározott szakmai gyakorlattal kell rendelkeznie. (Bkr. 16. § (4)-(5) bekezdés)

Ez alól egy kivétel van, ha a külső szolgáltató bevonásának indoka olyan speciális szakértelem szükségessége, amellyel a belső ellenőr képzettsége és szakmai tapasztalata ellenére nem rendelkezik, mert ahhoz elengedhetetlen valamely más szakma, szakterület ismerete is. (Bkr. 16. § (6) bekezdés)

Ha a költségvetési szerv a belső ellenőrzési tevékenység során külső szolgáltatót is igénybe vesz, a költségvetési szerv belső ellenőrei kötelesek a külső szolgáltatóval és

---

a külső szolgáltató által rendelkezésre bocsátott személyekkel együttműködni. A külső szolgáltató vezetője a költségvetési szerv belső ellenőrei felett utasítási joggal nem rendelkezik. (Bkr. 16. § (7) bekezdés)

Ha a minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzéseit külső szolgáltató bevonásával végzik, az ezzel kapcsolatos szerződés megkötéséhez ki kell kérni a KEHI elnökének előzetes véleményét. A KEHI elnöke a szerződéstervezet kézhezvételét követő 8 napon belül értesíti álláspontjáról a minisztériumot, valamint a Miniszterelnöki Kormányirodát. Ha a KEHI elnökétől a fenti határidő alatt nem érkezik észrevétel, ezt akként kell tekinteni, hogy a KEHI elnöke a szerződés megkötésével egyetért. (Bkr. 16. § (8) bekezdés)

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. (Bkr. 17. § (1) bekezdés)

Ha a költségvetési szerv belső ellenőrzését az irányító szerve vagy az irányító szerv által kijelölt szerv látja el, az irányított szervre külön belső ellenőrzési kézikönyvet nem kell készíteni. Az irányító szerv vagy a kijelölt szerv vezetője által az irányított szerv vezetőjének egyetértésével jóváhagyott belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza a belső ellenőrzésre vonatkozó belső szabályozást az irányított költségvetési szervek vonatkozásában is. (Bkr. 17. § (1a) bekezdés)

A belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza:

- a) a bizonyosságot adó és a tanácsadó tevékenységre vonatkozó eljárási szabályokat;
- b) a belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabályt;
- c) a tervezés megalapozásához alkalmazott kockázatelemzési módszertan leírását;
- d) az ellenőrzési dokumentumok formai követelményeit, az alkalmazott iratmintákat;

- 
- e) az ellenőrzési megállapítások hasznosításának nyomon követését;
- f) az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárást. (Bkr. 17. § (2) bekezdés)

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

A belső ellenőrzési tevékenység célját, felhatalmazását és felelősségét alapszabályban kell meghatározni. A belső ellenőrzési alapszabály olyan hivatalos dokumentum, amely meghatározza a belső ellenőrzési tevékenység célját, felhatalmazását és felelősségét. A belső ellenőrzési alapszabály megadja a belső ellenőrzés helyét a szervezeten belül, beleértve a belső ellenőrzési vezető kapcsolatának leírását a költségvetési szerv vezetőjével. Hozzáférést biztosít a vizsgálati feladatok elvégzéséhez szükséges adatokhoz, személyekhez és fizikai eszközökhöz; meghatározza a belső ellenőrzési tevékenységek hatókörét. (Bkr. 17. § (4) bekezdés)

A belső ellenőrzési alapszabály az alábbiakat tartalmazza:

- a belső ellenőrzés célja;
- a belső ellenőrzés feladata;
- a Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok és a Belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódex elfogadása és alkalmazása;
- a szervezeti és funkcionális függetlenség biztosítékai, összeférhetetlenség;
- a bizonyosságot adó tevékenység;
- a tanácsadó tevékenység, a tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok köre;
- a belső ellenőrzési vezető feladatai, felelősségi körei;
- a belső ellenőr jogai és kötelezettségei;
- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogai és kötelezettségei;
- a belső ellenőrzési vezető beszámolásának módja, rendszeressége a költségvetési szerv vezetője számára. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

---

Ha a belső ellenőrzési tevékenység ellátása részben külső szolgáltató bevonásával történik, akkor szükséges meghatározni az alkalmazott belső ellenőr és a külső szolgáltató felelősségi és feladatköreit, a kapcsolattartás formáit. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A szervezeti és működési szabályzatba, valamint a belső ellenőrzési alapszabályba érdemes belefoglalni a belső ellenőrzési vezető részvételének lehetőségét a vezetői értekezleteken. A közvetlen kommunikáció megvalósítása érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű rendszeresen részt vennie a szervezeti irányítással kapcsolatos, illetve a belső kontrollrendszerre vonatkozó vezetői megbeszéléseken. Ezáltal a belső ellenőrzési vezető egyrészt értesül a legfontosabb stratégiai és operatív működésre vonatkozó fejleményekről, másrészt lehetőség van megvitatni a rendszerekre, a folyamatokra, a kockázatokra és a kontrollokra vonatkozó kérdéseket, problémákat még az esetleges probléma bekövetkezését megelőző szakaszban. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A belső ellenőrzési vezető köteles a belső ellenőrzési kézikönyvet rendszeresen, de legalább két évente felülvizsgálni, és a – jogszabályok, módszertani útmutatók változásai, illetve egyéb okok miatt – szükséges módosításokat átvezetni. A belső ellenőrzési vezetőnek rendszeresen felül kell vizsgálnia az alapszabályt is, amit szintén a költségvetési szerv vezetője hagy jóvá a belső ellenőrzési kézikönyv részeként. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A belső ellenőrzést végző személy vagy szervezet tevékenységét a költségvetési szerv vezetőjének közvetlenül alárendelve végzi, szervezetileg az ellenőrzött területektől elkülönítetten helyezkedik el, végzi tevékenységét, jelentéseit közvetlenül neki küldi meg. (Bkr. 18. §) Ez jelenti a szervezeti függetlenséget.

A költségvetési szerv vezetője köteles biztosítani a belső ellenőrök funkcionális függetlenségét, különösen az alábbiak tekintetében:

- a) az éves ellenőrzési terv kidolgozása, kockázatelemzési módszerek alapján és soron kívüli ellenőrzések figyelembevételével;
- b) az ellenőrzési program elkészítése és végrehajtása;
- c) az ellenőrzési módszerek kiválasztása;

---

d) következtetések és ajánlások kidolgozása, ellenőrzési jelentés elkészítése;

e) a belső ellenőr bizonyosságot adó ellenőrzési és a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közétett belső ellenőrzési standardokkal összhangban lévő tanácsadási tevékenységen kívül más tevékenység végrehajtásába nem vonható be. (Bkr. 19. § (1) bekezdés)

A belső ellenőr nem vehet részt a költségvetési szerv operatív működésével kapcsolatos feladatok ellátásában, különösen az alábbiakban:

a) a költségvetési szerv működésével kapcsolatos döntések meghozatala, ide nem értve a tanácsadási tevékenységet;

b) a költségvetési szerv bármely végrehajtási vagy irányítási tevékenységében való részvétel;

c) pénzügyi tranzakciók kezdeményezése, vagy jóváhagyása, vagy kötelezettség vállalása, a belső ellenőrzési egységre vonatkozókon kívül;

d) a szervezet bármely, nem a belső ellenőrzési egység által alkalmazott munkatársa tevékenységének irányítása, kivéve, ha ezek a munkatársak szakértőként segítik a belső ellenőröket;

e) belső szabályzatok elkészítése, a belső ellenőrzésre vonatkozókon kívül;

f) intézkedési terv elkészítése, a belső ellenőrzésre vonatkozókon kívül. (Bkr. 19. § (2) bekezdés)

A belső ellenőrnek tevékenysége során függetlennek, külső befolyástól mentesnek, pártatlannak és tárgyilagosnak kell lennie. (Bkr. 19. § (3) bekezdés)

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. (Bkr. 19. § (4) bekezdés)

A vizsgálatvezető az ellenőrzési programot szakmai megítélésének megfelelően állítja össze. (Bkr. 19. § (5) bekezdés)

A belső ellenőr önállóan állítja össze a megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat tartalmazó ellenőrzési jelentést. (Bkr. 19. § (6) bekezdés)

---

A belső ellenőr, illetve a belső ellenőrzési vezető tekintetében összeférhetetlenség áll fenn és ezért nem vehet részt bizonyosságot adó tevékenységben, ha

- a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének vagy alkalmazottjának a Polgári Törvénykönyvről szóló törvény szerinti közeli hozzátartozója;
- b) 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;
- c) az ellenőrizendő szakterülettel vagy szervezettel közös, illetve kapcsolódó program vagy feladat végrehajtásában közreműködött, a program lezárását, illetve a feladat elvégzését követő egy éven belül;
- d) az adott bizonyosságot adó tevékenység tárgyilagosa lefolytatása tőle egyéb okból nem várható el. (Bkr. 20. § (1) bekezdés)

Az a belső ellenőr, aki a gazdasági szervezettel nem rendelkező központi vagy önkormányzati költségvetési szerv belső ellenőrzését is ellátja, ennél a szervnél az irányító (vagy az általa kijelölt) szerv vagy a közös hivatal irányítói jogkörben eljáró belső ellenőreként ugyanarra a területre vonatkozóan az előző vizsgálatot követő egy éven belül vizsgálatvezetőként nem végezhet ellenőrzést. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

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

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

A belső ellenőrzési vezető megbízatásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetetlenségi ok tudomására jutásáról köteles haladéktalanul jelentést tenni a költségvetési szerv vezetőjének, amelynek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

---

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. (Bkr. 21. § (1) bekezdés)

A belső ellenőrzés bizonyosságot adó tevékenysége körében ellátandó feladata:

- a) elemezni, vizsgálni és értékelni a belső kontrollrendszer kiépítésének, működésének jogszabályoknak és szabályzatoknak való megfelelését, valamint működésének gazdaságosságát, hatékonyságát és eredményességét;
- b) elemezni, vizsgálni a rendelkezésre álló erőforrásokkal való gazdálkodást, a vagyon megóvását és gyarapítását, valamint az elszámolások megfelelőségét, a beszámolók valódiságát;
- c) 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;
- d) nyilvántartani és nyomon követni a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedéseket. (Bkr. 21. § (2) bekezdés)

A bizonyosságot adó tevékenységet az alábbi ellenőrzési típusok szerint kell ellátni:

- a) a **szabályszerűségi ellenőrzés** arra irányul, hogy az adott szervezet vagy szervezeti egység működése, illetve tevékenysége megfelelően szabályozott-e, és érvényesülnek-e a hatályos jogszabályok, belső szabályzatok és vezetői rendelkezések előírásai;
- b) a **pénzügyi ellenőrzés** célja az adott szervezet, program vagy feladat pénzügyi elszámolásainak, valamint az ezek alapjául szolgáló számviteli nyilvántartások ellenőrzése;
- c) a **rendszerellenőrzés** keretében az egyes rendszerek kialakításának, illetve működésének átfogó vizsgálatát kell elvégezni;
- d) a **teljesítmény-ellenőrzés** célja annak megállapítása, hogy az adott szervezet által végzett tevékenységek, programok egy jól körülhatárolható területén a működés, illetve a forrásfelhasználás gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen valósul-e meg;
- e) az **informatikai ellenőrzés** a költségvetési szervnél működő informatikai rendszerek megfelelőségére, megbízhatóságára, biztonságára, valamint a



---

rendszerben tárolt adatok teljességére, megfelelőségére, szabályosságára és védelmére irányul. (Bkr. 21. § (3) bekezdés)

A tanácsadó tevékenység keretében ellátható feladatok lehetnek különösen:

- a) vezetők támogatása az egyes megoldási lehetőségek elemzésével, értékelésével, vizsgálatával, kockázatának becslésével;
- b) pénzügyi, tárgyi, informatikai és humánerőforrás-kapacitásokkal való ésszerűbb és hatékonyabb gazdálkodásra irányuló tanácsadás;
- c) a vezetőség szakértői támogatása a kockázatkezelési és szabálytalanságkezelési rendszerek és a teljesítménymenedzsment rendszer kialakításában, folyamatos továbbfejlesztésében;
- d) tanácsadás a szervezeti struktúrák racionalizálása, a változásmenedzsment területén;
- e) konzultáció és tanácsadás a vezetés részére a szervezeti stratégia elkészítésében;
- f) javaslatok megfogalmazása a költségvetési szerv működése eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében, a költségvetési szerv belső szabályzatainak tartalmát, szerkezetét illetően. (Bkr. 21. § (4) bekezdés)

Fejezetet irányító szerv esetén a fentiekén túl a belső ellenőrzési szervezeti egység ellátja:

- a) a fejezetet irányító szerv irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szerv belső ellenőrzései tevékenységének szakmai felügyeletét;
- b) a fejezeten belüli ellenőrzések koordinációját;
- c) az összefoglaló éves ellenőrzési terv és az összefoglaló éves ellenőrzési jelentés összeállításával kapcsolatos feladatokat. (Bkr. 21. § (5) bekezdés)

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

---

tevékenység értékelésével összefüggő feladatok. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

Belső ellenőrzési vezető alatt a költségvetési szerv belső ellenőrzési egységének vezetőjét kell érteni. Ha a költségvetési szervnél egy fő látja el a belső ellenőrzést, akkor a belső ellenőrzést ellátó személynek kell ellátnia a jogszabály alapján a belső ellenőrzési vezető feladatkörébe utalt tevékenységeket. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

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 feladata:

- a) a belső ellenőrzési kézikönyv elkészítése;
- b) 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;
- c) a belső ellenőrzési tevékenység megszervezése, az ellenőrzések végrehajtásának irányítása;
- d) az ellenőrzések összehangolása;
- e) 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 a megfelelő eljárások megindítására;
- f) a lezárt ellenőrzési jelentés, illetve annak kivonatának a költségvetési szerv vezetője számára történő megküldése;
- g) az éves ellenőrzési jelentés, illetve az összefoglaló éves ellenőrzési jelentés összeállítása. (Bkr. 22. § (1) bekezdés)

Ezekén túl a belső ellenőrzési vezető köteles:

- 
- a) gondoskodni arról, hogy érvényesüljenek az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók;
  - b) gondoskodni a belső ellenőrzések nyilvántartásáról, a költségvetési szerv vezetőjének döntésétől függően a külső ellenőrzések nyilvántartásáról, valamint az ellenőrzési dokumentumok megőrzéséről, illetve a dokumentumok és az adatok biztonságos tárolásáról;
  - c) biztosítani a belső ellenőrök szakmai továbbképzését, ennek érdekében – a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott – éves képzési tervet készíteni és gondoskodni annak megvalósításáról;
  - d) a költségvetési szerv vezetőjét az éves ellenőrzési terv megvalósításáról, és az attól való eltérésekről tájékoztatni;
  - e) kialakítani és működtetni az ellenőrzések nyilvántartását;
  - f) a belső ellenőrzési tevékenység során kezelt adatokat illetően betartani az adatvédelmi és minősített adatok védelmére vonatkozó előírásokat, valamint gondoskodni arról, hogy a belső ellenőrzést végzők tevékenységüket ezek figyelembevételével végezzék. (Bkr. 22. § (2) bekezdés)

Ha törvény eltérően nem rendelkezik

- a) az irányító szerv belső ellenőrzési vezetőjét a fejezetet irányító szerv vezetője, minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda esetén a költségvetési szerv vezetője,
- b) az irányító szerv irányítása alá tartozó költségvetési szervek belső ellenőrzési vezetőjét – az irányító szerv vezetőjének egyetértésével – a költségvetési szerv vezetője

nevezi ki, menti fel és helyezi át. (Bkr. 23. § (1) bekezdés)

A Kormány irányítása alá tartozó fejezet fejezetet irányító szervének belső ellenőrzési vezetője kinevezéséhez az államháztartásért felelős miniszter, a kinevezéshez, felmentéshez, illetve áthelyezéshez a KEHI elnökének előzetes véleményét ki kell kérni. A kinevezéshez kapcsolódóan a jelölt szakmai életrajzát és a kinevezés indokait, a felmentéshez, illetve áthelyezéshez kapcsolódóan pedig annak indokait kell csatolni. (Bkr. 23. § (2) bekezdés)

Az államháztartásért felelős miniszter, illetve a KEHI elnöke a jelölt szakmai életrajza, illetve a felmentésre vagy áthelyezésre irányuló szándékról való tájékoztatás kézhezvételétől számított 8 napon belül értesíti a fejezetet irányító szervet az

---

álláspontjáról. Az álláspont közlésének elmaradását, úgy kell értelmezni, hogy a KEHI elnöke egyetért a belső ellenőrzési vezető kinevezésével, felmentésével vagy áthelyezésével. (Bkr. 23. § (3) bekezdés)

**A belső ellenőr jogosult:**

- a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység helyiségeibe belépni, figyelemmel az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység biztonsági előírásaira, munkarendjére;
- b) az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél az ellenőrzés tárgyához kapcsolódó, minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot tartalmazó iratokba, a közszolgálati alapnyilvántartásba és más dokumentumokba, valamint elektronikus adathordozón tárolt adatokba betekinteni a külön jogszabályokban meghatározott adatvédelmi és minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával, azokról másolatot, kivonatot, illetve tanúsítványt készíttetni, indokolt esetben az eredeti dokumentumokat másolat hátrahagyása mellett jegyzőkönyvben rögzítetten átvenni, illetve visszaadni;
- c) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjétől és bármely alkalmazottjától írásban vagy szóban információt kérni;
- d) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység működésével és gazdálkodásával összefüggő kérdésekben információt kérni más szervektől a belső ellenőrzési vezető jóváhagyásával;
- e) a vizsgálatba szakértő bevonását kezdeményezni. (Bkr. 25. §)

**A belső ellenőr köteles:**

- a) ellenőrzési tevékenysége során az ellenőrzési programban foglaltakat végrehajtani;
- b) tevékenységének megkezdéséről az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét tájékoztatni, és megbízólevelét bemutatni;
- c) objektív véleménye kialakításához elengedhetetlen dokumentumokat és körülményeket megvizsgálni;
- d) megállapításait, következtetéseit és javaslatait tárgyszerűen, a valóságnak megfelelően írásba foglalni, és azokat elegendő és megfelelő bizonyítékkal alátámasztani;
- e) 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;

---

f) az ellenőrzési jelentés tervezetet az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjével egyeztetni, ellenőrzési jelentést készíteni, az ellenőrzési jelentés aláírását követően a lezárt ellenőrzési jelentést a belső ellenőrzési vezetőnek átadni;

g) ellenőrzési megbízatásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetlenségi ok tudomására jutásáról haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek, amelynek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik;

h) az eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve 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;

i) az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél, illetve annak részegységeiben a biztonsági szabályokat és a munkarendet figyelembe venni;

j) a tudomására jutott minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot megőrizni;

k) az ellenőrzési tevékenységet a belső ellenőrzési 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. (Bkr. 26. §)

Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai jogosultak:

a) az ellenőr személyazonosságának bizonyítására alkalmas okiratot, illetve megbízólevelének bemutatását kérni, ennek hiányában az együttműködést megtagadni;

b) az ellenőrzés megállapításait megismerni, az ellenőrzési jelentés tervezetre észrevételeket tenni, és az észrevételekre választ kapni. (Bkr. 27. §)

Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai kötelesek:

a) az ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, együttműködni;

b) az ellenőr részére szóban vagy írásban a kért tájékoztatást, felvilágosítást, nyilatkozatot megadni, a dokumentációkba a betekintést biztosítani, kérés esetén az eredeti dokumentumokat – másolat és jegyzőkönyv ellenében – az ellenőrnek a megadott határidőre átadni;

---

c) a saját hatáskörébe tartozóan az ellenőrzés megállapításai, és javaslatai alapján a végrehajtásért felelősöket és a végrehajtás határidejét feltüntető intézkedési tervet készíteni, az intézkedéseket a megadott határidőig végrehajtani, arról a költségvetési szerv vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt tájékoztatni;

d) az ellenőrök számára megfelelő munkakörülményeket biztosítani. (Bkr. 28. §)

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

- a tervezést folyamatokra és az azokban rejlő kockázatokra kell alapozni: az ellenőrzési feladatok prioritásainak kidolgozása során a belső ellenőrzés vezetője a folyamat alapú kockázatelemzés eredményeit felhasználva jár el;
- a tervezésnek a jövőbe kell tekintenie: a stratégiai ellenőrzési tervnek négy évet kell lefednie. a legmagasabb kockázatú folyamatok vizsgálatát minél korábbi időpontra kell tervezni. az ilyen folyamatokat meghatározott rendszerességgel, 1-2 évente újra bele kell foglalni az éves ellenőrzési tervbe;
- a tervezésnek folyamatosnak kell lennie: a tervezés folyamatában mindvégig célszerű betartani a gördülő tervezés elvét, a stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint kell felülvizsgálni. Ezzel párhuzamosan év végén – kockázatelemzés alapján – el kell készíteni a következő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervet.
- a tervezésnek rugalmasnak és aktualizáltnak kell lennie: az ellenőrzések tervezésének a szervezetre ható változásokhoz igazodnia kell. Előfordulhat, hogy azok a területek, amelyek egy adott időpontban jelentős kockázatúnak minősültek, a továbbiakban már nem lesznek azok és fordítva. Ezért a szervezet kockázati struktúráját évente értékelni, és az ellenőrzési terveket ennek megfelelően módosítani kell. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

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

---

A fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési vezetője az éves ellenőrzési tervek jóváhagyását megelőzően konzultációt kezdeményez a fejezetet irányító szerv irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szervek belső ellenőrzési vezetőivel az ellenőrzések koordinációja érdekében. (Bkr. 29. § (2) bekezdés)

Ha a költségvetési szerv belső ellenőrzését az irányító szerve vagy az irányító szerv által kijelölt szerv látja el, a belső ellenőrzést ellátó szervnek a tervezés során elkülönítetten kell terveznie az irányító szervként, illetve a költségvetési szerv belső ellenőrként végzett ellenőrzéseket. Azon ellenőrzések tervezésébe, amelyeket belső ellenőrként végez el, be kell vonnia az irányított szervet, továbbá az ennek eredményeként elkészített stratégiai és éves ellenőrzési tervét az irányított költségvetési szerv vezetőjének kell jóváhagynia. (Bkr. 29. § (4) bekezdés)

A belső ellenőrzési vezető **stratégiai ellenőrzési tervet** készít, amely – összhangban a szervezet hosszú távú céljaival – meghatározza a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztéseket a következő négy évre, és az alábbiakat tartalmazza:

- a) a hosszú távú célkitűzéseket, stratégiai célokat;
- b) a belső kontrollrendszer általános értékelését;
- c) a kockázati tényezőket és értékelésüket;
- d) a belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési és képzési tervet;
- e) a szükséges erőforrások felmérését elsősorban a létszám, képzettség, tárgyi feltételek tekintetében;
- f) a meghatározott ellenőrzési prioritásokat és az ellenőrzési gyakoriságot. (Bkr. 30. § (1) bekezdés)

A stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint felül kell vizsgálni. (Bkr. 30. § (2) bekezdés)

A **stratégiai terv**:

- hosszú távra határozza meg a belső ellenőrzési tevékenység célkitűzéseit, valamint fejlesztésének irányait;

- 
- segít abban, hogy a belső ellenőrzés céljának megvalósítását ne a meglévő feltételek korlátozzák, hanem megtalálja annak a módját, hogy a célok eléréséhez szükséges feltételeket előre átgondoltan megteremtse;
  - a rendelkezésre álló információk rendszerezése és a kockázatelemzés révén lehetővé válik az erőforrások optimális tervezése és elosztása, illetve az ellenőrzési célkitűzések hatékonyabb meghatározása;
  - a stratégiai terv hozzájárul a belső ellenőrzés – és általa a költségvetési szerv – céljainak eléréséhez, eredményességéhez;
  - a stratégiai terv lehetővé teszi a belső ellenőrzés tevékenységének, céljának jobb megértését a költségvetési szerv számára;
  - a stratégiai terv képezi az alapját az éves ellenőrzési tervnek.  
(NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

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

Az éves ellenőrzési tervnek a stratégiai ellenőrzési tervben és a kockázatelemzés alapján felállított prioritásokon, valamint a belső ellenőrzés rendelkezésére álló erőforrásokon kell alapulnia. (Bkr. 31. § (2) bekezdés)

Az elvégzett kockázatelemzés során magas kockázatúnak minősített területekre az éves ellenőrzési terv készítése során kiemelt figyelmet kell fordítani, és a lehető legrövidebb időn belül ellenőrizni kell. (Bkr. 31. § (3) bekezdés)

Az **éves ellenőrzési terv** tartalmazza:

- a) az ellenőrzési tervet megalapozó elemzések és a kockázatelemzés eredményének összefoglaló bemutatását;
- b) a tervezett ellenőrzések tárgyát;
- c) az ellenőrzések célját;
- d) az ellenőrizendő időszakot;
- e) a rendelkezésre álló és a szükséges ellenőrzési kapacitás meghatározását;
- f) az ellenőrzések típusát;
- g) az ellenőrzések tervezett ütemezését;



- 
- h) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységek megnevezését;
  - i) a tanácsadó tevékenységre tervezett kapacitást;
  - j) a soron kívüli ellenőrzésekre tervezett kapacitást;
  - k) a képzésekre tervezett kapacitást;
  - l) az egyéb tevékenységeket. (Bkr. 31. § (4) bekezdés)

Az éves ellenőrzési tervet a belső ellenőrzési vezető a költségvetési szerv vezetőjének egyetértésével módosíthatja. Helyi önkormányzat esetében a belső ellenőrzési vezető a képviselő-testület egyetértésével módosíthatja az éves ellenőrzési tervet. (Bkr. 31. § (5) bekezdés)

Tanácsadó tevékenységet illetve soron kívüli ellenőrzést a költségvetési szerv vezetője, illetve a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére lehet végezni. Helyi önkormányzat esetén a képviselő-testület is kezdeményezheti a tanácsadó tevékenység, illetve soron kívüli ellenőrzés végzését. (Bkr. 31. § (6) bekezdés)

Minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda esetében az éves ellenőrzési terv módosításának, illetve a soron kívüli ellenőrzés elrendeléséről szóló intézkedés – indokolással ellátott – tervezetét előzetes véleményezés céljából meg kell küldeni a KEHI elnöke számára. A KEHI elnöke az éves ellenőrzési terv módosítása esetén a tájékoztatás kézhezvételétől számított 8 napon belül, soron kívüli ellenőrzés elrendelése esetén pedig soron kívül értesíti a minisztériumot, valamint a Miniszterelnöki Kormányirodát az álláspontjáról. Az álláspont közlésének elmaradását egyetértésnek kell tekinteni. (Bkr. 31. § (7) bekezdés)

A belső ellenőrzési vezető az éves ellenőrzési tervet jóváhagyásra megküldi a költségvetési szerv vezetőjének. A jóváhagyást követően a költségvetési szerv vezetője a tárgyévre vonatkozó éves ellenőrzési tervét megküldi a fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési vezetője részére minden év november 15-ig. A fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési vezetője kidolgozza, és a fejezetet irányító szerv vezetője minden év december 31-ig megküldi az államháztartásért felelős miniszternek a következő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervét, valamint a fejezetet irányító szerv irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szervek éves

---

ellenőrzési terve alapján összeállított összefoglaló éves ellenőrzési tervet. (Bkr. 32. § (1)-(5) bekezdés)

A minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzési vezetője a minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda következő évre vonatkozó éves ellenőrzési tervét előzetes véleményezés céljából minden év november 15-éig megküldi a KEHI elnökének. Az álláspont közlésének elmaradását egyetértésnek kell tekinteni. A minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzési vezetője a következő évi jóváhagyott éves ellenőrzési tervet minden év december 31-ig megküldi a KEHI elnöke részére. (Bkr. 32. § (6) bekezdés)

Helyi önkormányzati költségvetési szerv esetén a belső ellenőrzési vezető a tárgyévre vonatkozó éves ellenőrzési tervét megküldi a jegyző, illetve főjegyző részére a tárgyévet megelőző év november 30-ig. Társulás esetén a belső ellenőrzési vezető a tárgyévre vonatkozó éves ellenőrzési tervét megküldi a létrehozott költségvetési szerv vezetője és a társulási tanács elnöke részére. Helyi önkormányzati költségvetési szervek esetében az éves ellenőrzési tervet a képviselő-testület a tárgyévet megelőző év december 31-ig hagyja jóvá. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

Az éves tervezés megalapozása érdekében a belső ellenőrzés:

- elemzi a külső és belső kontrollkörnyezetet annak érdekében, hogy azonosítsa az ellenőrzési tervezés során figyelembe veendő változásokat;
- értelmezi a szervezet célkitűzéseit, beleértve a belső ellenőrzés céljait is;
- azonosítja a folyamatokat, illetve az adott folyamat irányításáért, működtetésért felelős személyeket, azaz a folyamatgazdákat és a vezetőkkel egyeztet az egyes folyamatok – a szervezet célkitűzéseikhez viszonyított – fontosságáról;
- megvitatja a vezetőkkel, mit várnak el a belső ellenőrzéstől;
- a vezetőkkel közösen meghatározza a belső ellenőrzési fókuszot;
- valamint elvégzi a kockázatelemzést. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A Bkr. alapján a költségvetési szerv vezetőjének megszereznie kell a költségvetési szerv folyamatait, kijelöli a folyamatok működésében részt vevő szervezeti

---

egységeket, valamint az egyes folyamatokért általános felelősséget viselő vezető beosztású személyeket, a folyamatgazdákat. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

Ha rendelkezésre áll a folyamatlista és kijelölésre kerültek a folyamatgazdák, akkor a belső ellenőröknek azt kell figyelembe venniük, de természetesen a belső ellenőrzés mérlegelheti annak megfelelőségét és teljes körűségét, szükség esetén azt kiegészítheti, a saját céljainak megfelelően átalakíthatja, ahogy a stratégiai ellenőrzési terv és az éves ellenőrzési terv kialakítását jobban szolgálja a folyamatlista. A folyamatlistából bizonyos rendszereket, projektek kiemelhet, hogy a szervezeti célkitűzéseket minél jobban leképezze az audit univerzum. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

Amennyiben a folyamatok azonosítása nem történt meg a szervezetenél, akkor a belső ellenőrzésnek kell az audit univerzumot meghatározni. A tervezés során figyelembe venni a szervezet működési folyamatait, és azonosítani a folyamatgazdákat, vagyis azokat a személyeket a szervezeten belül, akik elsődlegesen felelősek az adott folyamat végrehajtásáért, működtetéséért. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A **belső ellenőrzési fókusz** a belső ellenőröknek és a költségvetési szerv vezetőjének azon közös nézetét, elképzeléseit jelenti, hogy a belső ellenőrzésnek elsősorban mely területekre kell irányítani erőforrásait. A belső ellenőrzési fókusz a szervezet vezetőivel a kockázatelemzéshez lefolytatott interjúkon, vagy egyéb munkaértekezleteken, munkamegbeszéléseken történő közös kialakítása a tervezés előkészítési folyamat egyik legfontosabb lépése. A belső ellenőrzési fókusz a belső ellenőrzést segíti a magas kockázatúnak tekintett folyamatok rangsorolásában, illetve az ellenőrzött tevékenységek és egységek közötti erőforrás-allokáció meghatározásában, azaz a belső ellenőrzéssel szemben támasztott vezetői elvárások azonosításában. A belső ellenőrzési fókuszt a szervezet célkitűzéseinek és a szervezet vezetőinek belső ellenőrzésre vonatkozó speciális elvárásainak figyelembe vételével kell kialakítani. A belső ellenőrzési fókuszt az elfogadott szervezeti célkitűzések és egyeztetett vezetői elvárások alapján a belső ellenőrzésnek és a szervezeti vezetőknek közösen kell kialakítania. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

---

A kockázatelemzési folyamat célja a stratégiai ellenőrzési terv és az éves ellenőrzési terv megalapozása, annak érdekében, hogy a belső ellenőrzés arra a területekre fókuszálja a kapacitásait ahol a legnagyobb kockázatokat látja. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

Amennyiben a szervezet rendelkezik megfelelő integrált kockázatkezelési rendszerrel, a belső ellenőrzés figyelembe veszi az integrált kockázatkezelési rendszerben azonosított kockázatokat. A belső ellenőrzés az integrált kockázatkezelési rendszerben azonosított kockázatokat a saját értékelési szempontjainak, szakmai ítéletének megfelelően átértékelheti, azokhoz további kockázatokat azonosíthat. A szervezet által azonosított kockázatokból kiindulva határozza meg a lehetséges ellenőrizendő területeket, témákat. A stratégiai ellenőrzési tervben kell az egyes éves ellenőrzési tervekre eső ellenőrzési területeket felosztani, a kockázatok szintje és a szervezeti célkitűzésekhez való viszonyuk alapján. A belső ellenőrzésnek lehetőleg azt a területet kell kiválasztani ellenőrzésre, amely területen a leginkább segíteni tudja a szervezet hatékonyabb működését és a célkitűzések elérését. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

Amennyiben a szervezetnél nincs megfelelően működő integrált kockázatkezelési rendszer, akkor a belső ellenőrzésnek saját magának kell a kockázatelemzést elvégeznie, de ez nem azonos a kockázatok kezelésével. Ebben az esetben a kockázatelemzés célja, hogy azonosítsa, elemezze, rangsorolja és dokumentálja a szervezet folyamataiban és főbb szervezeti egységeinél létező kockázatokat, annak érdekében, hogy az éves ellenőrzési tevékenységet a költségvetési szerv vezetőivel egyetértésben meghatározott belső ellenőrzési fókusszal összehangolják. A kockázatelemzés szolgáltatja a legfontosabb információt a belső ellenőrzési tevékenységek (konkrét ellenőrzések) előkészítéséhez is. (NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM, 2017)

A belső ellenőrzési vezető minden egyes ellenőrzés lefolytatásához megbízólevél aláírásával kijelöli a vizsgálatvezetőt és az ellenőrzéseket lefolytató belső ellenőröket. Vizsgálatvezetőnek az jelölhető ki, aki legalább kétéves, jogszabályban meghatározott szakmai gyakorlattal rendelkezik. (Bkr. 33. § (1) bekezdés)

---

A vizsgálatvezető által készített és a belső ellenőrzési vezető által jóváhagyott **ellenőrzési program** tartalmazza:

- a) az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- c) az ellenőrzés típusát;
- d) az ellenőrzés tárgyát és célját;
- e) az ellenőrizendő időszakot;
- f) az ellenőrzés tervezett időtartamát, a jelentés elkészítésének határidejét;
- g) az ellenőrök, szakértők, valamint a vizsgálatvezető megnevezését, megbízólevelük számát, a feladatmegosztást;
- h) az ellenőrzés részletes feladatait és az alkalmazott módszereket;
- i) a kiállítás keltét;
- j) a belső ellenőrzési vezető aláírását. (Bkr. 33. § (2) bekezdés)

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) bekezdés)

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. (Bkr. 34. § (1) bekezdés)

A megbízólevél – e megnevezés mellett – az alábbiakat tartalmazza:

- a) az ellenőr nevét, regisztrációs számát, szolgálati igazolványának, illetve – ha szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik – a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát;
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- c) az ellenőrzés típusát, kivéve tanácsadó tevékenység esetén;
- d) az ellenőrzés tárgyát és célját;
- e) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi vagy egyéb felhatalmazásra történő hivatkozást;
- f) a megbízólevél érvényességi idejét;

---

g) a kiállítás keltét;

h) a kiállításra jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát. (Bkr. 34. § (2) bekezdés)

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

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

Az adatbekérés útján kapott információk valóságát az ellenőr – a rendelkezésére álló eszközökkel – köteles vizsgálni. (Bkr. 35. § (3) bekezdés)

A helyszíni ellenőrzést annak megkezdése előtt legalább 3 nappal szóban vagy írásban be kell jelenteni az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének. Ennek keretében a belső ellenőrzési vezető tájékoztatást ad az ellenőrzés során végrehajtandó feladatokról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról. (Bkr. 35. § (4) bekezdés)

Az ellenőrzés, illetve a helyszíni ellenőrzés megkezdésére vonatkozó értesítések összevonhatók. Az előzetes bejelentést nem kell megtenni, ha az – a rendelkezésre álló adatok alapján – megghiúsíthatja az ellenőrzés eredményes lefolytatását. Az előzetes bejelentés elhagyásáról a belső ellenőrzési vezető dönt. (Bkr. 35. § (5) bekezdés)

A helyszíni ellenőrzés megkezdésekor az ellenőr köteles bemutatni a megbízólevelét az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének vagy az őt helyettesítő személynek. (Bkr. 35. § (6) bekezdés)

A vizsgálatvezető köteles gondoskodni az ellenőrzés összehangolt, az ütemezésnek megfelelő végrehajtásáról. (Bkr. 35. § (7) bekezdés)

---

Ha a költségvetési szerv belső ellenőrzését az irányító szerve vagy az irányító szerv által kijelölt szerv látja el, a költségvetési szerv vezetője alatt az irányított szerv vezetőjét kell érteni azon ellenőrzések végrehajtása esetén, ahol az irányító szerv belső ellenőre az irányított szerv belső ellenőreként jár el. (Bkr. 35. § (8) bekezdés)

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

A **tanácsadó tevékenységre** szóló felkérésnek – amely történhet szóban vagy írásban – tartalmaznia kell:

- a) a tanácsadó tevékenység tárgyát és célját;
- b) a beszámolás formáját és határidejét. (Bkr. 37. § (1) bekezdés)

A tanácsadó tevékenység végrehajtása során nem kell a bizonyosságot adó ellenőrzések végrehajtására vonatkozó általános szabályokat alkalmazni, tehát pl. nem kell ellenőrzési programot készíteni, és mivel ne készül ellenőrzési jelentés, az annak egyeztetésére vonatkozó szabályokat sem kell alkalmazni stb. (Bkr. 37. § (2) bekezdés)

Ha a belső ellenőrzési tevékenységet teljes körűen külső szolgáltató látja el, akkor a tanácsadó tevékenységre szóló felkérést minden esetben írásban kell rögzíteni. (Bkr. 37. § (3) bekezdés)

Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető megszakíthatja, ha

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

Az ellenőrzést a belső ellenőrzési vezető felfüggesztheti, ha az ellenőrzöttnél

- a) az ellenőrzést érintő személyi vagy szervezeti változás vagy elháríthatatlan ok,
- b) a számviteli rend állapota,

- 
- c) a dokumentáció és a nyilvántartások hiányossága, vagy
  - d) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogsértő magatartása

az ellenőrzés folytatását akadályozza. (Bkr. 38. § (2) bekezdés)

A belső ellenőrzési vezető az ellenőrzés megszakítása vagy felfüggesztése esetén arról írásban tájékoztatja az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét, melyben az ellenőrzés felfüggesztése esetén határidő megállapításával egyúttal felhívja az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét az akadály megszüntetésére. Az ellenőrzés megszakításáról vagy felfüggesztéséről a belső ellenőrzési vezető egyidejűleg írásban tájékoztatja az ellenőrzési tervét jóváhagyó vezetőt. (Bkr. 38. § (3) bekezdés)

A megszakított, illetve felfüggesztett ellenőrzést az elrendelése okául szolgáló akadály elhárulásától számított 30 napon belül folytatni kell, ennek időpontjáról a belső ellenőrzési vezető dönt és az ellenőrzés folytatásáról írásban értesíti az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét. (Bkr. 38. § (4) bekezdés)

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

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

Az **ellenőrzési jelentés**nek tartalmaznia kell:

- a) az ellenőrzést végző szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- b) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezését;
- c) az ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését;
- d) az ellenőrzés típusát;
- e) az ellenőrzés tárgyát;
- f) az ellenőrzés célját;
- g) az ellenőrzött időszakot;



- 
- h) a helyszíni ellenőrzés kezdetét és végét;
  - i) az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat;
  - j) vezetői összefoglalót;
  - k) az ellenőrzési megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a köztük fennálló összefüggéseket;
  - l) az ellenőrzött időszakban az ellenőrzött területért (vagy feladatért) felelős vezetők nevét, beosztását;
  - m) a jelentés dátumát és az ellenőrzésben közreműködött ellenőrök, szakértők nevét és aláírását. (Bkr. 39. § (3) bekezdés)

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

Az ellenőrzés megállapításainak bizonyítására felhasználható különösen:

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

---

j) az informatikai rendszerben rögzített, feldolgozott, onnan lekérdezéssel paraméterek, illetve szűrési feltételek beállításával nyerhető adat. (Bkr. 40. § (2) bekezdés)

A fényképet és az egyéb módon rögzített információkat az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egységnek a rögzítésnél jelen lévő alkalmazottja jegyzőkönyvbe veszi a rögzítés időpontjának, helyének és tárgyának megjelölésével. (Bkr. 40. § (3) bekezdés)

A másolatot, a kivonatot és a tanúsítványt az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője vagy az általa megbízott személy hitelesíti. A hitelesítő az okiratban foglaltak valóságát a hitelesítés időpontjának feltüntetése mellett aláírásával igazolja. (Bkr. 40. § (4) bekezdés)

Hitelesítésnél

- a) a „másolat” szó feltüntetése mellett utalni kell arra, hogy a másolat az eredeti okirattal mindenben megegyezik;
- b) a „kivonat” szó feltüntetése mellett meg kell jelölni, hogy a kivonat mely eredeti okirat, melyik oldalának, mely szövegrészét tartalmazza;
- c) a „tanúsítvány” szó feltüntetése mellett meg kell jelölni, hogy mely okiratok alapján készült. (Bkr. 40. § (5) bekezdés)

A megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat úgy kell lényegre törően és világosan megfogalmazni, hogy

- a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység egészének működése, gazdálkodása vagy az ellenőrzött tevékenység objektíven értékelhető legyen,
- b) vegye figyelembe a működéssel, gazdálkodással, tevékenységgel kapcsolatos kockázatokat,
- c) azok végrehajthatóak, teljesítésük pedig ellenőrizhető és számon kérhető legyen. (Bkr. 41. § (1) bekezdés)

A belső ellenőr köteles az ellenőrzési jelentésben objektíven szerepeltetni minden olyan lényeges tényt, pozitív és negatív megállapítást, hiányosságot és ellentmondást, amely biztosítja a vizsgált tevékenységről szóló ellenőrzési jelentés teljességét. (Bkr. 41. § (2) bekezdés)

---

A belső ellenőrök az ellenőrzési jelentés elkészítésénél kötelesek értékelni minden, a vizsgált szervezet, illetve egyéb felek által rendelkezésükre bocsátott információt és véleményt, azonban ez utóbbi nem befolyásolhatja a belső ellenőrök tényeken alapuló megállapításait, következtetéseit. (Bkr. 41. § (3) bekezdés)

Az ellenőrzési jelentés vezetői összefoglalójában az ellenőrzés eredményét és a feltárt hiányosságokat összefoglaló értékelést kell adni. (Bkr. 41. § (4) bekezdés)

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

Az érintettek észrevételeiket a jelentéstervezet kézhezvételétől számított 8 napon belül kötelesek megküldeni a belső ellenőrzési vezető részére. (Bkr. 42. § (2) bekezdés)

Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető a jogszabályban meghatározottnál hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat. (Bkr. 42. § (3) bekezdés)

Soron kívüli ellenőrzés esetén a belső ellenőrzési vezető a meghatározottnál rövidebb határidőt is megállapíthat. (Bkr. 42. § (4) bekezdés)

A jelentéstervezet megküldésére vonatkozó kísérő levélben fel kell hívni az ellenőrzött figyelmét arra, hogy a határidő elmulasztását egyetértésnek kell tekinteni és a nemleges választ is jelezni kell a határidőn belül, valamint az észrevételek megküldésével egy időben lehetősége van egyeztető megbeszélés kezdeményezésére. (Bkr. 42. § (5) bekezdés)

Ha az érintettek nem tesznek érdemi észrevételt a jelentéstervezetre, akkor a nemleges válaszukkal együtt – ha a jelentéstervezet megállapításokat vagy javaslatokat tartalmaz az érintett szervezeti egység vonatkozásában – már az intézkedési tervet is elkészíthetik és megküldhetik az ellenőrzést végző szerv vagy szervezeti egység részére a megadott véleményezési határidőn belül. (Bkr. 42. § (6) bekezdés)

---

Az észrevétel elfogadásáról vagy elutasításáról a vizsgálatvezető dönt, amelyről az észrevételezési határidő lejártától számított 8 napon belül az érintetteknek írásbeli tájékoztatást ad és indokolja az el nem fogadott észrevételeket vagy kezdeményezi az egyeztető megbeszélés összehívását. (Bkr. 42. § (7) bekezdés)

Az elfogadott észrevételeket a vizsgálatvezető átvezeti az ellenőrzési jelentéstervezetelen. Az érintettek észrevételeit, illetve a vizsgálatvezető válaszát csatolni kell az ellenőrzés dokumentációjához. (Bkr. 42. § (8) bekezdés)

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

Az egyeztető megbeszélésen részt vesz a vizsgálatvezető, az ellenőrzést végző belső ellenőrök, az ellenőrzést végző szerv belső ellenőrzési vezetője, az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője, irányított szervnél végzett ellenőrzés esetén annak belső ellenőrzési vezetője, valamint a vizsgálatban érintett egységek vezetői és szükség szerint más olyan személy, akinek meghívása a vizsgálat tárgya vagy megállapításai miatt indokolt. Az egyeztető megbeszéléstről jegyzőkönyvet kell készíteni, amely tartalmazza a megbeszélés eredményét. A jegyzőkönyvet csatolni kell az ellenőrzési jelentéshez. (Bkr. 43. § (2) bekezdés)

Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető az észrevételek átvezetése után a jelentéstervezetet az érintetteknek ismételtlen megküldheti visszamutatás céljából 5 napos határidővel. (Bkr. 43. § (3) bekezdés)

Az ellenőrzési jelentést, illetve annak kivonatát a vizsgálatvezető és a vizsgálatot végző valamennyi ellenőr aláírását követően a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá és megküldi a költségvetési szerv vezetője részére. Ezzel egyidejűleg a minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzéséről készült ellenőrzési jelentést a belső ellenőrzési vezető tájékoztatásul megküldi a Hivatal elnökének is. (Bkr. 43. § (4) bekezdés)

A költségvetési szerv vezetője a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát megküldi:

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

---

b) az ellenőrzött szervezeti egységek vezetőinek, továbbá

c) annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz,

és szükség esetén felkéri az intézkedési terv elkészítésére. (Bkr. 44. § (1) bekezdés)

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

A költségvetési szerv vezetője – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönthet úgy, hogy a lezárt ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatát nyilvánosságra vagy harmadik fél tudomására hozza az adatvédelemre vonatkozó jogszabályok figyelembevételével. (Bkr. 44. § (3) bekezdés)

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

Az intézkedési tervet a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével kell elkészíteni. Az intézkedési tervben az egyes feladatokhoz kapcsolódó határidőket úgy kell meghatározni, hogy azok számon kérhetőek legyenek. Ha a feladat jellege egy éven túl mutat, akkor részfeladatokat, illetve részhatáridőket kell meghatározni, ahol értelmezhető. (Bkr. 45. § (2) bekezdés)

Az intézkedési tervet a lezárt ellenőrzési jelentés kézhezvételétől számított 8 napon belül kell elkészíteni és megküldeni a költségvetési szerv vezetője és a belső ellenőrzési vezetője részére. Indokolt esetben a belső ellenőrzési vezető javaslatára a költségvetési szerv vezetője ennél hosszabb, legfeljebb 30 napos határidőt is megállapíthat. (Bkr. 45. § (3) bekezdés)

A költségvetési szerv vezetője az intézkedési terv jóváhagyásáról az intézkedési terv kézhezvételétől számított 8 napon belül – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönt. (Bkr. 45. § (4) bekezdés)

Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtására, legfeljebb egy alkalommal – a határidő lejártát megelőzően

---

– határidő, illetve feladat módosítást kérhet a költségvetési szerv vezetőjétől. A kérelem elfogadásáról vagy elutasításáról a költségvetési szerv vezetője – a belső ellenőrzési vezető véleményének kikérésével – dönt, és erről tájékoztatja az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét és a belső ellenőrzési vezetőt is. E kérelem elbírálásának jogát a költségvetési szerv vezetője átruházhatja a belső ellenőrzési vezetőre, aki rendszeresen beszámol a határidő módosítási kérelmekről és azok elfogadásáról vagy elutasításáról. (Bkr. 45. § (5)-(6) bekezdés)

Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról az intézkedési tervben meghatározott legutolsó határidő lejártát követő 8 napon belül írásban beszámol a költségvetési szerv vezetője részére, és ezen beszámolót egyúttal tájékoztatásul megküldi a belső ellenőrzési vezetője részére is. A beszámoló tartalmazza a megtett intézkedések rövid leírását, a végre nem hajtott intézkedések okát és esetlegesen a határidő, illetve feladat módosítási kérelmet. (Bkr. 46. § (1)-(2) bekezdés)

Ha az ellenőrzött szerv, szervezeti egység vezetője az intézkedési tervben meghatározott egyes feladatok végrehajtásáról a meghatározott határidőn belül nem számol be és határidő hosszabbítást sem kért, a költségvetési szerv vezetője, illetve a belső ellenőrzési vezető utóellenőrzést kezdeményezhet a soron kívüli feladatokra tervezett kapacitásának a terhére. (Bkr. 46. § (3) bekezdés)

A belső ellenőrzési vezető az intézkedések megvalósulásáról szóló tájékoztatás alapján éves bontásban nyilvántartást vezet, amellyel a belső ellenőrzési jelentésekben tett megállapításokat, javaslatokat, a vonatkozó intézkedési terveket és azok végrehajtását nyomon követi. A nyilvántartásnak – az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével – tartalmaznia kell az ellenőrzési jelentésben szereplő javaslatot, az elfogadott intézkedési tervet, az intézkedési terv alapján végrehajtott intézkedések rövid leírását, és a végre nem hajtott intézkedések okát. (Bkr. 47. § (1)-(2) bekezdés)

Minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda esetében a miniszter a tárgyévet követő év február 28-áig írásban beszámol a KEHI elnöke részére a minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda által a tárgyévből végzett

---

belső ellenőrzések javaslatai alapján készült intézkedési tervek végrehajtásáról. (Bkr. 47. § (3) bekezdés)

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

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

aa) az éves ellenőrzési tervben foglalt feladatok teljesítésének értékelése;

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

ac) a tanácsadó tevékenység bemutatása;

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

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

bb) a belső kontrollrendszer öt elemének értékelése;

c) az intézkedési tervek megvalósítása. (Bkr. 486. §)

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

Ha a költségvetési szerv belső ellenőrzését az irányító szerve látja el, az irányító szervnek az éves ellenőrzési jelentésben elkülönítetten kell bemutatnia az irányító szervként, illetve a költségvetési szerv belső ellenőrként végzett ellenőrzéseket. Az irányító szerv az éves ellenőrzési jelentésben az irányított költségvetési szervezetre vonatkozóan is értékeli a belső kontrollrendszert. Az éves ellenőrzési jelentés rá vonatkozó részét az irányított szerv vezetőjének is jóvá kell hagynia. (Bkr. 49. § (1a) bekezdés)

---

A költségvetési szerv vezetője az éves ellenőrzési jelentést megküldi a fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési vezetője részére a tárgyévet követő év február 15-ig. (Bkr. 49. § (2) bekezdés)

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. (Bkr. 49. § (3) bekezdés)

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 rendelettervezettel egyidejűleg - a képviselő-testület elé terjeszti jóváhagyásra. (Bkr. 49. § (3a) bekezdés)

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. (Bkr. 49. § (4) bekezdés)

A minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzési vezetője a jóváhagyott éves ellenőrzési jelentését a tárgyévet követő év április 15-ig megküldi a Hivatal elnökének. (Bkr. 49. § (5) bekezdés)

### **3.9. Bírói ellenőrzés**

A közigazgatás feletti bírói kontroll általában az egyedi ügyek feletti jogorvoslati ellenőrzést jelenti, de egyes jogszabályok tekintetében is értelmezhető. (KALAS, 2012)

Az Alaptörvény értelmében bíróság dönt

- az önkormányzati rendelet más jogszabályba ütközéséről és megsemmisítéséről;
- a helyi önkormányzat törvényen alapuló jogalkotási kötelezettsége elmulasztásának megállapításáról. (PATYI, 2012)



---

A fővárosi, megyei kormányhivatal a helyi önkormányzat tájékoztatásának kézhezvételétől vagy a tájékoztatás adására nyitva álló határidő eredménytelen elteltétől számított 15 napon belül kezdeményezheti a Kúria önkormányzati tanácsánál az önkormányzati rendelet jogszabállyal való összhangjának felülvizsgálatát. A bírósági eljárás megindításával egyidejűleg az indítványt a kormányhivatal megküldi az érintett helyi önkormányzatnak. Az önkormányzati tanács három bíró tagból áll, amelynek feladata a jogszabálysértő önkormányzati rendelet felülvizsgálatára irányuló nemperes eljárás, valamint a helyi önkormányzat törvényen alapuló jogalkotási kötelezettsége elmulasztása miatti nemperes eljárás lefolytatása. Az önkormányzati tanács az indítvány érdemében határozattal, az eljárás során felmerült minden más kérdésben - ideértve az eljárás megszüntetését is - végzéssel dönt. A határozattal és a végzéssel szemben jogorvoslatnak helye nincs. Az indítványt 30 napos határidő tűzésével megküldik a helyi önkormányzatnak az indítvánnyal kapcsolatos állásfoglalása beszerzése céljából. Az önkormányzati tanács az indítvány beérkezésétől számított 90 napon belül szótöbbséggel hozza meg határozatát. Az indítványhoz kötve van, de az önkormányzati rendeletnek az indítványban megjelölt rendelkezésével szoros összefüggésben álló más rendelkezését is vizsgálhatja. Ha az önkormányzati tanács megállapítja, hogy az önkormányzati rendelet vagy annak valamely rendelkezése más jogszabályba ütközik,

- az önkormányzati rendeletet vagy annak rendelkezését megsemmisíti, megállapítja a hatályon kívül helyezett önkormányzati rendelet vagy annak rendelkezése más jogszabályba ütközését, vagy kimondja, hogy a kihirdetett, de még hatályba nem lépett önkormányzati rendelet vagy annak rendelkezése nem lép hatályba,
- elrendeli a határozat Magyar Közlönyben való közzétételét, és
- határidő tűzésével elrendeli, hogy a határozat közzétételére - a Magyar Közlönyben való közzétételt követően - az önkormányzati rendelet kihirdetésével azonos módon kerüljön sor. (PATYI, 2013)

A megsemmisített önkormányzati rendelet vagy annak rendelkezése a határozatnak a Magyar Közlönyben való közzétételét követő napon hatályát veszti. (Az Alkotmánybíróságnál már utaltunk, hogy az önkormányzati rendeletek törvényességi

---

felügyeletének fórumrendszere aszerint alakul, hogy a rendelet vagy valamely rendelkezése az Alaptörvénybe ütközik-e, vagy más jogszabályba.) (PETRIK, 2011)

A helyi önkormányzat törvényen alapuló jogalkotási kötelezettsége elmulasztása miatti nemperes eljárásra a jogszabálysértő önkormányzati rendelet felülvizsgálatára irányuló nemperes eljárás szabályait kell alkalmazni. Ha a helyi önkormányzat az eljárása során eleget tesz a törvényen alapuló rendeletalkotási kötelezettségének, az önkormányzati tanács az eljárást megszünteti. Azonban ha a helyi önkormányzat a megadott határidőn belül megállapított jogalkotási kötelezettségének nem tett eleget, az önkormányzati tanács határozatában határidő tűzésével elrendeli, hogy a fővárosi és megyei kormányhivatal vezetője a mulasztás orvoslásához szükséges önkormányzati rendeletet a helyi önkormányzat nevében alkossa meg. Az elrendelést követően a helyi önkormányzat a jogalkotási kötelezettség elmulasztását nem orvosolhatja. (PETRIK, 2011)

A hatóság határozata ellen önálló jogorvoslatnak van helye. A hatóság végzése ellen önálló jogorvoslatnak akkor van helye, ha azt törvény megengedi, egyéb esetben a végzés elleni jogorvoslati jog a határozat, ennek hiányában az eljárást megszüntető végzés ellen igénybe vehető jogorvoslat keretében gyakorolható. (Ákr. 112. §)

Kérelemre induló jogorvoslati eljárások

- a) a közigazgatási per,
- b) a fellebbezési eljárás. (Ákr. 113. § (1) bekezdés)

Hivatalból induló jogorvoslati eljárások

- a) a döntés módosítása vagy visszavonása a hatóság saját hatáskörében,
- b) a felügyeleti eljárás,
- c) az ügyészségről szóló törvény szerinti ügyészi felhívás és fellépés nyomán indított eljárás. (Ákr. 113. § (2) bekezdés)

Közigazgatási perről akkor beszélünk, ha az ügyfél – az önálló fellebbezéssel nem támadható végzések kivételével – a véglegessé vált döntés ellen közigazgatási pert indíthat. Fellebbezéssel támadható döntés esetén közigazgatási per akkor indítható, ha az arra jogosultak valamelyike fellebbezett és a fellebbezést elbírálták. (Ákr. 114. § (1) bekezdés)

---

Ha a jogsértés megszüntetésére felszólító ügyészi felhívásban megállapított határidő eredménytelenül eltelt, az ügyész közigazgatási pert indíthat a hatóság véglegessé vált döntése ellen, vagy a hatóság eljárási kötelezettségének elmulasztása esetén a hatóság eljárásra kötelezése iránt. (Ákr. 114. § (2) bekezdés)

A részletes szabályokat az Ákr. és a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény tartalmazza.

A normatív-törvényességi és egyedi-jogorvoslati ellenőrzés közös találkozópontra, hogy ha a bírónak az előtte folyamatban lévő egyedi ügy elbírálása során önkormányzati rendelet olyan rendelkezését kell alkalmaznia, amelynek más jogszabályba ütközését észleli - a bírósági eljárás felfüggesztése mellett – kezdeményezi az Alkotmánybíróságnál vagy a Kúria önkormányzati tanácsánál az önkormányzati rendelet felülvizsgálatára irányuló nemperes eljárást a helyi önkormányzattal szemben. (PETRIK, 2011)

### **3.10. Ügyészi ellenőrzés**

Az ügyészség a közérdek védelme érdekében közreműködik annak biztosításában, hogy mindenki, így a közigazgatás is betartsa a törvényeket. A jogszabályok megsértése esetén fellép a törvényesség érdekében. Ha törvény másként nem rendelkezik, fellépésre akkor köteles, ha a törvénysértés megszüntetésére hivatott szerv az Alaptörvényben, valamint törvényben és más jogszabályban vagy közjogi szervezetszabályozó eszközben meghatározott kötelezettsége ellenére a szükséges intézkedést nem teszi meg, vagy ha a törvénysértésből eredő jogsérelem elhárítása érdekében azonnali ügyészi intézkedésre van szükség. Az ügyész a tudomására jutott jogsértés vagy jogszabálysértő mulasztás miatt jogszabályban megállapított feltételek fennállása esetén büntető, fegyelmi, szabálysértési, illetve hatósági eljárást, büntetés-végrehajtási ügyekben kártérítési eljárást is kezdeményez. (IVANCSICS-FÁBIÁN, 2013)

Az ügyész közérdekvédelmi feladatait, hatásköreit a törvénysértés kiküszöbölése érdekében elsősorban bírósági peres és nemperes eljárások megindításával (perindítási jog), valamint hatósági eljárások kezdeményezésével és jogorvoslat előterjesztésével gyakorolja (együtt: fellépés). Intézkedésének megalapozása

---

érdekében hivatalból vizsgálatot folytat, ha a tudomására jutott adat vagy más körülmény megalapozottan súlyos törvénysértésre, mulasztásra vagy törvénysértő állapotra utal. Azokban az ügyekben, amelyekben az ügyész fellép, és az ellenérdekű fél a fellépésre okot adó körülményt saját maga is orvosolni tudja, az ügyész a fellépését megelőzően önkéntes teljesítésre történő felhívással élhet, amelyben 60 napon belüli határidő tűzésével indítványozza a törvénysértés megszüntetését. A felhívás címzettje a megadott határidőn belül az iratok megküldésével tájékoztatja az ügyészt arról, hogy a törvénysértést orvosolta, testületi döntést igénylő esetben a testület összehívásáról intézkedett, vagy - indokai kifejtésével - arról, hogy a felhívásban foglaltakkal nem ért egyet. Ha a felhívás címzettje az ügyész által megadott határidőn belül a felhívásban foglaltaknak nem tesz eleget, nem válaszol, vagy a felhívásban foglaltakkal nem ért egyet, az ügyész 30 napon belül fellép, vagy értesíti a címzettet az eljárása megszüntetéséről. Testületi döntést igénylő esetben ezt a határidőt a testület döntést hozó ülésének időpontjától kell számítani. (PETRIK, 2011)

A törvénysértésnek nem minősülő hiányosságra és az olyan, csekély jelentőségű törvénysértésre, amely fellépést nem tesz indokolttá, az ügyész jelzésben hívja fel az illetékes szerv vezetőjének figyelmét. Ha az ügyész ezt kéri, az illetékes szerv vezetője a jelzéssel kapcsolatos álláspontjáról az ügyészt 30 napon belül értesíti.

Az ügyész ellenőrzi a közigazgatási hatóságok, valamint a bíróságon kívüli más jogalkalmazó szervek által hozott egyedi, bíróság által felül nem bírált jogerős vagy végrehajtható döntések, valamint hatósági intézkedések törvényességét. A közigazgatási hatósági döntés érdemére kiható törvénysértés esetén a jogerőre emelkedéstől vagy a végrehajtás elrendelésétől számított legfeljebb egy éven belül, kötelezettséget megállapító, jogot elvonó vagy korlátozó döntés esetén a végrehajtáshoz való jog elévüléséig, követelés biztosítását vagy dolog zárlatát elrendelő döntéssel szemben mindaddig, amíg ez az állapot fennáll, felhívással él a törvénysértés megszüntetése érdekében. Az ügyész a fenti határidők szerint felhívását az ügyben eljáró szerv felügyeleti szervéhez nyújtja be. Ha a döntést hozó szervnek nincs felügyeleti szerve, vagy felügyeleti szerve a Kormány, vagy ha az ügyben felügyeleti intézkedés jogszabály alapján kizárt, a felhívást az ügyész a döntést hozó szervhez nyújtja be. A felhívás eredménytelensége esetén az ügyész az alapügyben hozott jogerős döntést támadhatja meg bíróság előtt. (IVANCSICS-FÁBIÁN, 2013)

### **3.11. Társadalmi ellenőrzés közérdekű és közérdekből nyilvános adatok alapján**

A társadalmi ellenőrizhetőség egyik lényeges eleme a közigazgatás adatainak megismerése, nyilvánossága. Az állami vagy helyi önkormányzati feladatot, valamint jogszabályban meghatározott egyéb közfeladatot ellátó szervnek vagy személynek (közfeladatot ellátó szerv) lehetővé kell tennie, hogy a kezelésében lévő közérdekű adatot és közérdekből nyilvános adatot erre irányuló igény alapján bárki megismerhesse. A közfeladatot ellátó szerv a feladatkörébe tartozó ügyekben – így különösen az állami és önkormányzati költségvetésre és annak végrehajtására, az állami és önkormányzati vagyon kezelésére, a közpénzek felhasználására és az erre kötött szerződésekre, a piaci szereplők, a magánszervezetek és -személyek részére különleges vagy kizárólagos jogok biztosítására vonatkozóan – köteles elősegíteni és biztosítani a közvélemény pontos és gyors tájékoztatását. (PETRIK, 2011)

A közérdekű adat az állami vagy helyi önkormányzati feladatot, valamint jogszabályban meghatározott egyéb közfeladatot ellátó szerv vagy személy kezelésében lévő és tevékenységére vonatkozó vagy közfeladatának ellátásával összefüggésben keletkezett, a személyes adat fogalma alá nem eső, bármilyen módon vagy formában rögzített információ vagy ismeret, függetlenül kezelésének módjától, önálló vagy gyűjteményes jellegétől, így különösen a hatáskörre, illetékességre, szervezeti felépítésre, szakmai tevékenységre, annak eredményességére is kiterjedő értékelésére, a birtokolt adatfajtákra és a működést szabályozó jogszabályokra, valamint a gazdálkodásra, a megkötött szerződésekre vonatkozó adat. A közérdekből nyilvános adat a közérdekű adat fogalma alá nem tartozó minden olyan adat, amelynek nyilvánosságra hozatalát, megismerhetőségét vagy hozzáférhetővé tételét törvény közérdekből elrendeli:

- a közfeladatot ellátó szerv feladat- és hatáskörében eljáró személy neve, feladatköre, munkaköre, vezetői megbízása, a közfeladat ellátásával összefüggő egyéb személyes adata, valamint azok a személyes adatai, amelyek megismerhetőségét törvény előírja;
- a jogszabály vagy állami, illetőleg helyi önkormányzati szervvel kötött szerződés alapján kötelezően igénybe veendő vagy más módon ki nem elégíthető

---

szolgáltatást nyújtó szervek vagy személyek kezelésében lévő, e tevékenységükre vonatkozó, személyes adatnak nem minősülő adat. (PATYI, 2013)

Az Alaptörvény VI. cikk (3) szerint a közérdekű adatok megismeréséhez való jog érvényesülését sarkalatos törvénnyel létrehozott, független hatóság, a Nemzeti Adatvédelmi és Információszabadság Hatóság ellenőrzi.

A közvéteendő adatok köre az információs önrendelkezési jogról és az információszabadságról szóló 2011. évi CXII. törvény 1. mellékletében jelenik meg, ugyanakkor a közérdekű adat megismerése iránt szóban, írásban vagy elektronikus úton bárki igényt nyújthat be. A közérdekből nyilvános adatok megismerésére a közérdekű adatok megismerésére vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni. (Info tv. 28. § (1) bekezdés)

Ha törvény másként nem rendelkezik, az adatigénylő személyes adatai csak annyiban kezelhetők, amennyiben az az igény teljesítéséhez, az igénynek a vizsgálatához, illetve az igény teljesítéséért megállapított költségtérítés megfizetéséhez szükséges. Egy év elteltét, illetve a költségek megfizetését követően az igénylő személyes adatait haladéktalanul törölni kell. Ha az adatigénylés nem egyértelmű, az adatkezelő felhívja az igénylőt az igény pontosítására. (Info tv. 28. § (2)-(3) bekezdés)

A közérdekű adat megismerésére irányuló igénynek az adatot kezelő közfeladatot ellátó szerv az igény beérkezését követő legrövidebb idő alatt, legfeljebb azonban 15 napon belül tesz eleget. Az adatigénylésnek az adatot kezelő közfeladatot ellátó szerv nem köteles eleget tenni abban a részben, amelyben az azonos igénylő által egy éven belül benyújtott, azonos adatkörre irányuló adatigényléssel megegyezik, feltéve, hogy az azonos adatkörbe tartozó adatokban változás nem állt be. Az adatigénylésnek az adatot kezelő közfeladatot ellátó szerv nem köteles eleget tenni, ha az igénylő nem adja meg nevét, nem természetes személy igénylő esetén megnevezését, valamint azt az elérhetőséget, amelyen számára az adatigényléssel kapcsolatos bármely tájékoztatás és értesítés megadható. (Info tv. 29. § (1)-(1b) bekezdés)

Ha az adatigénylés jelentős terjedelmű, illetve nagyszámú adatra vonatkozik, vagy az adatigénylés teljesítése a közfeladatot ellátó szerv alaptevékenységének ellátásához

---

szükséges munkaerőforrás aránytalan mértékű igénybevételével jár, a határidő egy alkalommal 15 nappal meghosszabbítható. Erről az igénylőt az igény beérkezését követő 15 napon belül tájékoztatni kell. (Info tv. 29. § (2) bekezdés)

Ha az igénylés olyan adatra vonatkozik, amelyet az Európai Unió valamely intézménye vagy tagállama állított elő, az adatkezelő haladéktalanul megkeresi az Európai Unió érintett intézményét vagy tagállamát és erről az igénylőt tájékoztatja. A tájékoztatás megtételétől az Európai Unió érintett intézménye vagy tagállama válaszáig az adatkezelőhöz való beérkezéséig terjedő időtartam az adatigénylés teljesítésére rendelkezésre álló határidőbe nem számít bele. (Info tv. 29. § (2a) bekezdés)

Az adatokat tartalmazó dokumentumról vagy dokumentumrészről, annak tárolási módjától függetlenül az igénylő másolatot kaphat. Az adatot kezelő közfeladatot ellátó szerv az adatigénylés teljesítéséért - az azzal kapcsolatban felmerült költség mértékéig terjedően - költségtérítést állapíthat meg, amelynek összegéről az igénylőt az igény teljesítését megelőzően tájékoztatni kell. (Info tv. 29. § (3) bekezdés)

Az igénylő a kapott tájékoztatás kézhezvételét követő 30 napon belül nyilatkozik arról, hogy az igénylését fenntartja-e. A tájékoztatás megtételétől az igénylő nyilatkozatának az adatkezelőhöz való beérkezéséig terjedő időtartam az adatigénylés teljesítésére rendelkezésre álló határidőbe nem számít bele. Ha az igénylő az igényét fenntartja, a költségtérítést az adatkezelő által megállapított, legalább 15 napos határidőben köteles az adatkezelő részére megfizetni. (Info tv. 29. § (3a) bekezdés)

Ha az adatigénylés teljesítése a közfeladatot ellátó szerv alaptevékenységének ellátásához szükséges munkaerőforrás aránytalan mértékű igénybevételével jár, vagy az a dokumentum vagy dokumentumrész, amelyről az igénylő másolatot igényelt, jelentős terjedelmű, illetve a költségtérítés mértéke meghaladja a kormányrendeletben meghatározott összeget, az adatigénylést a költségtérítésnek az igénylő általi megfizetését követő 15 napon belül kell teljesíteni. Arról, hogy az adatigénylés teljesítése a közfeladatot ellátó szerv alaptevékenységének ellátásához szükséges munkaerőforrás aránytalan mértékű igénybevételével jár, illetve a másolatként igényelt dokumentum vagy dokumentumrész jelentős terjedelmű, továbbá a költségtérítés mértékéről, valamint az adatigénylés teljesítésének a másolatkészítést nem igénylő

---

lehetőségeiről az igénylőt az igény beérkezését követő 15 napon belül tájékoztatni kell. (Info tv. 29. § (4) bekezdés)

A költségtérítés mértékének meghatározása során az alábbi költségelemek vehetők figyelembe:

- a) az igényelt adatokat tartalmazó adathordozó költsége,
- b) az igényelt adatokat tartalmazó adathordozó az igénylő részére történő kézbesítésének költsége, valamint
- c) ha az adatigénylés teljesítése a közfeladatot ellátó szerv alaptevékenységének ellátásához szükséges munkaerőforrás aránytalan mértékű igénybevételeivel jár, az adatigénylés teljesítésével összefüggő munkaerő-ráfordítás költsége. (Info tv. 29. § (5) bekezdés)

Ha a közérdekű adatot tartalmazó dokumentum az igénylő által meg nem ismerhető adatot is tartalmaz, a másolaton a meg nem ismerhető adatot felismerhetetlenné kell tenni. (Info tv. 30. § (1) bekezdés)

Az adatigénylésnek közérthető formában és - amennyiben ezt az adatot kezelő közfeladatot ellátó szerv aránytalan nehézség nélkül teljesíteni képes - az igénylő által kívánt formában, illetve módon kell eleget tenni. Ha a kért adatot korábban már elektronikus formában nyilvánosságra hozták, az igény teljesíthető az adatot tartalmazó nyilvános forrás megjelölésével is. Az adatigénylést nem lehet elutasítani arra való hivatkozással, hogy annak közérthető formában nem lehet eleget tenni. (Info tv. 30. § (2) bekezdés)

Az igény teljesítésének megtagadásáról, annak indokaival, valamint az igénylőt e törvény alapján megillető jogorvoslati lehetőségekről való tájékoztatással együtt, az igény beérkezését követő 15 napon belül írásban vagy - ha az igényben elektronikus levelezési címét közölte - elektronikus levélben értesíteni kell az igénylőt. Az elutasított kérelmekről, valamint az elutasítások indokairól az adatkezelő nyilvántartást vezet, és az abban foglaltakról minden évben január 31-éig tájékoztatja a Hatóságot. (Info tv. 30. § (3) bekezdés)

A közérdekű adat megismerése iránti igény teljesítése nem tagadható meg azért, mert a nem magyar anyanyelvű igénylő az igényét anyanyelvén vagy az általa értett más nyelven fogalmazza meg. (Info tv. 30. § (4) bekezdés)



---

Ha a közérdekű adat megismerése iránti igény teljesítésének megtagadása tekintetében törvény az adatkezelő mérlegelését teszi lehetővé, a megtagadás alapját szűken kell értelmezni, és a közérdekű adat megismerésére irányuló igény teljesítése kizárólag abban az esetben tagadható meg, ha a megtagadás alapjául szolgáló közérdek nagyobb súlyú a közérdekű adat megismerésére irányuló igény teljesítéséhez fűződő közérdeknél. (Info tv. 30. § (5) bekezdés)

A közfeladatot ellátó szervnek a közérdekű adatok megismerésére irányuló igények teljesítésének rendjét rögzítő szabályzatot kell készítenie. (Info tv. 30. § (6) bekezdés)

A közfeladatot ellátó szerv gazdálkodásának átfogó, számlaszintű, illetve tételes ellenőrzésére irányuló adatmegismerésekre külön törvények rendelkezései irányadók. Erre való hivatkozással az adatkezelő az adatigénylést az igénylés tárgyát képező irat másolata helyett a jogviszony alanyainak, a jogviszony típusának, a jogviszony tárgyának, a szolgáltatás és ellenszolgáltatás mértékének és teljesítése időpontjának megjelölésével is teljesítheti. (Info tv. 30. § (7) bekezdés)

Az igénylő a közérdekű adat megismerésére vonatkozó igény elutasítása vagy a teljesítésre nyitva álló, vagy az adatkezelő által meghosszabbított határidő eredménytelen eltelte esetén, valamint az adatigénylés teljesítéséért megállapított költségtérítés összegének felülvizsgálata érdekében bírósághoz fordulhat. (Info tv. 31. § (1) bekezdés)

A megtagadás jogszerűségét és a megtagadás indokait, illetve az adatigénylés teljesítéséért megállapított költségtérítés összegének megalapozottságát az adatkezelőnek kell bizonyítania. (Info tv. 31. § (2) bekezdés)

A pert az igény elutasításának közlésétől, a határidő eredménytelen elteltétől, illetve a költségtérítés megfizetésére vonatkozó határidő lejártától számított harminc napon belül kell megindítani az igényt elutasító közfeladatot ellátó szerv ellen. Ha az igény elutasítása, nem teljesítése vagy az adatigénylés teljesítéséért megállapított költségtérítés összege miatt az igénylő a Hatóság vizsgálatának kezdeményezése érdekében a Hatóságnál bejelentést tesz, a pert a bejelentés érdemi vizsgálatának elutasításáról, a vizsgálat megszüntetéséről, a lezárásáról szóló vagy az értesítés kézhezvételét követő harminc napon belül lehet megindítani. A perindításra

---

rendelkezésre álló határidő elmulasztása esetén igazolásnak van helye. (Info tv. 31. § (3) bekezdés)

A perben fél lehet az is, akinek egyébként nincs perbeli jogképessége. A perbe a Hatóság az igénylő pernyertessége érdekében beavatkozhat. (Info tv. 31. § (4) bekezdés)

Az országos illetékességű közfeladatot ellátó szerv ellen indult per a törvényszék hatáskörébe tartozik. A járásbíróság hatáskörébe tartozó ügyekben a törvényszék székhelyén lévő járásbíróság, Budapesten a Pesti Központi Kerületi Bíróság jár el. A bíróság illetékességét az alperes közfeladatot ellátó szerv székhelye alapítja meg. (Info tv. 31. § (5) bekezdés)

A bíróság soron kívül jár el. (Info tv. 31. § (6) bekezdés)

Ha a közérdekű adat megismerése iránti igény teljesítését az adatkezelő megtagadhatja, és az adatot igénylő a közérdekű adat megismerésére vonatkozó igény elutasítása felülvizsgálatának érdekében bírósághoz fordul, a bíróság a Hatóság titokfelügyeleti hatósági eljárását kezdeményezi, egyidejűleg a per tárgyalását felfüggeszti. A titokfelügyeleti hatósági eljárást kezdeményező és az eljárást felfüggesztő végzés ellen nincs helye külön fellebbezésnek. (Info tv. 31. § (6a) bekezdés)

Ha a bíróság a közérdekű adat igénylésére irányuló kérelemnek helyt ad, határozatában az adatkezelőt - az adatigénylés teljesítésére rendelkezésre álló határidő meghatározásával - a kért közérdekű adat közlésére kötelezi. A bíróság az adatigénylés teljesítéséért megállapított költségtérítés összegét megváltoztathatja, vagy a közfeladatot ellátó szervet a költségtérítés összegének megállapítása tekintetében új eljárásra kötelezheti. (Info tv. 31. § (7) bekezdés)

---

### 3. AZ EURÓPAI UNIÓ ELLENŐRZÉSI SZAKHATÓSÁGAI ÉS AZ EU TÁMOGATÁSOK ELLENŐRZÉSE

#### 4.1. Az EU forrás-felhasználási sajátosságok és ellenőrzési hatóságai

Az EU költségvetésének megfelelő végrehajtásáért az **Európai Bizottság felel**<sup>19</sup>. Az EU költségvetését belső és külső ellenőrzéssel is vizsgálják: belső ellenőrzés keretében az Európai Bizottság megállapíthatja, hogy az uniós büdzséből jogtalan kifizetések történtek; ekkor gondoskodnia kell a jogtalanul kifizetett összegek behajtásáról. Külső ellenőrzés keretében az Európai Számvevőszék az EU pénzügyi kimutatásait évente ismétlődően vizsgálja. A Tanács és az Európai Parlament az Európai Számvevőszék éves jelentése alapján értékeli a költségvetés végrehajtását, majd a Parlament dönt a Bizottság által készített zárszámadás elfogadásáról és az „mentesítés” kiadásáról<sup>20</sup>.

A költségvetés legnagyobb részét<sup>21</sup> azonban az Európai Bizottság a tagállamokkal közösen az ún. megosztott irányítás keretében hajtja végre, ahol az ellenőrzési feladatokat az EU és nemzeti szervezetek közösen látják el. A Bizottság és a tagállamok az uniós költségvetést elsősorban a következők révén védik meg a jogosulatlan vagy szabálytalan kiadásoktól:

- (1) megelőző intézkedések;
- (2) vizsgálati tevékenységek;
- (3) korrekciós mechanizmusok (elsősorban a tagállamokra rótt pénzügyi korrekciók révén, de a kiadási oldalon a uniós kifizetések kedvezményezetttek által történő visszafizettetése útján is);

---

<sup>19</sup> EUMSZ 317. cikk: “A Bizottság a költségvetést a tagállamokkal együttműködve és a 322. cikk értelmében elfogadott rendelet rendelkezéseinek megfelelően, saját felelősségére és az előirányzatok keretein belül hajtja végre a hatékony és eredményes pénzgazdálkodás elveinek tiszteletben tartásával. A tagállamok együttműködnek a Bizottsággal annak érdekében, hogy biztosítsák a költségvetési előirányzatoknak a hatékony és eredményes pénzgazdálkodás alapelveivel összhangban történő felhasználását.” A rendelet meghatározza a költségvetés végrehajtása során a tagállamokat terhelő ellenőrzési és számviteli kötelezettségeket és az ezekkel járó felelősséget. A rendelet valamennyi intézmény számára megállapítja a saját kiadásaik végrehajtásában betöltött felelősségükre és szerepükre vonatkozó részletes szabályokat...”

<sup>20</sup> A mentesítés azt jelenti, hogy a Parlament jóváhagyja a Bizottság által e téren végzett munkát, és lezárja az előző pénzügyi év költségvetését.

<sup>21</sup> Az uniós források mintegy 80%-át

---

(4) visszazsorító intézkedések (különösen a tagállamok által a megosztott irányítású alapok esetében).

A kohéziós politikában, illetve az agrár- és vidékfejlesztési politikában a végrehajtás fő jellemzője a *decentralizált, többszintű végrehajtási intézményrendszer*: megosztott felelősségi rendszerben működnek együtt a közösségi, nemzeti és területi szintek szervezetei<sup>22</sup>. A *tagállamok* felelősek a programok menedzseléséért, így különösen a projektkiválasztás, az ellenőrzés és monitoring - megelőzendő, felfedezendő és kijavítandó a szabálytalanságokat - illetve a megvalósult projektek értékelési feladatainak ellátásáért is.

A tagállamoknak kötelessége a csalásokkal és szabálytalanságokkal kapcsolatos ügyek felderítése és jelzése a Bizottságnak. Különbséget kell azonban tenni, hogy hiba, szabálytalanság vagy csalás történt, ugyanis ezek a kifejezések eltérő dolgokat jelentenek. **Hiba**<sup>23</sup> bármilyen előírás megszegése, azaz a nem szándékosan elkövetett figyelmetlenségek. **Szabálytalanság**: a közösségi jog valamely rendelkezésének megsértése, amelynek eredményeként a Közösségek általános költségvetése vagy a Közösségek által kezelt költségvetések kárt szenvednek vagy szenvednének. **Csalás** az Európai Közösségek pénzügyi érdekeit sértő szándékosan elkövetett cselekmény (NYIKOS 2014)<sup>24</sup>.

A fejlesztési tevékenységek életciklusában – ahol az EU források jelentős része felhasználásra kerül - a monitoring, értékelés és ellenőrzés feladatköre jellemzően együtt kerül említésre, azonban mindhárom jól elkülöníthető szereppel és funkcióval rendelkezik:

- A **monitoring** folyamatos adatgyűjtésen alapszik, amely alapján a menedzsment, a döntéshozók vizsgálhatják a tevékenység előrehaladását a kifizetett célok viszonylatában.

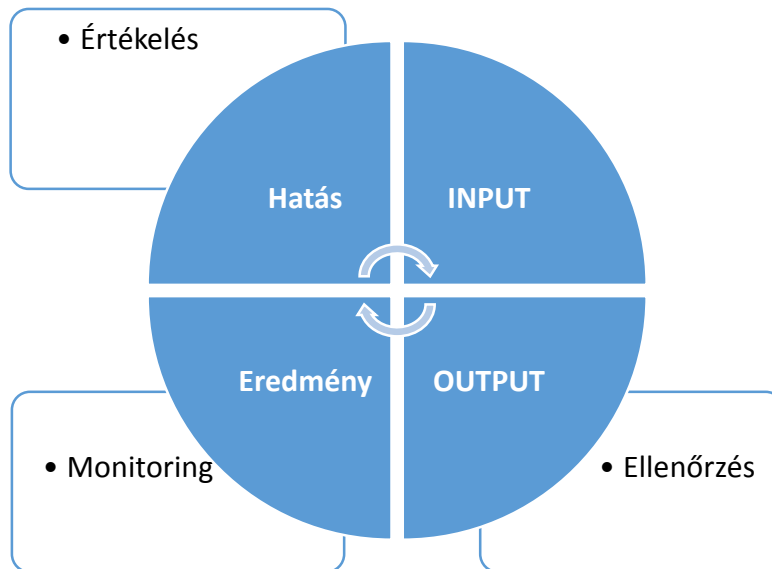
---

<sup>22</sup> Lásd bővebben: Nyikos-Talaga: COHESION POLICY IN TRANSITION. COMPARATIVE ASPECTS OF THE POLISH AND HUNGARIAN SYSTEMS OF IMPLEMENTATION; COMPARATIVE LAW REVIEW (TORUN) 18: pp. 111-139. (2014)

<sup>23</sup> Hiba a végrehajtás során szabályoknak való nem megfelelés; a hibaadatok megbízhatósági nyilatkozatokból és ellenőrzési eredményekből származnak.

<sup>24</sup> Hajdu Szilvia, Kondor Zsuzsanna, Kondrik Kornél, Miiklós-Molnár Marianna, Nyikos Györgyi, Sódar Gabriella: Kohéziós Politika 2014–2020; Budapest: Dialóg Campus Kiadó, 2017. 614 p. (ISBN:978-615-5680-52-6)

- Az **ellenőrzés** a folyamatok, tevékenységek állandó felülvizsgálatát jelenti, célja a szabálytalanságok, csalások, visszaélések kiszűrése.
- Az **értékelés** a program egészének áttekintése, célja a tevékenység hatásának vizsgálata a megoldani kívánt társadalmi- gazdasági probléma viszonylatában.



**6. ábra: Egyes program/projektmegvalósulást figyelemmel kíséző tevékenységek a programciklus különböző fázisaiban**

Forrás: Nyikos szerkesztése

Az **Európai Bizottság** ellenőrzési feladatait az adott forrásért felelős főigazgatóság<sup>25</sup> látja el. Az osztott felelősségi rendszerben a Bizottság felelőssége, hogy megbizonyosodjon arról, hogy a tagállam olyan végrehajtási és ellenőrzési rendszert állított fel és működtet, amely összhangban van a szabályozással és megfelelően, hatékonyan működik. Megosztott felelősségű végrehajtás esetén a bizottsági főigazgatóság tagállamért felelős szervezeti egysége és audit egysége közösen látja el az ellenőrzési feladatokat. Előbbi elsősorban folyamatba épített dokumentum alapú ellenőrzést, utóbbi ellenőrzési programban meghatározott, jellemzően helyszíni vizsgálattal járó ellenőrzéseket folytat.

<sup>25</sup> Pl. Európai Regionális Fejlesztési Alap és Kohéziós Alap esetében DG REGIO, Európai Szociális Alap esetében DG EMPL, Európai Hálózatfinanszírozási Eszköz esetében DG MOVE stb.

---

Az **Európai Unió csalásellenes hivatala** (továbbiakban: OLAF<sup>26</sup>) és kizárólag uniós forrásokkal kapcsolatos ügyekben járhat el. Fő feladata:

1. az Európai Unió pénzügyi érdekeinek védelme a csalás- korrupció, illetve egyéb pénzügyi vonatkozású jogellenes tevékenységek felderítésével;
2. az európai intézmények szabályszerű működésébe vetett bizalom védelme az uniós tisztviselők által elkövetett súlyos kötelességszegések kivizsgálásával;
3. az Európai Bizottság támogatása a csalás-megelőzési és felderítési stratégiák, eljárások kidolgozásában, fejlesztésében és megvalósításában.

Az OLAF ellenőrzési megállapításaival az Európai Bizottsághoz vagy a tagállami bűnüldöző hatóságokhoz fordulhat intézkedést kezdeményezve.

Az **Európai Számvevőszék** az Európai Unió független külső ellenőréként *utólagosan* ellenőrzi, hogy az uniós pénzforrások beszedése és felhasználása során történt-e szabálytalanság és segíti az uniós pénzgazdálkodás javítását. Jogi hatáskörökkel nem rendelkezik, megállapításai alapján azonban a többi uniós szerv intézkedésre kötelezett és jelentéseket készít az EU pénzügyeiről és az egyes területeken a forrásfelhasználás megfelelőségéről.

Az EU költségvetési területeken három fejlesztési végrehajtási szintet különböztetünk meg, amely ellenőrzési feladatok ellátása szempontjából is fontos:

- **program**: olyan dokumentum, amely összefüggő prioritások alkalmazásával fejlesztési stratégiát határoz meg.
- **prioritási tengely**: valamely operatív program stratégiájának egyik prioritása, amely olyan műveleteket foglal magában, amelyek kapcsolódnak egymáshoz és konkrét, mérhető célokkal rendelkeznek.
- **művelet**: olyan projekt vagy projektcsoport, amelyet egy vagy több kedvezményezett hajt végre oly módon, hogy megvalósíthatóvá váljanak a kapcsolódó prioritási tengely céljai.

Az uniós finanszírozású programok és projektek végrehajtása a megosztott végrehajtási rendszerben az uniós<sup>27</sup> és a tagállami szabályok és feltételek

---

<sup>26</sup> European Anti-Fraud Office

<sup>27</sup> Az uniós pénzekből eszközölt tényleges kiadásokra vonatkozó legfontosabb szabályokat az EU költségvetési rendelete rögzíti illetve az egyes költségvetési sorokhoz felhasználási szabályokat tartalmazó rendeletek vannak.

---

rendszerében történik. A szabályok célja, hogy garantálják a ráfordítások értékarányosságát, a programok megfelelő irányítását és a közösségi politikáknak való megfelelését. A megosztott irányítás keretein belül a *tagállamok elsődleges felelősséggel* tartoznak a programkiadások ellenőrzéséért.

A többszintű ellenőrzési és egyéb végrehajtási feladatok ellátása következő nemzeti hatóságok feladata:

- **irányító hatóság:** a tagállam által az operatív program irányítására kijelölt nemzeti, regionális vagy helyi hatóság, illetve közjogi vagy magánszerv, amely felelős az operatív programnak a hatékony és eredményes pénzgazdálkodás elvével összhangban történő irányításáért és végrehajtásáért; Az irányító hatóság biztosítja a projektek kiválasztási kritériumoknak való megfelelését és azt, hogy a kedvezményezettek megértették a projekt támogatási szerződés pontjait. Ellenőrzi a támogatás feltételeivel való megfelelést. Rendszeresen végez szűrőpróbaszerű ellenőrzéseket annak érdekében, hogy megállapítsa a haladást és a tervezett ráfordítás pontosságát. Szabálytalanságok esetén az irányító hatóság kijavítja – vagy visszaveszi – az uniós támogatást. Ezenkívül éves jelentést készít a végrehajtásról, és egy végső jelentést, mely összefoglalja az egész program végrehajtását.
- **igazoló hatóság:** a tagállam által kijelölt nemzeti, regionális vagy helyi hatóság, illetve szervezet, amely a Bizottság részére történő megküldést megelőzően igazolja a költségnyilatkozatokat és az átutalási kérelmeket. Az igazoló hatóság időszakos költségelszámolásokat és kifizetési kérelmeket nyújt be a Bizottságnak. Leellenőrzi, hogy a visszafizetési kérelmek pontosak, megbízható elszámolási rendszerekből származnak, és megfelelnek az alkalmazandó EU- és nemzeti jogszabályoknak.
- **ellenőrzési (audit) hatóság:** a tagállam által az egyes operatív programok számára kijelölt nemzeti, regionális vagy helyi hatóság vagy szerv, amely az irányítási és ellenőrzési rendszer hatékony működésének ellenőrzéséért felel. Az audit hatóság rendszer- és projektvizsgálatokat hajt végre. Minden programra ki kell nevezni egy audit hatóságot. A program elfogadásától számított kilenc hónapon belül be kell nyújtani egy *audit stratégiát*, és éves audit véleményt kell adnia a rendszer működéséről illetve a program befejezésekor jelentést kell készíteni.

---

Ugyanaz a szervezet több operatív program számára is kijelölhető a fenti feladatok valamelyikének ellátására, illetve a felsorolt – irányító, igazoló, ellenőrző - feladatok ellátása megoldható egy szervezeten belül is, de ebben az esetben a funkciók elkülönítéséről gondoskodni kell.

A közösségi támogatások vonatkozásában az irányítási és kontroll rendszereket a következő **alapelvek** mentén kell szervezni<sup>28</sup>:

- a) az irányításban és a kontrollban részt vevő szervezetek feladatainak leírása, valamint a feladatok megosztása az egyes szervezeteken belül;
- b) a feladatköröknek e szervezeteken belüli és e szervezetek közötti szétválasztása elvének való megfelelése;
- c) a bejelentett kiadások helytállóságát és szabályszerűségét szavatoló eljárások;
- d) számítógépes rendszerek számviteli célokra, pénzügyi adatok és mutatószámok tárolására és közlésére, monitoringra és pénzügyi jelentéstételre;
- e) jelentéstételi és monitoring rendszerek olyan esetben, amikor a felelős szervezet egy másik szervezetet bíz meg a feladatok elvégzésével;
- f) az irányítási és kontroll rendszerek működésének auditjára vonatkozó intézkedések;
- g) megfelelő auditnyomvonalat biztosító rendszerek és eljárások;
- h) a szabálytalanságok – beleértve a csalást is – megelőzése, azonosítása és kijavítása, valamint a jogosulatlanul kifizetett összegek és az esetleges késedelmi kamatok visszafizettetése.

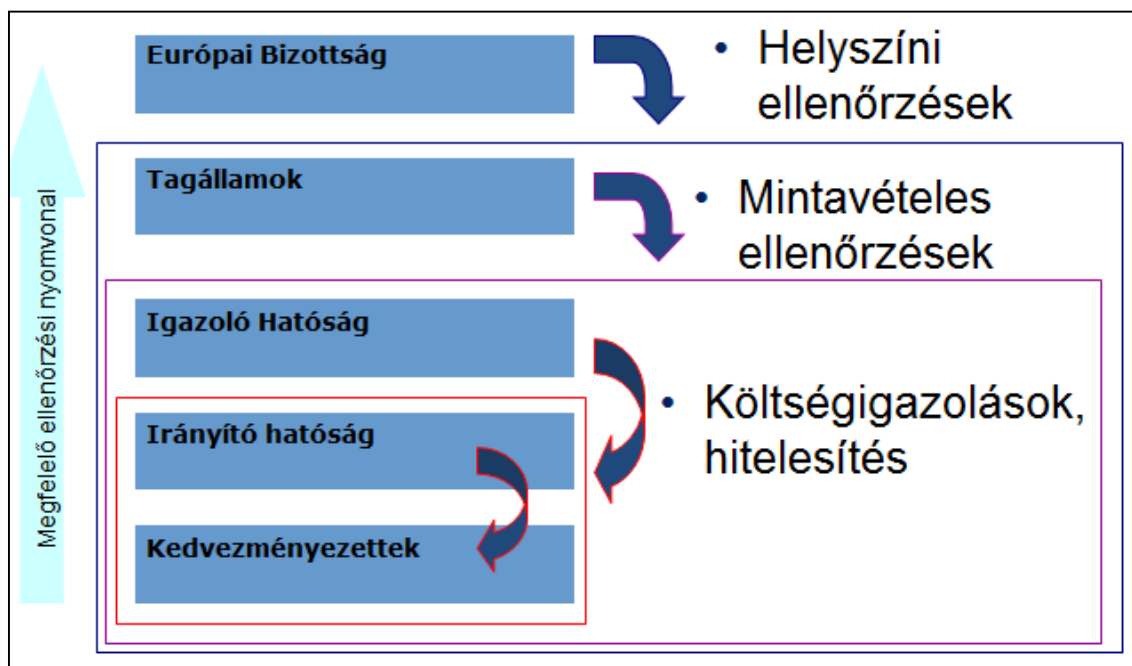
Ellenőrzési feladatokat tehát mind a három nemzeti hatóság ellát, uniós ellenőrzések pedig az Európai Bizottság, az OLAF, az Európai Számvevőszék által is lefolytatásra kerülhetnek, illetve az Európai Parlament szakbizottságai is tájékozódhatnak a programok/projektek végrehajtásáról. Mindezen ellenőrzések megállapításai alapján pénzügyi korrekciót azonban csak az Európai Bizottság alkalmazhat, a többi szervezet

---

<sup>28</sup> az 1303/2013/EU rendelet 72. cikke szerint



hozzá fordul megállapításaival intézkedést kezdeményezve, illetve az OLAF a nemzeti bűnüldöző hatóságokat is megkeresheti. Az ellenőrző rendszereknek a szabálytalanságok megelőzésében, felderítésében és kiigazításában elért hatékonyságát a programozási időszak teljes időtartamára biztosítani kell.



**7. ábra: Pénzügyi irányítási és kontrollrendszerek**

Forrás: Miklós-Molnár<sup>29</sup>

A többszintű ellenőrzési rendszer integrációjának alapját a különböző szereplők világosan meghatározott felelősségi köre, a megkívánt munka színvonalára vonatkozó előírások, valamint a jelentési rendszerek és a visszajelzési mechanizmusok adják. Minden egyes ellenőrzési szint az előzőre épül, ügyelve arra, hogy csökkentsék – elsősorban a kedvezményezettekre háruló – terheket. Ezt az integrációt „egységes ellenőrzés” megközelítésnek hívják.

<sup>29</sup> Hajdu Szilvia, Kondor Zsuzsanna, Kondrik Kornél, Miklós-Molnár Marianna, Nyikos Györgyi, Sódar Gabriella: Kohéziós Politika 2014–2020; Budapest: Dialóg Campus Kiadó, 2017. 614 p. (ISBN:978-615-5680-52-6)

---

## 4.2. EU támogatások ellenőrzése

Az EU források felhasználásánál a hatékony és eredményes pénzgazdálkodás elve, valamint az Európai Unió pénzügyi érdekeinek biztosítása jelentik a kiindulási alapot. Különböző ellenőrzések keretében más-más kérdésekre keresik a választ előbbi elvek érvényesülésének biztosítására:

- **pénzügyi ellenőrzés:** a pénzügyi kimutatások pontos képet adnak-e a tárgyévvel vonatkozóan a pénzügyi helyzetről, az eredményekről és a pénzforgalomról.
- **szabályszerűségi ellenőrzés:** a pénzügyi műveletek szabályszerűek-e.
- **teljesítmény-ellenőrzés:** az uniós források felhasználása gazdaságos, költséghatékony és eredményes-e.

Megkülönböztetünk továbbá első szintű és második szintű ellenőrzést.

### 4.2.1. Első szintű ellenőrzés

Az **első szintű ellenőrzési tevékenység** keretében kerül sor az ún. költség hitelesítésre: dokumentum alapú ellenőrzésre, illetve helyszíni ellenőrzések lefolytatására. A hitelesítési folyamatok az irányítási és kontrollrendszer részét képezik az elszámolt költségek jog- és szabályszerűségének biztosítására. A folyamatba épített ellenőrzés egy információs rendszer, és egyben döntés-előkészítési tevékenység is. Az ellenőrzési műveletek során beszerzett információk alapján dönti el ugyanis a támogató, hogy a támogatás kifizethető-e. A dokumentum-alapú és a helyszíni ellenőrzést együttesen a hitelesítési folyamat, mivel ezen ellenőrzések során, illetve eredményeképpen történik meg a kedvezményezettek által benyújtott jelentések hitelesítése. Az irányító hatóság<sup>30</sup> feladata, hogy megvizsgálja a társfinanszírozott termékek és szolgáltatások teljesítését, valamint ellenőrizze, hogy a kedvezményezettek által bejelentett költségek valóban felmerültek-e a projektekkel kapcsolatosan, és a közösségi és nemzeti szabályokkal összhangban állnak-e<sup>31</sup>.

---

<sup>30</sup> Amennyiben az első szintű ellenőrzési feladatok egy részét az irányító hatóság a felelőssége megtartása mellett közreműködő szervezetre delegálja, akkor az irányító hatóság köteles olyan eljárásokat alkalmazni, amelyek segítségével meggyőződik a közreműködő szervezet által elvégzett feladatok megfeleléséről.

<sup>31</sup> Lásd 1303/2013/EU 125. cikk (4) a) szakasz

Az első szintű ellenőrzés adminisztratív, pénzügyi, technikai, illetve fizikai szempontokra terjedhet ki (lásd 3. ábra).

<b>Gazdasági esemény</b>		
Beszerezési szakasz	Szakmai megvalósítás	Pénzügyi teljesítés
Közbeszerzés dokumentumainak vizsgálata,  Közbeszerzési Törvény hatálya alá nem tartozó beszerzések vizsgálata	Felmérési naplók, tervek, építési, üzembe helyezési naplók, átadás-átvétel dokumentumainak vizsgálata, jelenléti ívek, képzési anyagok stb.	Számlák, bankszámlakivonatok, számveteli nyilvántartások stb. vizsgálata
	Fizikai ellenőrzés	
Gazdasági esemény egyes szakaszai összhangjának vizsgálata		

### **8. ábra: Az egyes gazdasági események ellenőrzési dokumentumai és ellenőrzésük**

Dokumentumalapú ellenőrzésre *minden projekt minden kifizetési kérelméhez* kapcsolódóan sor kerül, helyszíni ellenőrzésre az irányító hatóság által kiválasztott *minta alapján* jellemzően a megvalósulás folyamán vagy azt követően kerül sor<sup>32</sup>.

<sup>32</sup> A hatályos hazai szabályozás alapján az ötvenmillió forint alatti támogatással megvalósuló projektek esetében az irányító hatóság a projektek legalább 5%-át, 50 és 500 millió forint közötti támogatással megvalósuló projektek esetében a projektet legalább egyszer - ha kockázatelemzés korábban nem indokolja - a projekt pénzügyi befejezését megelőzően a helyszínen ellenőrzi. Amennyiben a projekthez nyújtott támogatás meghaladja az ötszázmillió forintot, az irányító hatóság a projektet évente legalább egyszer, és a projekt pénzügyi befejezését megelőzően a helyszínen ellenőrzi.

#### 4.2.2. Második szintű ellenőrzés

A **második szintű ellenőrzés** az audit hatóság által lefolytatott eljárásokat, ellenőrzéseket jelenti: audit stratégia kialakítása, kijelölési audit, rendszervizsgálatok és mintavételes ellenőrzések.

Az audit hatóság az uniós szabályozásban meghatározott feladatokat ellátó, irányító hatóságtól és igazoló hatóságtól független szervezet<sup>33</sup>.

- kijelölési audit lefolytatása (designation audit)
- ellenőrzési stratégia kidolgozása és felülvizsgálata
- rendszer- és projektellenőrzések lefolytatása
- elszámolások auditja (audit of accounts)
- éves ellenőrzési jelentés összeállítása és éves vélemény kiadása
- zárónyilatkozat kiadása
- intézkedések megvalósításának nyomon követése
- kapcsolattartás az EU Bizottsággal
- közreműködés az EU Bizottság által folytatott ellenőrzések megállapításaihoz kapcsolódó tagállami észrevételek kialakításában
- részvétel a monitoring bizottságok munkájában (megfigyelőként)
- részvétel az ellenőri csoportok munkájában (nemzetközi programok)

#### 9. ábra: Audit Hatóság feladatai 2014-2020

Forrás: Miklós-Molnár Marianna<sup>34</sup>

Az audit stratégia az audit hatóság által lefolytatandó ellenőrzések általános tervezési dokumentuma<sup>35</sup>. A tagállamok egységes ellenőrzési feladattervezésének elősegítésére az Európai Bizottság útmutatót<sup>36</sup> bocsátott ki, amelyben részletesen meghatározza azokat az elemeket, amelyeket az audit stratégiának kell alkalmaznia.

<sup>33</sup> Magyarországon a 272/2014. (XI. 5.) Korm. rendelet 16-16/A. § és a 210/2010. (VI. 30.) Korm. rendelet értelmében az audit hatósági feladatokat az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság (EUTAF) látja el.

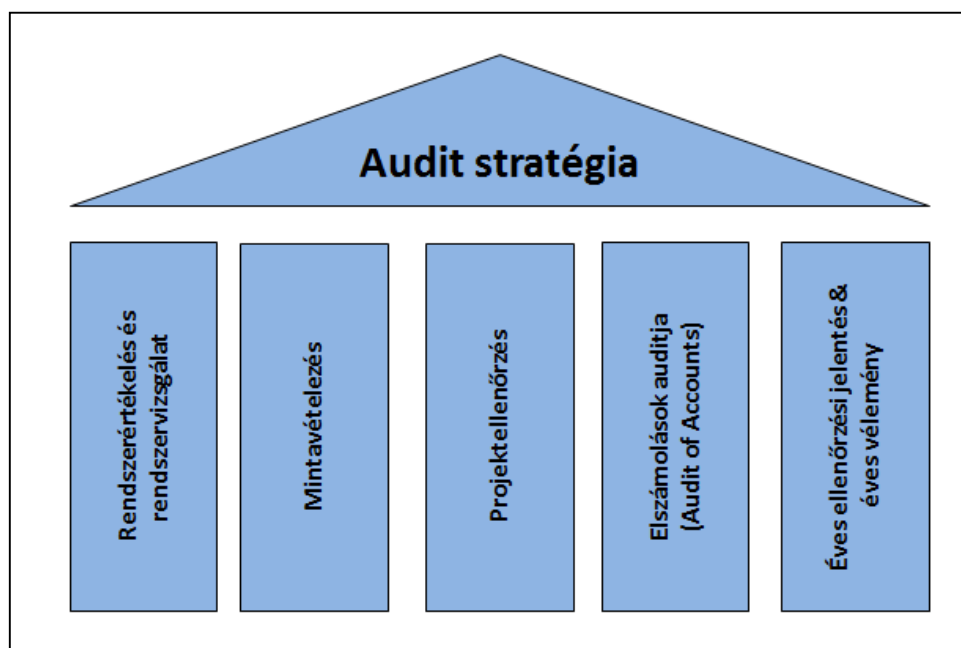
<sup>34</sup> Hajdu Szilvia, Kondor Zsuzsanna, Kondrik Kornél, Miklós-Molnár Marianna, Nyikos Györgyi, Sódar Gabriella: Kohéziós Politika 2014–2020; Budapest: Dialóg Campus Kiadó, 2017. 614 p. (ISBN:978-615-5680-52-6)

<sup>35</sup> Az audit stratégiára vonatkozó jogszabályi háttér a 1303/2013 EU rendelet 127. cikk 4. bekezdése, valamint a Bizottság 2015/207-es számú végrehajtási rendeletének 1. bekezdése, valamint 7. számú melléklete tartalmazza

<sup>36</sup> EGESIF\_14-0011-02 számú útmutató „Guidance for member states on audit strategy”

---

Az audit stratégiában ki kell térni valamennyi feladatra, melyet az audit hatóságnak a jogszabály szerint el kell látnia és azt évente felül kell vizsgálnia az audit hatóságnak.



**10. ábra: Audit stratégia struktúrája**

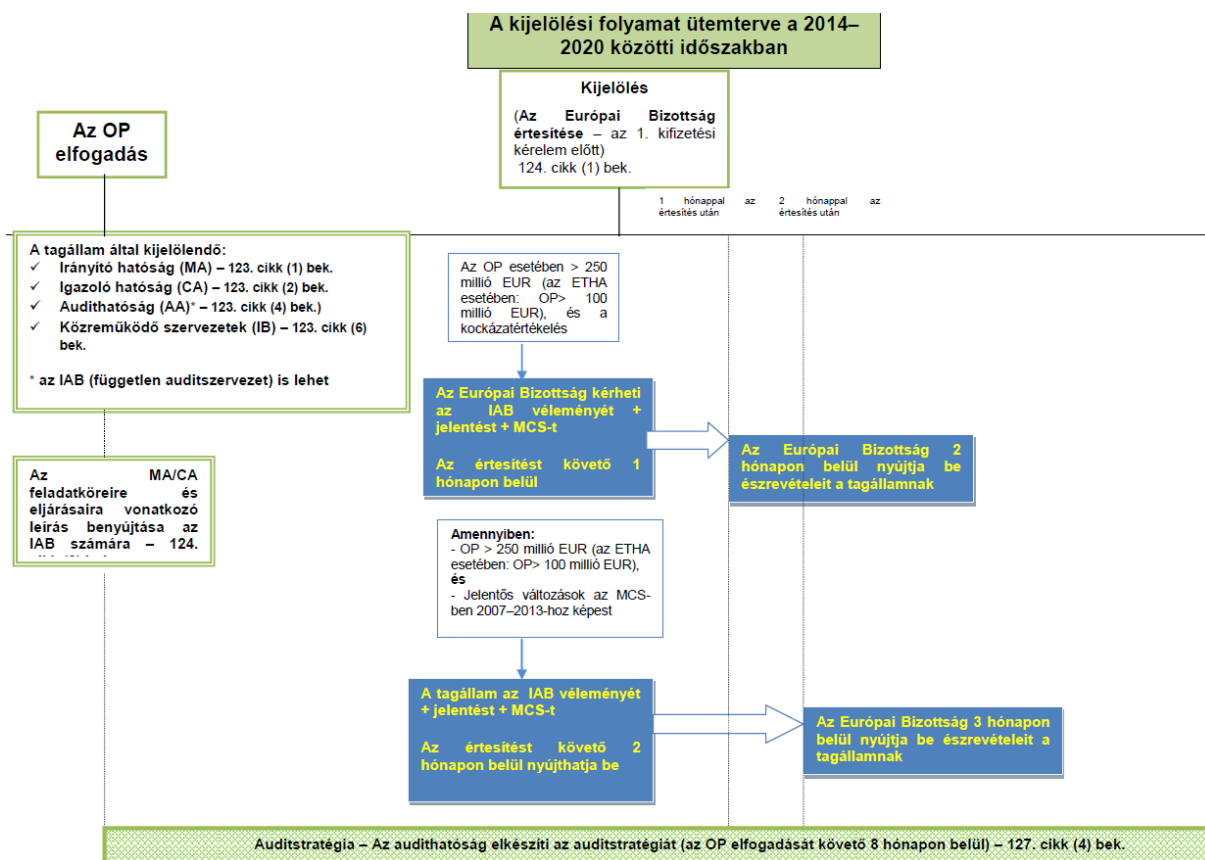
Forrás: Miklós-Molnár<sup>37</sup>

A tagállamoknak 2014-2020-as programozási időszak elején ki kellett jelölni az irányító hatóságot, valamint az igazoló hatóságot és fel kellett állítaniuk az irányítási és kontroll rendszereiket, illetve független audit szervezetnek kellett kijelölési auditot lefolytatnia<sup>38</sup>.

---

<sup>37</sup> Hajdu Szilvia, Kondor Zsuzsanna, Kondrik Kornél, Miklós-Molnár Marianna, Nyikos Györgyi, Sódar Gabriella: Kohéziós Politika 2014–2020; Budapest: Dialóg Campus Kiadó, 2017. 614 p. (ISBN:978-615-5680-52-6)

<sup>38</sup> A 1303/2013/EU rendelet XIII. mellékletében szereplő kulcsfontosságú követelmények értékelésével



### 11. ábra: A kijelölési folyamat ütemterve

Forrás: Európai Bizottság EGESIF\_14-0013 (2014. 12. 18.) számú útmutatója)

A kijelölési kritériumoknak és a rendszer működési előírásainak való megfelelést programok megvalósítása során is **folyamatosan** monitorozni kell.

A rendszervizsgálatra és rendszerértékelésre vonatkozóan az Európai Bizottság útmutatót adott ki<sup>39</sup>. A **rendszervizsgálatok** célja annak megállapítása, hogy az ellenőrzés alá vont operatív program irányítási és kontroll rendszere és annak működése összhangban van-e a jogszabályokkal, belső szabályzatokkal, biztosítja-e a támogatások jogszerű, szabályszerű és a támogatási célnak megfelelő felhasználását.

<sup>39</sup> EGESIF\_14-0010: Guidance for the Commission and member states on a common methodology for the assessment of the management and control system in the member states

<b>Az irányító hatósággal, illetve a közreműködő szervezetekkel kapcsolatos főkövetelmények</b>
A feladatkörök megfelelő szétválasztása, valamint megfelelő jelentéstételi és monitoring rendszerek, amennyiben a felelős hatóság egy másik szervezetet bíz meg a feladatok elvégzésével
A műveletek megfelelő kiválasztása
A kedvezményezettek megfelelő tájékoztatása
Megfelelő irányítási ellenőrzések
Hatékony rendszer a kiadásokra és auditokra vonatkozó valamennyi dokumentum tárolásához, amely által biztosítható a megfelelő auditnyomvonal
Megbízható rendszer az adatok gyűjtéséhez, rögzítéséhez és tárolásához monitoring, értékelés, pénzügyi irányítás, ellenőrzés és audit céljából, ideértve a kedvezményezettekkel kialakított elektronikus adatcsere rendszerekkel való kapcsolatot
Arányos <b>csalás elleni intézkedések</b> hatékony végrehajtása
A <b>vezetői nyilatkozatnak</b> , valamint a végső auditjelentések és az elvégzett kontrollok éves összefoglalójának elkészítésére vonatkozó megfelelő eljárások
<b>Az igazoló hatósággal kapcsolatos főkövetelmények</b>
A feladatkörök megfelelő szétválasztása és megfelelő rendszer annak biztosítására, hogy egy másik szervezet a program auditstratégiájának megfelelően végrehajtott audit során rendelkezzen a szükséges működési függetlenséggel, és figyelembe vegye a nemzetközileg elfogadott auditstandardokat
A kifizetési kérelmek elkészítésére és benyújtására vonatkozó megfelelő eljárások
A bejelentett kiadások és a kapcsolódó közpénzből való hozzájárulás megfelelő számítógépes nyilvántartása
A <b>visszafizettetendő</b> , <b>visszafizettetett</b> , valamint <b>visszavont</b> összegekre vonatkozó megfelelő és teljes körű adatok
Az <b>elszámolások elkészítésére</b> és azok teljességének, pontosságának és helytállóságának igazolására vonatkozó megfelelő eljárások
<b>Az audit hatósággal kapcsolatos főkövetelmények</b> <sup>40</sup>
A feladatkörök megfelelő szétválasztása, valamint megfelelő jelentéstételi és monitoringrendszerek, amennyiben a felelős hatóság egy másik szervezetet bíz meg a feladatok elvégzésével
Megfelelő rendszerauditok
A műveletek megfelelő auditálása
Az <b>elszámolások</b> megfelelő auditálása
Megfelelő eljárások megbízható auditvélemény adásához és az éves ellenőrzési jelentés elkészítéséhez

## 12. ábra: Intézményrendszerrel kapcsolatos főkövetelmények

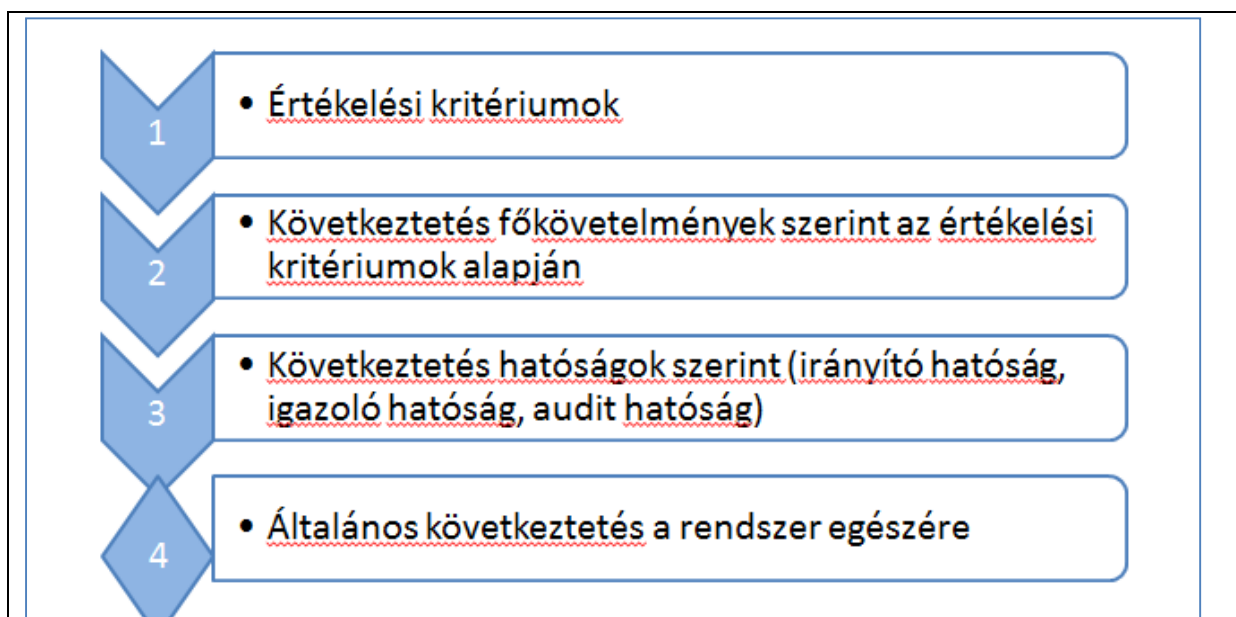
Forrás: Nyikos szerkesztése

A rendszerértékelést - összhangban a bizottsági útmutatással - több lépcsőben kell elvégezni. A rendszerértékelési folyamat **4 lépcsőből** áll, minden lépcső esetében 1-4-ig terjedő skálán szükséges értékelni a következők szerint:

<sup>40</sup> Az audit hatóság ellenőrzésére jogosult szervek az Európai Bizottság és az Európai Számvevőszék. A rendszerértékelés lefolytatásakor az audit hatóság nem végez önértékelést.



1. „Jól működik, csak kisebb javítások szükségesek”
2. „Működik, de néhány javításra szükség van”
3. „Részben működik, jelentős javításokra van szükség”
4. „Alapvetően nem működik”



Az értékelési kritériumok osztályozásánál elemezni kell a rendelkezésre álló ellenőrzési bizonyítékokat, a felhalmozott ellenőrzési tudást és az ellenőrzés során szerzett valamennyi információt. Ezt követően az egyes főkövetelményekre vonatkozó következtetések levonása történik figyelemmel az értékelési kritériumokból származó eredményeken túl a feltáratlan szabálytalanságok lehetséges hatásaira. A főkövetelmények értékelését követően az egyes szervezetek működésére vonatkozó következtetéseket kell levonni. A rendszerértékelési eljárás utolsó lépéseként a szervezeti szintű értékelést követően a rendszer egészére vonatkozó következtetéseket lehet levonni, figyelemmel azokra a kompenzáló kontrollokra is, amelyek az egyes szervezetek közötti feladatmegosztásból adódhatnak.

### 1. szövegdoxoz: Rendszerértékelés lépései<sup>41</sup>

Forrás: Nyikos szerkesztése

A rendszerértékelés eredményeként a rendszernek a besorolása 4 féle kategóriába lehetséges.

<sup>41</sup> EGESIF\_14-0010: Guidance for the Commission and member states on a common methodology for the assessment of the management and control system in the member states alapján



### 13. ábra: Rendszerértékelési kategóriák

Forrás: Miklós-Molnár<sup>42</sup>

A rendszerértékelési kategóriák különböző jogkövetkezményeket jelentenek a végrehajtásban: az 1. kategória esetén a forráslehívás akadálytalan, a 4. kategória esetén a Bizottság megállítja a végrehajtást, a 2. és 3. kategória esetén különleges intézkedésektől tehető függővé a költségek elszámolhatósága.

A 2014-2020 időszakban az audit hatóság új feladata az IH-k által évente kiadott **vezetői nyilatkozatok** és az azt alátámasztó **éves összegzés** értékelése. Az audit hatóság feladata, hogy megbizonyosodjon arról, hogy a dokumentumokban foglalt tartalom összhangban van a saját audit tevékenységének eredményével.

Ugyancsak új elem a 2014-2020-as programozási időszakban az un. éves zárás rendszere, melyhez kapcsolódóan az audit hatóság feladata az igazoló hatóság által

<sup>42</sup> Hajdu Szilvia, Kondor Zsuzsanna, Kondrik Kornél, Miklós-Molnár Marianna, Nyikos Györgyi, Sódar Gabriella: Kohéziós Politika 2014–2020; Budapest: Dialóg Campus Kiadó, 2017. 614 p. (ISBN:978-615-5680-52-6)

készített **éves elszámolások ellenőrzése**, amelynek célja azt alátámasztani, hogy az elszámolások tartalmazzák a szabályozás által előírt elemeket, illetve a különböző pénzügyi tételek (így a kiadások, a visszavont, behajtott, behajtandó és behajthatatlan összegek) megfelelően feltüntetésre kerültek az elszámolásban.

**2. táblázat: Az éves vélemény típusa és az ellenőrzési eredmények közötti összefüggések**

Audit vélemény	Az AH értékelése		
	rendszerértékelés minősítése	TER <sup>43</sup> (a mintavételes ellenőrzések eredményeként)	A korrekciós intézkedések végrehajtása
<b>nem minősített</b>	1 vagy 2 besorolás	és TER ≤ 2%	korrekciók végrehajtva
<b>korlátozó/minősített (limitált hatással)</b>	2 besorolás	és/vagy 2% < TER ≤ 5%	ha RTER <sup>44</sup> ≤ 2% és a korrekciók végrehajtva, minősítés nélküli lehet a vélemény
<b>korlátozó/minősített (jelentős hatással)</b>	3 besorolás	és/vagy 5% < TER ≤ 10%	korrekciós intézkedések nem teljes mértékben végrehajtva
<b>elutasító/kedvezőtlen</b>	4 besorolás	és/vagy TER > 10%	korrekciós intézkedések nem teljes mértékben végrehajtva

Forrás: EGESIF\_15-0002-02 számú bizottsági útmutató

Az Európai Unió költségvetésének végrehajtásáért felelős hatáskörében az **Európai Bizottság** meggyőződhet az audit hatóság által benyújtott dokumentumok, illetve saját

<sup>43</sup> TER (total error rate): teljes (kivetített) hibaarány

<sup>44</sup> RTER/RER (rezidual total error rate): reziduális hibaarány

---

ellenőrzései alapján arról, hogy a tagállamokban felállított irányítási és kontroll rendszerek eredményesen működnek-e<sup>45</sup>. Az Európai Bizottság tisztviselői, illetve meghatalmazott képviselői e célból - a tagállamok hatóságai által a nemzeti jogszabályokkal összhangban végzett ellenőrzések sérelme nélkül - az irányítási és kontroll rendszerekre vonatkozó helyszíni ellenőrzéseket végezhetnek. Az érintett tagállam tisztviselői, illetve képviselői részt vehetnek az ilyen ellenőrzésen.

### **4.3. EU ellenőrzési követelményei, módszerei, eljárásai**

Az európai uniós támogatások auditjában alkalmazott kockázati modell tehát alapjaiban megegyezik a könyvvizsgálat során alkalmazott kockázati modellel: az az elvárás, hogy **a tagállam alá tudja támasztani azt, hogy 5%-nál kisebb annak a valószínűsége, hogy egy-egy operatív programra vonatkozó hibaarány meghaladja a 2%-os lényegességi szintet**<sup>46</sup>.

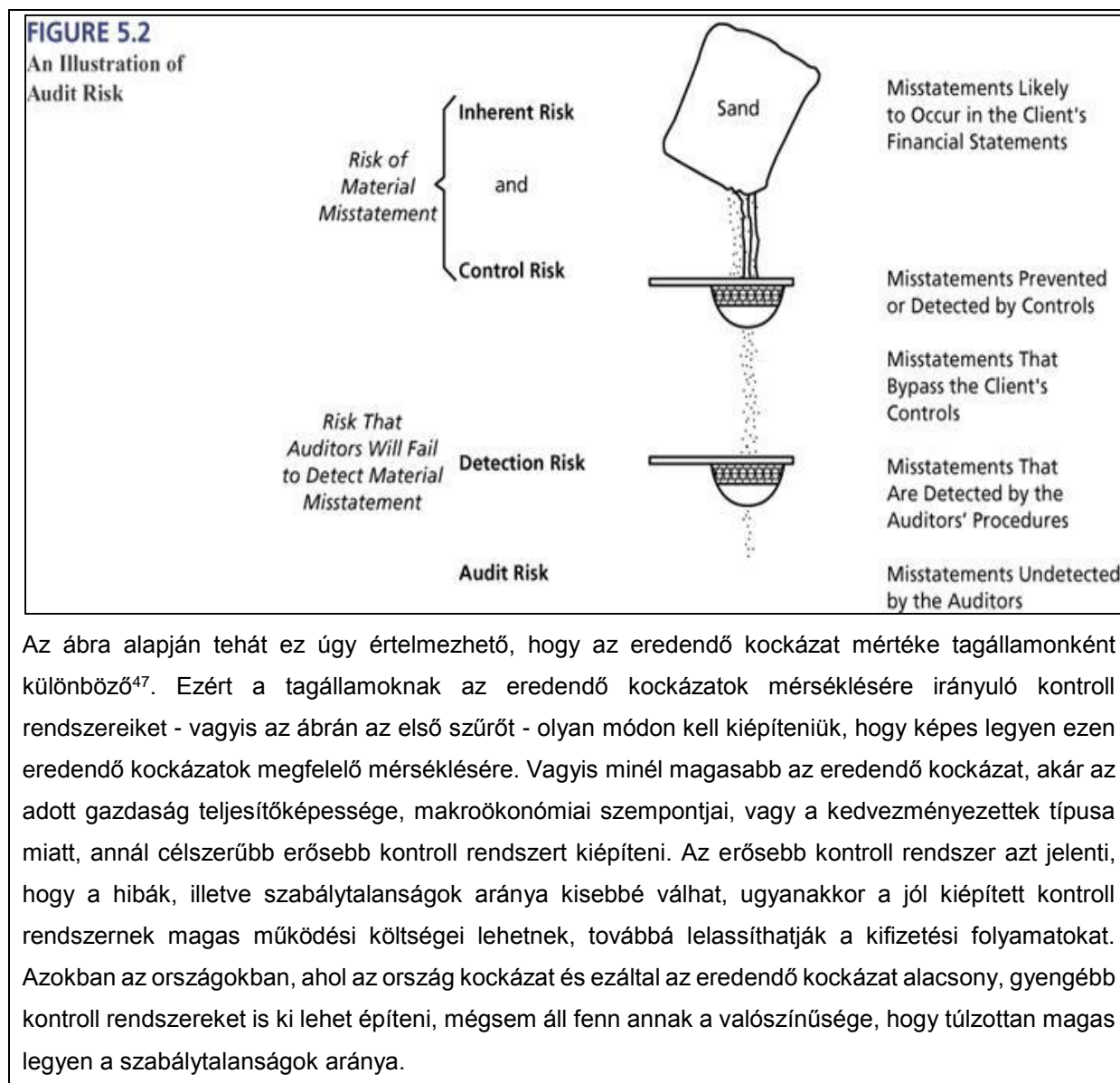
**Az audit kockázat tehát az eredendő kockázat, a kontrol kockázat és a feltárési kockázat szorzataként értelmezhető, ahol**

- **Eredendő kockázat** például egy ország makroökonómiai helyzete, jogszabályi közege, azoknak a változásoknak a köre és jellege, amelyek az ellenőrzött szervezeteket érintik.
- **Kontrolkockázatok** például a szervezeti- és informatikai kontrollok köre.
- **Feltárési kockázat** arra vonatkozik, hogy képesek vagyunk-e az auditok során a problémákat feltárni.

---

<sup>45</sup> 1303/2013/EU rendelet 75. cikke értelmében

<sup>46</sup> a Bizottság 480/2014/EU rendeletének 28. cikke alapján



Az ábra alapján tehát ez úgy értelmezhető, hogy az eredendő kockázat mértéke tagállamonként különböző<sup>47</sup>. Ezért a tagállamoknak az eredendő kockázatok mérséklésére irányuló kontroll rendszereiket - vagyis az ábrán az első szűrőt - olyan módon kell kiépíteniük, hogy képes legyen ezen eredendő kockázatok megfelelő mérséklésére. Vagyis minél magasabb az eredendő kockázat, akár az adott gazdaság teljesítőképessége, makroökonomiai szempontjai, vagy a kedvezményezettek típusa miatt, annál célszerűbb erősebb kontroll rendszert kiépíteni. Az erősebb kontroll rendszer azt jelenti, hogy a hibák, illetve szabálytalanságok aránya kisebbé válhat, ugyanakkor a jól kiépített kontroll rendszernek magas működési költségei lehetnek, továbbá lelassíthatják a kifizetési folyamatokat. Azokban az országokban, ahol az ország kockázat és ezáltal az eredendő kockázat alacsony, gyengébb kontroll rendszereket is ki lehet építeni, mégsem áll fenn annak a valószínűsége, hogy túlzottan magas legyen a szabálytalanságok aránya.

## 2. szövegdozoz: Az audit kockázatok bemutatása<sup>48</sup>

Forrás: Nyikos szerkesztése

Három típusú hiba lehetséges az OP-k esetében számolt teljes kivetített hibaarány számolásánál:

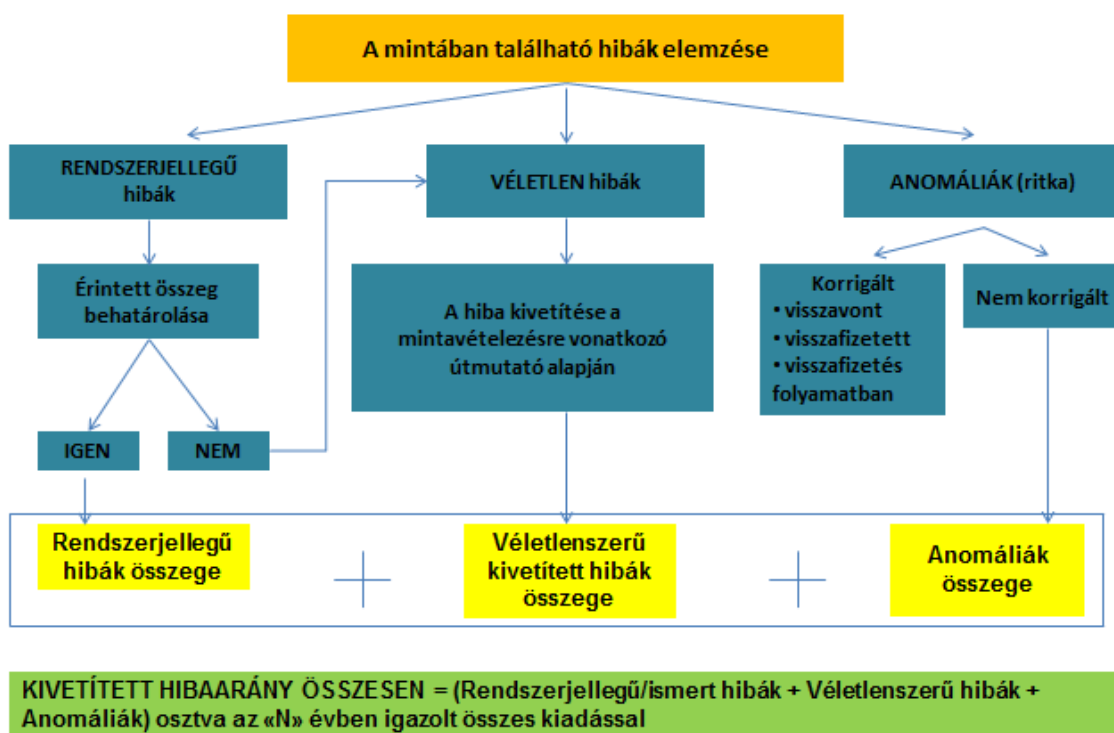
- **Rendszerszintű szabálytalanságok:** ezek esetében valamely működési anomália ismétlődően hibás/szabálytalan kifizetést eredményez. Ilyenkor a hiba

<sup>47</sup> Elterő kockázati tényezők jellemzik a skandináv országokat, mint például Dél-Európát.

<sup>48</sup> COCOF\_08-0021-03\_EN számú útmutató (Guidance on sampling methods for audit authorities) alapján

teljes körű feltárása szükséges és meg kell győződni a hiba kiterjedéséről, hogy milyen mértékben érinti az OP(k) végrehajtását.

- **Véletlen hibák:** ezek jelentik a hibák többségét, amikor valami eseti jelleggel szabálytalan kifizetést eredményez. A hibáknak a többsége ebbe a kategóriába sorolható. A véletlen hibák értékelését a statisztikai mintavételezési módszertannal összhangban kell elvégezni.
- **Anomáliák:** az ISA 300-as standard szerint csak kivételes esetekben minősíthető anomáliának egy-egy szabálytalanság. Az ellenőrzés során meg kell győződni arról, hogy a sokaság fennmaradó része nem érintett az adott hibával.



#### 14. ábra: A teljes kivétített hibaarány számítására vonatkozó folyamat

Forrás: EGESIF\_15-0007-01 számú útmutató: „Updated Guidance for Member States on treatment of errors disclosed in the annual control reports”

Az audit hatóságoknak az európai uniós támogatások ellenőrzése érdekében ún. mintavételes ellenőrzéseket kell lefolytatniuk<sup>49</sup>. A mintavételezés célja – nem csak az európai uniós támogatások tekintetében<sup>50</sup> –, hogy a mintavételezés eredményeként érvényes következtetéseket vonjunk le a sokaság egészére. A mintavételezés lehet statisztikai és nem statisztikai<sup>51</sup>.

**Lépések sorrendje:**

1. Alapsokaság meghatározása
  1. mintavételezési egységek
  2. rétegeképítés
2. Sokaság paraméterei
  1. várható hiba
  2. megbízhatósági szint
  3. szórás
3. Mintaméret meghatározása
4. Minta kiválasztása
5. Audit munka lefolytatása
6. Eredmények értékelése (kivetítés, pontosság)

**15. ábra: A mintavételezés főbb lépései**

Forrás: Miklós-Molnár<sup>52</sup>

A mintavételes ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy az igazolt költségek tekintetében a projektek végrehajtása megfelelt-e a vonatkozó jogszabályokban, belső eljárásrendekben a támogatási szerződésben előírtaknak, és az ellenőrzési nyomvonalnak, illetve a kifizetések szabályszerűek voltak-e. Az ellenőrzésre a projekt megvalósításának helyszínén kerül sor.

<sup>49</sup> A vonatkozó szabályokat a 1303/2013/ EU rendelet 127. cikke, valamint a 480/2014/EU rendelet 27. és 28. cikke tartalmazza

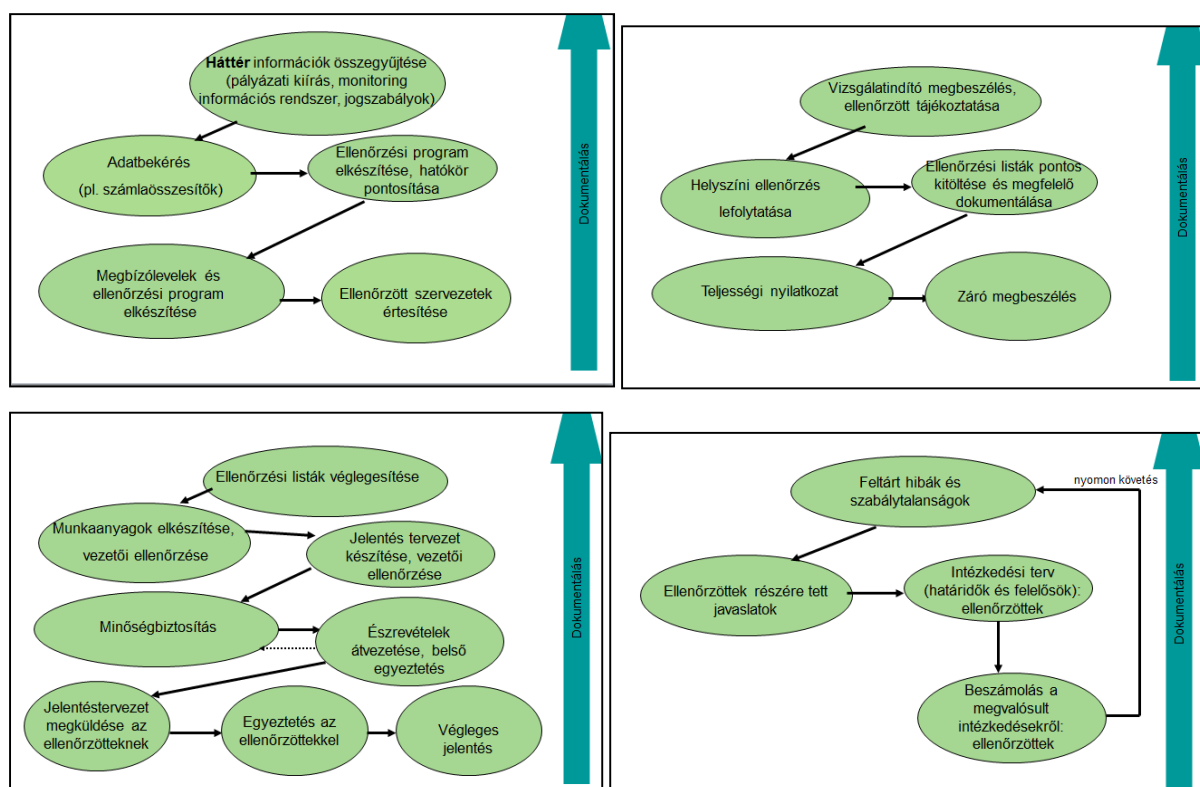
<sup>50</sup> pl. orvostudományban, társadalomtudományi kutatásokban

<sup>51</sup> Míg a statisztikai mintavételezési módszerek esetében az eredmények az eredmények az egész alapsokaságra értelmezhetők, addig nem statisztikai mintavételei módszerek esetében ez nem feltétlenül igaz.

<sup>52</sup> Hajdu Szilvia, Kondor Zsuzsanna, Kondrik Kornél, Miklós-Molnár Marianna, Nyikos Györgyi, Sódar Gabriella: Kohéziós Politika 2014–2020; Budapest: Dialóg Campus Kiadó, 2017. 614 p. (ISBN:978-615-5680-52-6)

A közösségi jogszabályok alapján a 2014-2020-as programozási időszakban a statisztikai mintavételezési módszerek preferálandók azért, hogy a mintavételből származó eredmények a teljes alapsokaságra, vagy az adott számviteli évben az Európai Bizottság felé elszámolt költségekre matematikai-statisztikai értékelési módszerekkel értelmezhetőek legyenek.

Az ellenőrzési hatóság által végzett mintavételes ellenőrzésekre a költségnyilatkozat Európai Bizottsághoz történő benyújtását követően kerül sor.



**16. ábra: Felkészülés az ellenőrzésre, az ellenőrzés végrehajtása, jelentéskészítés, nyomon követés folyamata**

Forrás: Miklós-Molnár<sup>53</sup>

<sup>53</sup> Hajdu Szilvia, Kondor Zsuzsanna, Kondrik Kornél, Miklós-Molnár Marianna, Nyikos Györgyi, Sódar Gabriella: Kohéziós Politika 2014–2020; Budapest: Dialóg Campus Kiadó, 2017. 614 p. (ISBN:978-615-5680-52-6)



---

## 4. NEMZETKÖZI CSALÁS ELLENI FELLÉPÉS

### 5.1. A korrupció elleni összehangolt nemzetközi fellépéshez vezető körülmények

A XX. század utolsó évtizedében korábban nem tapasztalt méretű és gyorsaságú változások következtek be a nemzetközi viszonyokban, amelyek lehetővé tették a korrupció elleni összehangolt nemzetközi fellépést, valamint a nemzetközi szerződési rendszer létrejöttét. Az információhoz való szélesebb és gyorsabb hozzájutás könnyebbé tette a kormányzatok feletti állampolgári ellenőrzést, ugyanakkor a média szerepvállalása jelentősen megnövelte egy-egy korrupciós botrány politikai hatását. Az állampolgári részvétel erősödésével a kilencvenes években számos olyan társadalmi szervezet (a legjelentősebb közülük a Transparency International) alakult, amely a korrupció elleni nemzetközi fellépést tűzte zászlajára. A fokozódó állampolgári aktivitás és a tudományos kutatások adta új lendület jelentősen hozzájárult a korrupcióval kapcsolatos nemzetközi szemléletváltáshoz. A fokozódó nemzetközi együttműködés árnyoldalai is arra mutattak rá, hogy a korrupció komoly veszélyt jelent az államokra és a társadalmakra egyaránt. A felbomló keleti blokkban megerősödő szervezett bűnözés komoly biztonsági kihívást támasztott, az illegális jövedelmek tisztára mosását nagymértékben segítették az egyes országok eltérő belső rendelkezései, míg az információtechnológiai eszközök elterjedésével a korrupciós bűncselekmények felderítése is nehezebbé vált. Mindezen jelenségek abba az irányba mutattak, hogy szükséges a Kormányok közötti szorosabb együttműködés a korrupció elleni fellépés területén. Ennek első eszközei a bilaterális együttműködésen túlmutató regionális nemzetközi büntetőjogi témájú egyezmények voltak, amelyeket hamarosan az ENSZ Korrupció elleni Egyezményének tető alá hozása követett. (BÁGER, 2012)

### 5.2. Nemzetközi szervezetek

A következő néhány oldalon keresztül összefoglalóan bemutatjuk azokat fontosabb kormányközi és nem kormányzati (non-governmental organizations (NGO)) szervezeteket, valamint az azok által létrehozott testületeket, munkacsoportokat, amelyek tevékenysége meghatározó a korrupció elleni küzdelemben. (BÁGER, 2012)

---

Kormányközi szervezetek:

- Egyesült Nemzetek Szervezete (ENSZ/UN)
- Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD)
- Európa Tanács (ET/COE)
- Európai Biztonsági és Együttműködési Szervezet (EBESZ/OSCE)
- Európai Unió

Nem kormányzati nemzetközi szervezet:

- Legfőbb Ellenőrző Intézmények Nemzetközi Szervezete (INTOSAI)
- Transparency International

### **5.2.1. Kormányközi szervezetek**

#### *Egyesült Nemzetek Szervezete (ENSZ/UN)*

A szervezetet 1945-ben 51 tagállam alapította meg azzal a céllal, hogy megőrizték a nemzetek közötti békét a II. világháborút követően. Jelenleg a szervezetnek 193 ország a tagja. A szervezet tevékenysége nagyon szerteágazó, a béke megvédésén, valamint annak építésén túl, folyamatosan foglalkozik olyan kulcsfontosságú kérdésekkel, mint a fenntartható fejlődés, az emberi jogok, a nemek közötti egyenlőség, vagy demokrácia támogatása. Sokirányú tevékenysége során az ENSZ a korrupció kérdéskörét is érinti. A korrupció elleni fellépés fontosságát felismerve 2003-ban az ENSZ tagállamai aláírták a Korrupció Elleni Egyezményt, amely megteremtette a korrupció elleni küzdelem nemzetközi jogi kereteit. Az egyezményt Magyarország is aláírta, majd az Országgyűlés 2005. évi CXXXIV. törvény elfogadásával és kihirdetésével ratifikálta. (BÁGER, 2012)

Az egyezmény céljai a következők:

a) elősegíteni és megerősíteni a korrupció hatékonyabb és hatásosabb megelőzésére és felszámolására irányuló intézkedéseket;

b) elősegíteni, megkönnyíteni és támogatni a nemzetközi együttműködést és technikai segítségnyújtást a korrupció megelőzése és a korrupció ellen folytatott harc során, beleértve a vagyontárgyak visszaszerzését is;

c) elősegíteni a közügyekben és a köztulajdonnal kapcsolatban a becsületességet, a számonkérhetőséget és a közügyek és köztulajdon helyes kezelését. (BÁGER, 2012)

#### *Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD)*

A szervezet mai nevén csak 1961-ben, az USA és Kanada belépésével született meg. Eredetileg OEEC (The Organisation for European Economic Cooperation) néven jött létre 1947-ben, hogy a Marshall-terv finanszírozásával levezényelje a II. világháború után romokban heverő Európa újjáépítését. Jelenleg a szervezetnek Magyarországgal együtt 34 tagja van. A szervezet célja, hogy tagjainak segítséget nyújtson többek között a gazdasági növekedésben, az életszínvonal emelésében, vagy a pénzügy stabilitás fenntartásában. Az OECD folyamatosan statisztikai elemzéseket készít tagjairól, valamint a tagsággal nem rendelkező országok gazdasági és társadalmi helyzetéről. (BÁGER, 2012)

Az OECD mind gazdasági, mind társadalmi kérdésekkel foglalkozik, ezért számára is elkerülhetetlen volt a korrupció kérdése. Az OECD és a csatlakozó országok 1997-ben elfogadták a Külföldi hivatalos személyek megvesztegetése elleni küzdelemről szóló egyezményt. Az egyezmény fontosságát az adja, hogy az aláírók belátták, hogy a korrupció nem áll meg az országhatároknál és az egyes országok által az üzletszerzés érdekében alkalmazott korrupciós gyakorlatok torzítják a piaci versenyt. (BÁGER, 2012)

#### *Európai Biztonsági és Együttműködési Szervezet (EBESZ/OSCE)*

A világ legnagyobb regionális biztonsági szervezete, amelynek jelenleg 57 tagja – közöttük Magyarország – van. A szervezet létrejöttét az ENSZ alapokmányának VII. fejezete rögzíti. (BÁGER, 2012)

Fő funkciói a következők:

- korai előrejelzés
- konfliktus megelőzés
- válságkezelés

- 
- a válságok megoldását követő rehabilitáció
  - az európai biztonság és stabilitás megőrzése (BÁGER, 2012)

A szervezet a biztonságot átfogóan értelmezi, amely azt jelenti, hogy annak minden dimenziójával (politikai-katonai, gazdasági-környezetvédelmi, emberi) foglalkozik. (BÁGER, 2012)

Az EBESZ az 1999-es isztambuli csúcstalálkozó óta eltelt időszakban a tevékenységi körét olyan témákkal bővítette, mint a terrorizmus, a szervezett bűnözés vagy az ember- és kábítószer-kereskedelem elleni fellépés. (BÁGER, 2012)

Az EBESZ szükségesnek tartja jogintézmények felállítását és azok függetlenségének biztosítását. Külön kiemeli, hogy védeltséget kell biztosítani azoknak a személyeknek és hozzátartozóiknak, akik információval szolgálnak korrupció gyanús esetekről (whistleblowers). A kormányoknak folyamatosan együtt kell működniük a civil és privát szférával annak érdekében, hogy a lehető legteljesebb átláthatóságot el lehessen érni. Az elszámoltathatóság érdekében biztosítani kell az információszabadságot, az információkhoz való hozzáférhetőséget mind a civilek, mind a média számára. (BÁGER, 2012)

#### *Európa Tanács (Council of Europe)*

Az Európa Tanácsot (továbbiakban: ET) 1949. május 5-én 10 ország alapította az emberi jogok, a demokrácia, és a törvények uralmának védelmében. Az ET munkássága során olyan problémák megoldására koncentrált többek között, mint a nők és gyermekek elleni erőszak, a terrorizmus, a szervezett bűnözés, vagy a korrupció. A szervezet fő céljai a következők:

- az emberi jogok, a pluralista demokrácia és a törvények uralmának védelme;
- a tudatosság kialakulásának elősegítése, valamint az európai kulturális identitás létrejöttének támogatása a különbözőségek megőrzése mellett;
- közös megoldások keresése azokra a kihívásokra, amelyekkel az európai társadalom szembenéz;
- a demokrácia megszilárdítása Európában törvényhozási és alkotmányozási reformok útján. (BÁGER, 2012)

---

Az ET átfogó, jogi keretet biztosít a korrupció elleni küzdelemhez olyan egyezmények, dokumentumok elfogadásával, mint a Korrupció Elleni Büntetőjogi Egyezmény és a Korrupció Elleni Polgári Jogi Egyezmény (1999), vagy mint a Korrupció Elleni Küzdelem 20 Irányelve (1997). Az egyezmények legfőbb célja a korrupciós esetek kriminalizálásának harmonizációja. Az egyezmények a korrupció következő típusaira vonatkoznak:

- a belföldi és külföldi köztisztviselők aktív és passzív megvesztegetése;
- a belföldi és külföldi parlamenti képviselők aktív és passzív megvesztegetése;
- az aktív és passzív megvesztegetés a magánszektorban;
- nemzetközi köztisztviselők aktív és passzív megvesztegetése;
- a belföldi, a külföldi és a nemzetközi bírák és nemzetközi bíróságok tisztségviselőinek aktív és passzív megvesztegetése;
- a korrupciós bűncselekményből származó pénzmosás, és
- a korrupciós bűncselekményekkel kapcsolatos számviteli bűncselekmények (számlák, elszámolási dokumentumok, kiegészítő jegyzőkönyv stb.) (BÁGER, 2012)

A korrupció elleni harc jegyében az ET egyik legjelentősebb lépése volt, hogy 1999-ben létrehozta a Korrupció Elleni Államok Csoportját (Group of States against Corruption (GRECO)). A csoport azzal a céllal jött létre, hogy monitorozza a tagországokat, hogy azok mennyire felelnek meg az ET egyezményekben lefektetett antikorrupciós standardoknak. Jelenleg a csoportnak 49 tagja van (48 európai ország – köztük Magyarország – és az USA). A GRECO monitoring tevékenységének bemutatására később még visszatérünk. (BÁGER, 2012)

### *Európai Unió*

Az EU-ban a pénzügyi érdekek védelme olyan fontos kérdés, hogy azt az integráció egyik szakpolitikájának szintjére emelték. E kifejezéssel – megjegyezzük – gyakran szinonimaként használják a „csalások és más szabálytalanságok elleni küzdelem” elnevezést is. Az Európai Unió költségvetését ugyanis a tagállamok adófizető állampolgárai finanszírozzák, ezért a közös költségvetést sértő cselekmények az ő érdekeiket sértik. Ezért a Közösségi intézményeknek biztosítaniuk kell az adófizetőket

---

arról, hogy az általuk befizetett pénzt a szabályoknak megfelelően használják fel. (BÁGER, 2012)

### **5.2.2. Nem kormányzati nemzetközi szervezetek**

#### *Legfőbb Ellenőrző Intézmények Nemzetközi Szervezete (INTOSAI)*

Az INTOSAI egy esernyőszervezet, amely összefogja a kormányok külső ellenőrzésére hivatott intézményeket (számvevőszékek). Az INTOSAI autonóm, független nem kormányzati szervezet. Kubában 1953-ban alapították meg a szervezetet. Jelenleg 191 tagja van, közöttük Magyarország is. (BÁGER, 2012)

A korrupció kérdésével az INTOSAI az 1990-es évek közepétől foglalkozik. A korrupció elleni küzdelem témája a következő INCOSAI -okon került napirendre:

- Montevideo (1998): A Kongresszus egy 12 pontból áll cselekvési programot fogadott el.
- Szöul (2001): A kongresszuson egy tanulmány elkészítését vállalták, amelyben értékelik a 12 pontos ajánlóssorozatot. A tanulmány egy kérdőívet tartalmazott, amelyet megküldtek minden INTOSAI tagállamnak, és amely alkalmas volt az ajánlások megvalósulásának felmérésére.
- Budapest (2004): Ismertették a felmérés eredményeit, amely szerint a tagállamok komolyan vették az ajánlásokat és a számvevőszékek elfogadták az ajánlások értékelésének fontosságát. A kongresszus továbbá megállapította, hogy mind a 12 ajánlás alapvető jelentőségű a korrupció elleni harc szempontjából. Ugyanakkor az egyes ajánlások előrehaladását hosszabb időn át kellene tanulmányozni ahhoz, hogy egy átfogó elemzés készüljön a témában, ezért a munka a következő két fontos ajánlás mentén folytatódott: a.) a számvevőszéki tapasztalatcsere intenzitásának növelése, valamint b.) olyan személyzeti politika kialakítása, amely a közszektor becsületes és hozzáértő alkalmazottainak kiválasztását, megtartását és motiválását biztosítja.
- Mexikó (2007): A fenti két kérdésről szóló jelentés megtárgyalása mellett a kongresszus a korábbi pénzmosás elleni küzdelemmel foglalkozó INTOSAI

---

munkacsoport státuszát és tevékenységi körét kibővítette a korrupció elleni küzdelemmel. Így a kongresszus kifejezésre juttatta, hogy a pénzmosás és a korrupció egymással szorosan összefüggő két jelenség, amelyet mindig figyelembe kell venni az azok leküzdésére szolgáló politikák, stratégiák és akciók kidolgozása során.

- Johannesburg (2010): A kongresszus a korrupció elleni küzdelmet a 2011-2016. évekre szóló stratégiájában az elfogadott prioritások között szerepeltette. A tervben foglaltak szerint a számvevőszékek ellenőrzéseikkel hozzájárulnak az átláthatóság növeléséhez, a kockázatok bemutatásához és a hatékony belső ellenőrzések kiépítéséhez. A számvevőszékek ellenőrzési tevékenységükkel különösen a korrupciós esetek és a pénzmosás megelőzéséhez járulhatnak hozzá.
- Peking (2013): A kongresszus egyik fő témája a jó kormányzás (good governance) megvalósításához való számvevőszéki hozzájárulás volt, ugyanakkor a résztvevők felhívták a figyelmet a számvevőszékek kormányzatok számára nyújtott segítségére a teljesítmény és az átláthatóság fokozása, a számonkérhetőség biztosítása, a hitelesség fenntartása, a korrupció elleni fellépés, a közbizalom erősítése, valamint az állampolgárok érdekeinek védelme területén. (BÁGER, 2012)

### *Transparency International*

A szervezetet 1993-ban néhány magánszemély alakította azzal a céllal, hogy a társadalom minden szférájában felvegyék a küzdelmet a korrupció ellen. Jelenleg a szervezet több mint 100 országban van jelen. A Transparency International (továbbiakban: TI) partnerségben dolgozik az adott ország kormányzatával, az üzleti és a civil társadalom képviselőivel. (BÁGER, 2012)

A TI számtalan olyan korrupcióban érintett területtel foglalkozik, mint a politika és kormányzás, olaj és gáz kitermelés, a szegénység és a fejlődés összefüggése, a sport vagy a nemzetközi korrupcióellenes egyezményekben foglaltak megvalósíthatósága, együttműködés. A szervezet kiemelten kezeli a közérdekű bejelentők (whistleblower-ek) kérdését. Számos kutatást indít, amelyekkel szondázzák az egyes országok állampolgárainak korrupcióról alkotott véleményét. A legátfogóbb ilyen jellegű

felmérésről, a Korruptió Érzékelési Indexről (TI CPI) az alábbiakban részletesen is szó lesz. Továbbá a Nemzeti Integritás Rendszer (NIS) elnevezésű kutatással értékelik az egyes országok intézményrendszerének és szektorainak teljesítményét és korrupciós kockázatait. A NIS kutatásra már Magyarországon is több ízben került sor. (BÁGER, 2012)

A legfontosabb mutatók mellett a TI minden évben publikálja a Globális Korruptió Jelentését, amely a már fentebb említett témák valamelyikét emeli az elemzés középpontjába. A szervezet közreműködik az OECD egyezményben foglaltak megvalósulásának monitorozásában is. (BÁGER, 2012)



---

## Források

### Felhasznált irodalom

Állami Számvevőszék: Jelentés a gazdaságfejlesztés állami eszközrendszerének működésének ellenőrzéséről. Állami Számvevőszék, Budapest, 2008.

Állami Számvevőszék-Belügyminisztérium, Módszertani útmutató az államigazgatási szervek korrupció-megelőzési helyzetének felméréséhez, korrupció ellenes kontrolljai kiépítéséhez és érvényesítésük ellenőrzéséhez, 2015; <http://korrupciomegelozes.kormany.hu/download/3/70/41000/M%C3%B3dszertani%20%C3%BAtmutat%C3%B3.pdf>

Balog Zsolt – Holló András – Kukorelli István – Sári János: Az Alkotmány magyarázata. KJK-Kerszöv Jogi és Üzleti Kiadó Kft., Budapest, 2002.

Barna Dániel: A stabil alkotmány nyomában. Magyar közigazgatás. 2011/1. sz.

Bábosik Mária (2017): Vezetés a közjő szolgálatában. Közpénzügyi gazdálkodás és menedzsment. Állami Számvevőszék, Budapest.

Báger Gusztáv: A magyarországi privatizáció a pénzügyi ellenőrzés perspektívájából. In: Patkós Anna (szerk.): Állami vagyon – privatizáció – gazdasági rendszerváltozás. Állami Privatizációs és Vagyonkezelő Részvénytársaság, Budapest, 2005.

Báger Gusztáv: Korrupció, kompetencia, integritás. Akadémiai Kiadó, Budapest, 2012.

Báger Gusztáv: A közjő nevében. Új Magyar Közigazgatás, 2013/2. sz.

Becsei Zsuzsa – Bordács Ágnes – Nánai Györgyné: Adóeljárás törvény magyarázatokkal. Perfekt Kiadó, Budapest, 2003.

Belügyminisztérium – Nemzetgazdasági Minisztérium: Módszertani útmutatók a belső kontrollrendszer és az integritásirányítási rendszer fejlesztéséhez, 2016; <http://korrupciomegelozes.kormany.hu/modszertani-utmutatok-a-belső-kontrollrendszer-es-az-integritásirányítási-rendszer-fejlesztéséhez>

Bencsik András: A jogorvoslathoz való jog érvényesülése a közigazgatáson innen és túl. In: Lajkó Dóra – Varga Norbert (szerk.): Alapelvek és alapjogok. General Nyomda Kft. Szeged, 2015.

- 
- Bihari Mihály: A közterhekhez való hozzájárulás alkotmányossági alapjai. In: Kisfaludi András (szerk.): Liber Amicorum. Ünnepi előadások és tanulmányos Harmathy Attila tiszteletére. ELTE ÁJK, Budapest, 2007.
- Boros Anita: Közérthető közigazgatási hatósági eljárás. Wolters Kluwer Kft., Budapest, 2013.
- Christián László: Adó- és vámigazgatás. In: Lapsányi András (szerk.): Közigazgatási jog. Fejezetek szakigazgatásaink köréből I. kötet. Complex Kiadó Jogi és Üzleti Tartalomszolgáltató Kft., Budapest, 2013.
- Cockfield, Arthur J.: Globalization and Its Tax Discontents: Tax Policy and International Investments: Essays in Honour of Alex Easson. University of Toronto Press, Toronto, 2010.
- COSO Guidance on Monitoring Internal Control Systems, 2009;  
[http://www.coso.org/documents/coso\\_guidance\\_on\\_monitoring\\_intro\\_online1\\_002.pdf](http://www.coso.org/documents/coso_guidance_on_monitoring_intro_online1_002.pdf)
- COSO, Risk Assessment in Practice, 2013;  
[http://www.coso.org/documents/COSOAnnncsOnlineSurvy2GainInpt4Updt2Int rnlCntrlIntgratdFrmwrk%20-%20for%20merge\\_files/COSO-ERM%20Risk%20Assessment%20inPractice%20Thought%20Paper%20October%202012.pdf](http://www.coso.org/documents/COSOAnnncsOnlineSurvy2GainInpt4Updt2Int rnlCntrlIntgratdFrmwrk%20-%20for%20merge_files/COSO-ERM%20Risk%20Assessment%20inPractice%20Thought%20Paper%20October%202012.pdf)
- COSO, Internal Control – Integrated Framework, Executive Summary, 2013;  
[http://www.coso.org/documents/990025p\\_executive\\_summary\\_final\\_may20\\_e.pdf](http://www.coso.org/documents/990025p_executive_summary_final_may20_e.pdf)
- Cserne Péter: Közteherviselés. In: Jakab András (szerk.): Az Alkotmány kommentárja. Századvég Kiadó, Budapest, 2009.
- Csillag Dezsőné – Sinkáné Csendes Ágnes – Vízi Hajnalka: Adóigazgatási eljárás. Saldo Pénzügyi Tanácsadó és Informatikai Zrt., Budapest, 2010.
- Csizmadia Andor: A magyar közigazgatás fejlődése a XVIII. századtól a tanácsrendszer létrejöttéig. Akadémiai Kiadó, Budapest, 1976.
- Deák Dániel: A különösség megkérdőjelezése Immanuel Wallerstein történetfölfogásában. Magyar Filozófiai Szemle, 1987/5-6. szám.
- De Blasio, Antonio – Voller-Szenci Ildikó: A strukturális és kohéziós alapokból finanszírozott nagyberuházási projektek jóváhagyása és értékelése. Európai tükör, 2009/4. sz.

- 
- Domokos László: Új kihívások a számvevőszéki ellenőrzéssel szemben. *Gazdasági Élet és Társadalom*. 2011/1-2. szám. 127-138.
- Drinóczy Tímea: Gazdasági alkotmány az Alaptörvényben. *Jogtudományi közlöny*, 2012/10. sz.
- Drinóczy Tímea: Gazdasági alkotmány és gazdasági alapjogok. Dialóg Campus Kiadó, Budapest-Pécs, 2007.
- Drinóczy Tímea: Az alkotmány gazdaságpolitikai semlegességének problematikája. *Állam és jogtudomány*, 2005/3-4. sz.
- Erdős Éva: A közteherviselés elvének kiterjesztő értelmezése az európai adóharmonizáció tükrében. *Miskolci Jogi Szemle*, 2011/6. sz.
- Erdős Éva: Adójogi alapfogalmak. In: Kalas Tibor (szerk.): *Pénzügyi jog. Igazságügyi ügyintéző szakos hallgatók részére*. Virtuóz, Budapest, 2004.
- Európai Unió, Költségvetési Főigazgatóság, What are Public Managers Accountable for?, 2012; [http://ec.europa.eu/budget/events/pic2012\\_doc08.pdf](http://ec.europa.eu/budget/events/pic2012_doc08.pdf)
- Európai Unió, Költségvetési Főigazgatóság, Principles of Public Internal Control, Position Paper, 2015; <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2015/CD02PrinciplesofPIC-PositionPaper.pdf>
- Európai Unió, Költségvetési Főigazgatóság, Towards An Optimal Internal Control Environment, 2015; <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2015/CD05ICEnvironment-DiscussionPaper.pdf>
- Európai Unió, Költségvetési Főigazgatóság, Illustrating essential Internal Control elements, 2017; [http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2017/CD\\_02\\_DP\\_IllustratingEssentialElements.pdf](http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2017/CD_02_DP_IllustratingEssentialElements.pdf)
- Európai Unió, Költségvetési Főigazgatóság, The three lines of defence in public sector environment, 2017; [http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2017/CD\\_04\\_ThreeLinesOfDefenseInPublicSector.pdf](http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2017/CD_04_ThreeLinesOfDefenseInPublicSector.pdf)
- Ferenczy Endre: Az általános közteherviselés mint társadalmi közmegegyezés. *Jogtudományi Közlöny*, 1996/9. sz.
- Földes Gábor: Pénzügyi alkotmányosság. *Társadalmi Szemle*, 1996/1. sz.

- 
- Földes Gábor: Adójog. Osiris Kiadó, Budapest, 2004.
- Gregóczki Etelka: Pénzügyi igazgatás. KSZK-MKI, Budapest, 2008.
- Gregóczki Etelka: Az elektronikus ügyintézés kérdései. In: Lilliné Fecz Ildikó (szerk.): Költségvetési szervek gazdálkodása. Verlag Dashöfer Szakkönyvtár Kft, Budapest, 2004.
- Hajdu Szilvia, Kondor Zsuzsanna, Kondrik Kornél, Miiklós-Molnár Marianna, Nyikos Györgyi, Sódar Gabriella: Kohéziós Politika 2014–2020; Budapest: Dialóg Campus Kiadó, 2017. 614 p.
- Halász Zsolt: Az adójog alapjai az Alkotmányban és az Alkotmánybíróság gyakorlatában. Magyar Közigazgatás, 2005/6. sz.
- Halász Zsolt – Sólyom Borbála: Az adózás eljárási szabályai. In: Halustyik Anna (szerk.): Pénzügyi jog I. Szent István Társulat, Budapest, 2006.
- Halmi Péter: Krízis és növekedés az Európai Unióban. Európai modell, strukturális reformok. Akadémiai Kiadó, Budapest, 2014.
- Halustyik Anna (szerk.): Pénzügyi jog I. Pázmány Press, Budapest, 2013.
- Hőgye Mihály: Az adózás alapelvei. In: Juraj Nemeč – Glen Wright (szerk.): Közösségi pénzügyek. Elmélet és gyakorlat a közép-európai átmenetben. Aula Kiadó, Budapest, 2000.
- INTOSAI GOV 9100 – Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector, 2004; <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/intosai-gov-9100-guidelines-for-internal-control-standards-for-the-public-sector.html>
- Ivancsics Imre – Fábrián Adrián: Hatósági jogalkalmazás a közigazgatásban. Dialóg Campus Kiadó, Budapest-Pécs, 2013.
- Kalás Tibor (szerk.): Közigazgatási hatósági eljárás. Miskolci Egyetemi Kiadó, Miskolc, 2012.
- Képes György: A kormány és a központi igazgatás. In: Képes György (szerk.): Magyar alkotmány- és közigazgatás-történet a polgári korban. ELTE Eötvös Kiadó, Budapest, 2013.
- Klicsu László: Közteherviselés az új Alkotmányban. In: Molnár Borbála – Gyombolai Zsolt – Téglási András (szerk.): Gazdasági alapjogok és az új magyar Alkotmány. Tanulmánykötet az Országgyűlés Emberi jogi, kisebbségi, civil- és vallásügyi bizottsága által 2010. Október 15-én azonos címmel megrendezett tudományos konferencián elhangzott előadások alapján. Budapest, 2011.

---

Klicsu László: Közteherviselés az új Alkotmányban. Pázmány Law Working Papers, 2011/3.

Klicsu László: Közpénzügyek In: Trócsányi László – Schanda Balázs (szerk.): Bevezetés az Alkotmányjogba. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft., Budapest, 2012.

Kmety Károly: A magyar közigazgatási és pénzügyi jog kézikönyve. II. Kötet. Grill Károly Könyvkiadó Vállalata, Budapest, 1911.

Kocsis Miklós: Jogállam és jogbiztonság. In: Weller Mónika (szerk.): Jogállam és jogbiztonság. Emberi Jogok Központja Közalapítvány, Budapest, 2005.

Kocsis Miklós: Gazdasági alkotmány és gazdasági alapjogok. Jura, 2007/1. sz.

Kovács András: A közigazgatási jogerő és a végrehajthatóság. Jogtudományi Közlöny, 2008/9. sz.

Kovács Árpád: Közpénzügyek. ELTE Eötvös Kiadó, Budapest, 2010.

Kovács Árpád: Vázlatos betekintés a közpénzügyi döntéshozatalba. Oktatáskutató és Fejlesztő Intézet, Budapest, 2014.

Kovács Mónika: Az Alkotmány magyarázata – kommentár. Magyar közigazgatás, 2004/4. sz.

KPMG (2009): Continuous Auditing/Continuous Monitoring, KPMG, 2009

Thomson Reuters, The state of internal audit, 2013

Küpper, Herbert: A jogállam követelményei az Európai Unióban és Magyarország Alaptörvénye. Jura, 2011/2. sz.

Lang, Michael - Pistone, Pasquale – Schuch, Josef – Staringer, Claus: Procedural Rules in Tax Law in Context of European Union and Domestic Law. Kluwer Law International BV, The Netherlands, 2010.

Lentner Csaba (szerk.): Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás: Közpénzügyek és Államháztartástan II. NKE Szolgáltató Kft., Budapest, 2015.

Leveraging COSO across the three lines of defense by The Institute of Internal Auditors, 2015

<https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/2015-Leveraging-COSO-3LOD.pdf>

---

Magyary Zoltán: Magyar Közigazgatás. A közigazgatás szerepe a XX. sz. államában. A magyar közigazgatás szervezete, működése és jogrendje. Királyi Magyar Egyetemi Nyomda, Budapest, 1942.

Magyary Zoltán – Kiss István: A közigazgatás és az emberek. Ténymegállapító tanulmány a tatabányai járás közigazgatásáról. Dunántúli Pécsi Egyetemi Könyvkiadó és Nyomda Rt., Pécs, 1939.

Marks, Norman: A Look into the Future: The Next Evolution Of Internal Audit, 2009

Muzslay István: Gazdaság és erkölcs. Márton Áron Kiadó, Budapest, 1993.

Nagy Tibor: Pénzügyi jog. Eötvös Lóránd Tudományegyetem Jogi és Továbbképző Intézet, Budapest, 2004.

Nagy Zoltán: Pénzügyi alkotmányosság a visegrádi országok alkotmányaiban című konferencia előadás. Konferencia helye, ideje: Debrecen, Debreceni Egyetem - ÁJK, Pénzügyi Jogot Oktatók III. Konferenciája, 2011. június 6., Konferencia címe: Pénzügyi jogi változások - Magyarország és európai hatások, 2011.

Nagy Zoltán: A makroszintű állami gazdálkodás-az államháztartás jogi szabályozása. In: Károlyi Géza (szerk.): Gazdasági közjog. Kossuth Egyetemi Kiadó, Debrecen, 2006.

Nagy Zoltán: A makroszintű állami gazdálkodás - az államháztartás jogi szabályozása. In: Károlyi Géza (szerk.): Gazdasági közjog. Debreceni Egyetem, Debrecen, 2005.

Nemzetgazdasági Minisztérium, Államháztartási Belső Kontroll Standardok és Gyakorlati Útmutató, 2017;  
[http://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/%C3%81BKSGYU\\_k%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telre\\_20170918.pdf](http://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/%C3%81BKSGYU_k%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telre_20170918.pdf)

Nemzetgazdasági Minisztérium, Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok, 2012;  
<http://ngmszakmaiterulet.kormany.hu/download/7/af/a0000/Magyarorsz%C3%A1gi%20%C3%A1llamh%C3%A1ztart%C3%A1si%20bels%C5%91%20ellen%C5%91rz%C3%A9si%20standardok%202012.pdf>

Nemzetgazdasági Minisztérium, Belső Ellenőrzési Kézikönyv minta, 2017;  
<http://allamhaztartas.kormany.hu/belso-ellenorzesi-szakmai-anyagok>

Nyikos Györgyi, Péti Márton, Horkay Nándor: Területfejlesztés és kistérségi tervezés. In: Németh Jenő (szerk.) Kistérségi tervezési módszertan. 338 p. Budapest: Mackensen Kft., 2006. p. 26.

- 
- Nyikos-Talaga: Cohesion Policy in transition. Comparative aspects of the Polish and Hungarian systems of implementation; *Comparative Law Review (TORUN)* 18: pp. 111-139. 2014
- OECD: Forum on Tax Administration: Information note Working smarter in structuring the administration, in compliance, and through legislation. January 2012. 45. <http://www.oecd.org/site/ctpfta/49428209.pdf> (Letöltés 2015. július 1.)
- OECD: Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue. OECD, Paris, 1998.
- OECD: Tax Administration. Comparative Information on OECD on Other Advanced and Emerging Economies. OECD, Paris, 2015.
- Patyi András: A közigazgatási működés jogi kérdései. In: Varga Zs. András (szerk.): *Általános közigazgatási jog (az Alaptörvény rendszerében)*. Dialóg Campus Kiadó. Budapest-Pécs. 2012.
- Patyi András: A hatósági eljárási jogviszony fogalma és tárgya: a hatósági ügy. In: Patyi András: *Hatósági eljárásjog a közigazgatásban*. Dialóg Campus Kiadó, Budapest-Pécs, 2013.
- Patyi András: *Hatósági eljárásjog a közigazgatásban*. Dialóg Campus Kiadó, Budapest-Pécs, 2013.
- Patyi András – Boros Anita: A hatóság és a szakhatóság az eljárásban. (Általános rendelkezések). A hatósági eljárási jogviszony fogalma és tárgya: a hatósági ügy. In: Patyi András: *Hatósági eljárásjog a közigazgatásban*. Dialóg Campus Kiadó, Budapest-Pécs, 2013.
- Pénzügyminisztérium, Teljesítmény-ellenőrzési módszertan, 2009
- Peschka Vilmos: *Értékek és kategóriák a jogalkotásban*. Jogtudományi Közlöny, 1981/4. sz.
- Petrik Ferenc: *Közigazgatási bíróság – közigazgatási jogviszony*. HVGORac Lap- és Könyvkiadó Kft., Budapest, 2011.
- Pulay Gyula (2012): *A jó kormányzás és a közpolitika alkotás folyamata*, Pénzügyi Szemle 2012 <http://www.penzugyiszemle.hu/vitaforum/a-jo-kormanyzas-es-a-kozpolitika-alkotas-folyamata>
- Schanda Balázs: *Contituent and Constitutional Entities*. In: Schanda Balázs – Varga Zs András – Csink Lóránt (szerk.): *The basic law of Hungary. A First Commentary* Dublin. Clarus Press, Dublin, 2012.

- 
- Schanda Balázs: Az Alkotmány megújításának kihívása. Közösségek és értékek az alkotmány mögött In: Schanda Balázs – Varga Zs András (szerk.): Látletet közjogunk elmúlt évtizedéről Pázmány Péter Katolikus Egyetem, Budapest, 2010.
- Schanda Balázs: Alkotmányozás – felelősség és lehetőség keskeny ösvényén. Iustum Aquum Salutare, 2010/4. sz.
- Schanda Balázs – Balogh Zsolt (szerk.): Alkotmányjog – Alapjogok Budapest: PPKE Jog- és Államtudományi Kar, Budapest, 2011.
- Schlett András: Államháztartás és szakpolitikák. Pázmány Press, Budapest, 2014.
- Seereiner Imre Alfonz: Az új Alkotmány és a közigazgatás - javaslatok és lehetőségek. Új magyar közigazgatás, 2011/2. sz.
- Simon István: Pénzügyi jog II. Osiris Kiadó, Budapest, 2012.
- Szabó Ildikó: The body of law of the conditional tax assessment and its purpose. In: Tanulmánykötet a haza szolgálatában konferencián elhangzott előadásokból. Nemzeti Közszolgálati Egyetem, Budapest, 2014.
- Szabó Ildikó: A feltételes adó-megállapítás, mint a közteherviselési kötelezettség teljesítését elősegítő jogintézmény. In: Lajkó Dóra, Varga Norbert (szerk.): Alapelvek és alapjogok. Szegedi Tudományegyetem Állam- és Jogtudományi Doktori Iskola, Szeged, 2015.
- Szamel Katalin: Az Alaptörvény hatása a közigazgatásra. Jogtudományi közlöny, 2011/7-8. sz.
- Szemán Judit: A hazai adórendszer. In: Bozsik Sándor – Fellegi Miklós – Gróf Pál – Süveges Gábor – Szemán Judit (2013): Adózási ismeretek. Miskolci Egyetemi Kiadó, Miskolc, 2013.
- Szepesi György: Elosztási viszonyaink: jelen és jövő. Ösztönzés, szociálpolitika, közteherviselés). Társadalmi szemle, 1985/8-9. sz.
- Szigeti Péter (2015): Szintetikus jogfelfogás és a jogállamiság érvényességtartománya. Az ELTE Állam- és Jogtudományi Karán 1997. február 17-én tartott habilitációs előadás szerkesztett változata. [http://www.ajk.elte.hu/file/Szigeti\\_Peter\\_Hab.pdf](http://www.ajk.elte.hu/file/Szigeti_Peter_Hab.pdf) (2015.07.01.)
- Szmodis Jenő: Sokrétegű alkotmány, Magyar jog, 2013/8. sz.
- Szollátné Gerencsér Ida: Munkáltatói adómegállapítás. Adóvilág. 2012/8. sz.



- 
- Takács György: Rendszeres magyar pénzügyi jog. Grill Károly Könyvkiadó Vállalata, Budapest, 1936.
- Takács Péter – Kölczöl Miklós: Eszmény és valóság a politikában. Az ókori görög állambölcselet vázlata. In: Takács Péter (szerk.): Államelmélet I. Szent István Társulat, Budapest, 2008.
- Tersztyánszky Éva: A magyar Alkotmánybíróság pénzügyi tárgyú döntései. In: Hajas Barnabás – Schanda Balázs (szerk.): Formatori Iuris Publici. Ünnepi kötet Kilényi Géza professzor hetvenedik születésnapjára. PPKE JÁK Szent István Társulat, Budapest, 2006.
- The Institute of Internal Auditors (IIA), A belső ellenőrzés nemzetközi standardjai; <http://allamhaztartas.kormany.hu/belso-ellenorzesi-standardok>
- IIA Position Paper, The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control, 2013; <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control.pdf>
- T. Kovács Júlia: Egy alkotmány margójának margójára. Jogtudományi közlöny, 2013/4. sz.
- Török Tamás: Költségvetés, közpénzügyek a német és francia alkotmányban. In: Gazdasági alapjogok és az új magyar alkotmány. Tanulmánykötet. Az Országgyűlés Emberi jogi, kisebbségi, civil- és vallásügyi bizottsága, Budapest, 2011.
- Varga Árpád: Adóhatóságok. In: Lentner Csaba (szerk.): Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás. Közpénzügyek és államháztartástan II. Nemzeti Közszerológálati Egyetem. Budapest, 2015.
- Varga Árpád: Az adóigazgatás alapjai, az adózás rendjéről szóló törvény szabályai. In: Lentner Csaba (szerk.): Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás. Közpénzügyek és államháztartástan II. Nemzeti Közszerológálati Egyetem. Budapest, 2015.
- Varga Zs. András: Az alkotmányosság követelménye és az eljárás alapelvei. In: Patyi András: Hatósági eljárásjog a közigazgatásban. Dialóg Campus Kiadó, Budapest-Pécs, 2013.
- Vigvári András: Pénzügy(rendszer)tan. Akadémiai Kiadó, Budapest, 2008.

---

Worldbank, Management Accountability for Public Financial Management;  
[http://siteresources.worldbank.org/PSGLP/Resources/32AccountabilityforPF  
MKhan.pdf](http://siteresources.worldbank.org/PSGLP/Resources/32AccountabilityforPFMKhan.pdf)

---

**Hazai jogszabályok:**

Magyarország Alaptörvénye

Törvények

2017. évi CLI. törvény az adóigazgatási rendtartásról

2017. évi CL. törvény az adózás rendjéről

2017. évi I. törvény a közigazgatási perrendtartásról

2016. évi CL. törvény az általános közigazgatási rendtartásról

2013. évi V. törvény Polgári Törvénykönyvről

2011. évi CLXXXIX. törvény Magyarország helyi önkormányzatairól

2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról

2011. évi CXCIV. törvény Magyarország gazdasági stabilitásáról

2011. évi CXII. törvény az információs önrendelkezési jogról és az információszabadságról

2011. évi LXVI. törvény az Állami Számvevőszékről

2010. évi CXXVI. törvény a fővárosi és megyei kormányhivatalokról, valamint a fővárosi és megyei kormányhivatalok kialakításával és a területi integrációval összefüggő törvénymódosításokról

2010. évi CXXII. törvény a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról

2007. évi CXXVII. törvény az általános forgalmi adóról

Kormányrendeletek

465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet az adóigazgatási eljárás részletszabályairól

66/2015. (III. 30.) Korm. rendelet a fővárosi és megyei kormányhivatalokról, valamint a járási (fővárosi kerületi) hivatalokról

119/2012. (VI. 26.) Korm. rendelet a helyi önkormányzatok törvényességi felügyeletének részletes szabályairól

4/2011. (I. 28.) Korm. rendelet az európai regionális Fejlesztési Alapból, az európai szociális Alapból és a Kohéziós Alapból származó támogatások felhasználásának rendjéről

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

370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről

353/2011. (XII. 30.) Korm. rendelet az adósságot keletkeztető ügyletekhez történő hozzájárulás részletes szabályairól

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

210/2010. (VI. 30.) Korm. rendelet az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóságról

## **EU jogszabályok:**

Európai Unió Működéséről szóló szerződés (EUMSZ)

az Európai Regionális Fejlesztési Alapra, az Európai Szociális Alapra és a Kohéziós Alapra vonatkozó általános rendelkezések megállapításáról és az 1260/1999/EK rendelet hatályaon kívül helyezéséről szóló 2006. július 11-i 1083/2006/EK tanácsi rendelet

## **Rövidítések jegyzéke**

**Air** Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény

**ÁSZ** Állami Számvevőszék

**Ákr.** az általános közigazgatási rendtartásról szóló 2016. évi CL. törvény

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

**Bkr.** a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet

**KEHI** Kormányzati Ellenőrzési Hivatal

**NAV** Nemzeti Adó- és Vámhivatal

## Ábra jegyzék

1. ábra: Ellenőrzés, mint tevékenység (cselekvés, folyamat, esemény) .....	8
2. ábra: Az ellenőrzési folyamat.....	9
3. ábra: Elszámoltathatósági háromszög (accountability triangle) .....	20
4. ábra: Ellenőrzési rendszer költségvetési szerv esetében .....	117
5. ábra: SMART megközelítés tartalma .....	123
6. ábra: Egyes program/projektmegvalósulást figyelemmel kíséző tevékenységek a programciklus különböző fázisaiban.....	197
7. ábra: Pénzügyi irányítási és kontrollrendszerek .....	201
8. ábra: Az egyes gazdasági események ellenőrzési dokumentumai és ellenőrzésük .....	203
9. ábra: Audit Hatóság feladatai 2014-2020 .....	204
10. ábra: Audit stratégia struktúrája .....	206
11. ábra: A kijelölési folyamat ütemterve .....	207
12. ábra: Intézményrendszerrel kapcsolatos főkövetelmények .....	208
13. ábra: Rendszerértékelési kategóriák .....	210
14. ábra: A teljes kivetített hibaarány számítására vonatkozó folyamat .....	214
15. ábra: A mintavételezés főbb lépései .....	215
16. ábra: Felkészülés az ellenőrzésre, az ellenőrzés végrehajtása, jelentéskészítés, nyomon követés folyamata .....	216

## Táblázat jegyzék

1. táblázat: Pénzügyi ellenőrzés rendszere .....	14
2. táblázat: Az éves vélemény típusa és az ellenőrzési eredmények közötti összefüggések.....	211

## Szövegdoboz jegyzék

1. szövegdoboz: Rendszerértékelés lépései .....	209
2. szövegdoboz: Az audit kockázatok bemutatása .....	213

**A Nemzeti Közsolgálati Egyetem kiadványa**



**SZÉCHENYI** 



MAGYARORSZÁG  
KORMÁNYA

**Európai Unió**  
Európai Szociális  
Alap



**BEFEKTETÉS A JÖVŐBE**