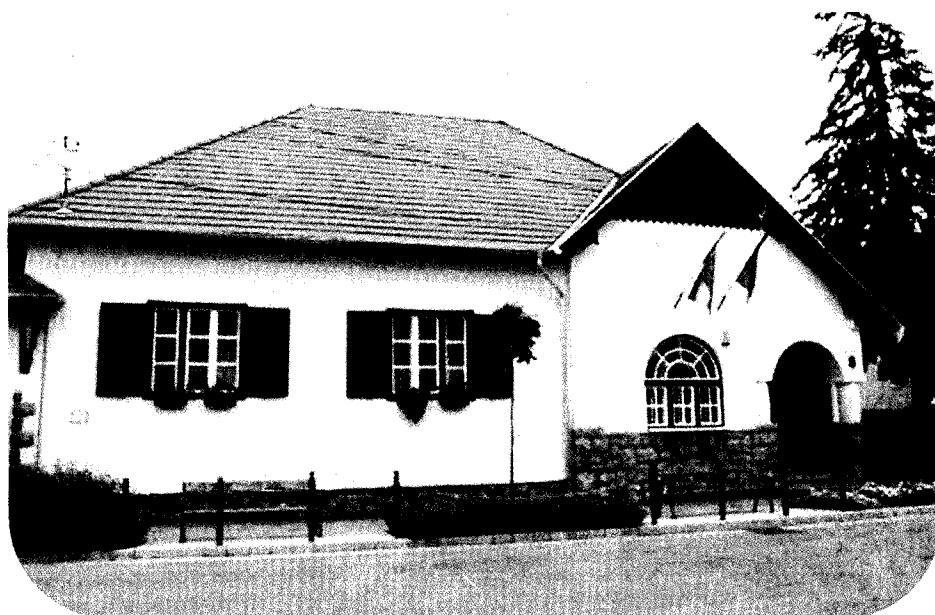




GENCSAPÁTI KÖZSÉG ÖNKORMÁNYZATA

BELSŐ ELLENŐRZÉSI KÉZIKÖNYV



Érvényes 2018. június 1-től

Bevezetés

Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény és a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet előírásainak, valamint a nemzetgazdasági miniszter által 2017 szeptemberében közzétett Belső Ellenőrzési Kézikönyv minta ajánlásainak figyelembevételével Gencsapáti Község Önkormányzata belső ellenőrzésére vonatkozó követelményeket, eljárásrendet az alábbiak szerint határozom meg.

I. Általános rendelkezések

A Kézikönyv célja, hatálya, szerkezete

A kézikönyv célja, hogy a vonatkozó jogszabályokkal, különösen a Bkr. előírásaival összhangban a feladat, - hatás, - és jogkörök, valamint az ellenőrzések eljárásrendjének mindenki számára egyértelmű rögzítésével

- a) megfelelő kereteket biztosítson az ellenőr és az ellenőrzöttek számára az ellenőrzések lefolytatásához, hasznosításához (realizálásához),
- b) tegye lehetővé a belső ellenőr által a vezetés számára nyújtandó tanácsadó tevékenység tartalmának, módjának meghatározását, és
- c) nyújtson segítséget ahhoz, hogy a belső ellenőrök mindennapi munkájuk során egységes eljárásrend és az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési kézikönyv mellékletét képező iratminták helyi körülményeknek megfelelő adaptálásával végezzék tevékenységüket.

A Kézikönyv

- a) tárgyi hatálya
 - ab) Gencsapáti Község Önkormányzata
 - ab) Gencsapáti Polgármesteri Hivatala
 - ac) Gyöngyös-kert Óvoda Fenntartó Társulás
 - ad) Gyöngyös-kert Óvoda
 - ae) Gencsapáti Idősek Klubja
 - af) Gencsapáti Művelődési Ház és Község-Iskolai Könyvtár szervezetekre terjed ki.
- b) személyi hatálya az a) pontban felsorolt szervezetek vezetőire, valamint a Gencsapáti Polgármesteri Hivatalban foglalkoztatott községi tisztviselőkre terjed ki.

A belső ellenőrzési feladatellátásra vonatkozó rendelkezések, előírások:

- o az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Áht.),
- o a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről és belső kontrollrendszeréről szóló 370/2011. (XII.31.) Korm. rendelet (Bkr.)
- o nemzetközi belső ellenőrzési standardok
- o Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normái (IIA Normák) és a magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok.

A Polgármesteri Hivatal nem rendelkezik belső ellenőrzési egységgel, illetve belső ellenőrrel, mivel a belső ellenőrzési egység kiépítése, vagy belső ellenőr teljes munkaidőben történő foglalkoztatása nem lenne gazdaságos, ezért a belső ellenőrzési feladatellátásról a jegyző külső szolgáltató igénybevételevel gondoskodik.

Jelen dokumentumban belső ellenőr, belső ellenőrzési vezető, belső ellenőrzésért felelős vagy egyéb, a belső ellenőrzést ellátóra történő utalás alatt a külső szolgáltató értendő.

II. Belső Ellenőrzési Alapszabály Charta)

A belső ellenőrzés fogalma, célja

A belső ellenőrzés független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, melynek célja, hogy az Önkormányzat és az intézményei működését fejlessze és eredményességét növelje. Az Önkormányzat és intézményei céljainak elérése érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát.

A belső ellenőr a Belső Ellenőrzési Kézikönyv szerint köteles ellátni ellenőrzési feladatait. Tevékenysége során be kell tartania az államháztartásért felelős miniszter által 2012-ben kiadott, „a belső ellenőrök etikai kódexe” követelményeit, és a Szervezet etikai kódexének vonatkozó előírásait is.

A belső ellenőrzés feladata

A belső ellenőrzés feladata annak vizsgálata, hogy a kockázatkezelési, ellenőrzési és irányítási rendszerek és eljárások megfelelnek-e követelményeknek.

A követelményeknek való megfelelés vizsgálatokor elegendő azt bizonyítékkal alátámasztva, bizonyosságot adni.

A belső ellenőrzési tevékenység kiterjed az Önkormányzat és intézményei minden tevékenységére, különösen a költségvetési bevételek és kiadások tervezésének, felhasználásának és elszámolásának, valamint az eszközökkel és forrásokkal való gazdálkodás szabályosságának, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének vizsgálatára.

A belső ellenőr független, tárgyilagos 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 belső ellenőr tájékoztatja az Önkormányzatot a bizonyosságot adó és a tanácsadó tevékenység során feltárt, a belső kontrollrendszer hatékonyságának, minőségének javítására vonatkozó lehetőségekről. A belső ellenőrzés ugyanakkor nem mentesíti a vezetőket azon felelősségük alól, hogy a kockázatokat kezeljék, illetve a belső kontrollrendszert működtessék.

A belső ellenőr céljai elérése érdekében – többek között – információkat gyűjt és értékeli, elemzéseket készít és tanácsot ad a vizsgált folyamatokra vonatkozóan.

A belső ellenőr a tudomására jutott jelentős kockázati kitétségről, eseményről, kontrollhiányosságról a jegyzőt, vagy az ő érintettsége esetén a polgármester azonnal tájékoztatja.

Bizonyosságot adó ellenőrzések

A bizonyosságot adó tevékenység, azon belső ellenőrzési tevékenység, melynek során a belső ellenőr objektív értékelést nyújt egy adott folyamatról, rendszerről, eljárásról és azt az ellenőrzési program végrehajtása során tett megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat az ellenőrzési jelentésbe foglalja.

A belső ellenőrzést végző a Bkr. 21. § (2) bekezdésében előírtakra figyelemmel

- a) elemzi, vizsgálja és értékeli a belső kontrollrendszer működésének jogszabályoknak és szabályzatoknak való megfelelését, vizsgálja működésének eredményességét, hatékonyságát és gazdaságosságát;
- b) elemzi és vizsgálja 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 fogalmaz meg a kockázati tényezők, hiányosságok megszüntetése, kiküszöbölése vagy csökkentése, a szabálytalanságok megelőzése, illetve feltárása érdekében, valamint a működés eredményességének növelése és a belső kontrollrendszerek javítása, továbbfejlesztése érdekében;
- d) nyilvántartja és nyomon követi a belső ellenőrzési jelentések alapján megtett intézkedéseket.

Tanácsadó tevékenység

A tanácsadás olyan belső ellenőrzési szolgáltatás, mely hozzáadott értéket eredményez. Jellegét és hatáskörét az ellenőrzési munkatervben, vagy külön, írásban kell megbízni, és a tevékenység eredményét dokumentálni kell.

A tanácsadó tevékenység keretében ellátott feladat – a vezetői felelősség átvállalása nélkül – a Bkr. 21. § (4) bekezdésével összhangban

- a) jogszabályok értelmezése, a helyes jogalkalmazói gyakorlat kialakítása érdekében,
- b) számviteli feladatellátást támogató rendszerek ajánlásként történő megfogalmazása,
- c) számviteli feladatellátást támogató minta nyomtatványok és dokumentumok megfogalmazása,
- d) a döntéshozatalt vagy a testületi döntést igénylő előterjesztések előzetes véleményezése,
- e) egyéb, a Bkr. 20. §-ában szereplő összeférhetetlenséget nem okozó kérdésekben véleménynyilvánítás.

Szervezeti függetlenség

A belső ellenőrzés kialakításáról a jegyző gondoskodik, külső szolgáltató megbízásával.

A külső szolgáltató a Polgármesteri Hivatallal nincs függőségi viszonyban, a feladatát képes tárgyilagosan ellátni.

Funkcionális függetlenség

Külső szolgáltató esetén a funkcionális függetlenség teljes körűen biztosított, mivel a belső ellenőr nem rendelkezik semmilyen, az ellenőrzött tevékenység feletti hatáskörrel, az ellenőrzött tevékenység feletti hatáskörrel, és nem felel az ellenőrzött tevékenységért.

A belső ellenőr hatásköre az alábbiakra nem terjedhet ki:

- a) a működéssel kapcsolatos döntések meghozatala, kivéve az egyes megoldási lehetőségek elemzése, értékelése vizsgálata és kockázatbecslése,
- b) végrehajtási vagy irányítási tevékenységben való részvétel,
- c) pénzügyi tranzakciók kezdeményezése, vagy jóváhagyása,
- d) az Önkormányzat és az általa irányított költségvetési szervek által alkalmazott munkatársak tevékenységének irányítása, kivéve, ha ezek a munkatársak megbízást kaptak arra, hogy részt vegyenek az ellenőrzésben, vagy más egyéb módon segítsék a belső ellenőrzést.

A jegyző és a belső ellenőrzési vezetői feladatot ellátó külső szolgáltató évente, az éves ellenőrzési jelentés beterjesztését megelőzően, de legalább a határozott idejű megbízás lejártát megelőzően áttekinti és elemzi a belső ellenőrzési tevékenység függetlenségét és objektivitását érintő kérdéseket.

Összeférhetetlenség

A belső ellenőr tekintetében fennálló összeférhetetlenségi szabályokról a Bkr. rendelkezik.

A belső ellenőr az Önkormányzatot és a költségvetési szerveket érintő általános jellegű összeférhetlenségéről megbízásával egyidejűleg, az egyes ellenőrzések tekintetében pedig az ellenőrzések megkezdésekor összeférhetlenségi nyilatkozatot köteles tenni. A nyilatkozatot eltérő rendelkezés hiányában az ellenőrzési jelentésbe kell foglalni.

A belső ellenőrzési vezető feladatai

A belső ellenőrzési vezető felelős feladatairól a Bkr. 22. § (1) bekezdése rendelkezik.

A jegyző felelősségi körébe tartozik:

- a) szakmailag felkészült, tapasztalt belső ellenőr alkalmazása, aki megfelelő szakértelemmel rendelkezik ahhoz, hogy a belső ellenőrzési tervben foglalt feladatokat megfelelő színvonalon ellássa,
- b) annak biztosítása, hogy minden a belső ellenőrzés hatáskörébe tartozó tevékenység a Kézikönyvben foglaltaknak megfelelően ténylegesen végrehajtásra kerüljön,
- c) a belső ellenőrzések nyilvántartása és megőrzése.

A belső ellenőr felelősségi körébe tartozik:

- a) a belső ellenőrzési kézikönyv elkészítése,
- b) a belső ellenőrzési feladatok ellátása a nemzetközi belső ellenőrzési standardok és az államháztartásért felelős miniszter által közzétett útmutatóknak és gyakorlatoknak megfelelően,
- c) kockázatelemzésen alapuló éves ellenőrzési terv összeállítása,

- d) a belső ellenőrzési tevékenység megszervezése, jóváhagyott éves ellenőrzési terv végrehajtása,
- e) ha az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás, vagy hiányosság gyanúja merül fel, akkor a jegyzőnek, a jegyző érintettsége esetén az egyéb munkáltatói jogkört gyakorló polgármesternek a haladéktalan tájékoztatása, és javaslattétel, a megfelelő eljárások megindítása,
- f) a Bkr. 48-49. §-aiban meghatározott tartalmú, éves belső ellenőrzési jelentés összeállítása,
- g) az ellenőrzési dokumentumok megőrzése és biztonságos tárolása,
- h) teljesíteni a belső ellenőrök szakmai továbbképzését, és erről tájékoztatni a jegyzőt,
- i) betartani belső ellenőrzés során kezelt adatokat illetően az adatvédelmi és minősített adatokra vonatkozó előírásokat, valamint gondoskodni arról, hogy a belső ellenőrzésben közreműködők tevékenységüket ezek figyelembevételével végezzék.

Beszámolás

A belső ellenőr köteles beszámolni

- a) a jóváhagyott éves ellenőrzési terv alapján elvégzett ellenőrzések tett megállapításairól, esetleges fejlesztési javaslatokról. A beszámoló módja: a jegyzőnek a véglegesített jelentés átadása,
- b) a jegyzőnek folyamatos tájékoztatást adni az éves ellenőrzési terv végrehajtásának helyzetéről, az elvégzett ellenőrzések eredményéről. A beszámoló módja – eltérő rendelkezés hiányában – szóban a jegyző felé.
- c) évente átfogó értékelést adnia az Önkormányzat belső kontrollrendszeréről, nyilatkozni a rendszer egyes elemeinek megfelelőségéről és hatékonyságáról. A beszámoló módja: éves összefoglaló ellenőri jelentés írásban.

A belső ellenőr jogai és kötelezettségei

A belső ellenőr jogosult

- a) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység helyiségeibe belépni, figyelemmel az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység munkarendjére,
- b) az ellenőrzött szervnél, illetve szervezett egységnél az ellenőrzés tárgyához kapcsolódó, minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot tartalmazó iratokba közszolgálati alapnyilvántartásokba és más dokumentumokba, valamint elektronikus adathordozón tárolt adatokba betekinteni a külön jogszabályokban meghatározott adatvédelmi és minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával, azokról másolatot, kivonatot készíttetni, indokolt esetben az eredeti dokumentumokat másolat hátrahagyása mellett jegyzőkönyvben rögzítetten átvenni, illetve visszaadni,
- c) az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőitől és bármely alkalmazottjától írásban vagy szóban információt kérni,
- d) a vizsgálatba szakértő bevonását kezdeményezni.

A belső ellenőr köteles:

- a) az ellenőrzési tevékenysége során az ellenőrzési programban meghatározott feladatokat végrehajtani,
- b) tevékenysége megkezdéséről az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét tájékoztatni,
- c) objektív véleménye kialakításához szükséges dokumentumok és körülmények vizsgálata,
- d) megállapításait, következtetéseit és javaslatait tárgyyszerűen, a valóságnak megfelelően írásba foglalni, és azokat megfelelő bizonyítékokkal alátámasztani
- e) amennyiben 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 tervezetét az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjével egyeztetni, ellenőrzési jelentést készíteni, lezárt ellenőrzési jelentést a jegyzőnek átadni,
- g) az ellenőrzési megbízással kapcsolatban, vagy személyére nézve összeférhetlenségi ok tudomására jutásáról haladéktalanul jelentést tenni a belső ellenőrzési vezetőnek, aminek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért kártérítési felelősséggel tartozik,
- h) az eredeti dokumentumokat az ellenőrzés lezárásakor hiánytalanul visszaszolgáltatni, illetve amennyiben büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás, vagy gyanúja merül fel, az eredeti dokumentumokat a szükséges intézkedések megtétele érdekében jegyzőkönyv alapján átadni,
- i) az ellenőrzött szervnél, illetve szervezeti egységnél a munkarendet figyelembe venni,
- j) a tudomására jutott minősített adatot, üzleti és gazdasági titkot megőrizni,
- k) az ellenőrzési tevékenységet megfelelően dokumentálni, az ellenőrzés során készített iratokat – az adatvédelmi és a minősített adatok védelmére vonatkozó előírások betartásával – az ellenőrzés dokumentációjához csatolni.

Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység jogai és kötelezettségei

Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai jogosultak:

- a) a belső ellenőr személyazonosítására alkalmas okiratot, illetve megbízólevelének bemutatását kérni, ennek hiányában az együttműködést megtagadni,
- b) az ellenőrzés megállapításait megismerni, azokra észrevételt tenni, és az észrevételre választ kapni.

Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője és alkalmazottai kötelesek:

- a) az ellenőrzés végrehajtását elősegíteni, együttműködni,
- b) a belső ellenőr részére szóban vagy írásban a kért tájékoztatást, felvilágosítást, nyilatkozatot megadni, a dokumentumokba betekintést biztosítani, kérés esetén az eredeti dokumentumokat – másolat és jegyzőkönyv ellenében – az ellenőrnek a megadott határidőre átadni,
- c) a saját hatáskörbe tartozóan az ellenőrzés megállapításai és javaslati 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) a belső ellenőr számára a megfelelő munkakörülményeket biztosítani.

III. Belső ellenőrzési tevékenység

A belső ellenőrzési folyamat főbb elemei

A belső ellenőrzési folyamat főbb elemei:

- a) tervezés (előkészítés, kockázatelemzés, stratégiai és éves ellenőrzési tervek elkészítése),
- b) végrehajtás (ellenőrzésre való felkészülés, ellenőrzés lefolytatása),
- c) jelentés (jelentés-tervezet elkészítése, egyeztetés, jelentés lezárása, megküldése),
- d) nyomon követés (intézkedési tervek véleményezése, intézkedések végrehajtásának nyomon követése, utóellenőrzés).

A belső ellenőrzés humán erőforrás gazdálkodása

Az Áht. előírása alapján *„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.*

A Szervezet vezetője - attól függetlenül, hogy köztisztviselői jogviszonyban foglalkoztatott munkatárssal, vagy külső szolgáltatóval oldja meg a belső ellenőrzési feladatokat - köteles meggyőződni arról, hogy a Szervezet által alkalmazott ellenőr megfelel az Áht. idézett követelményének, valamint a 22/2019. PM rendeletben foglaltaknak.

A belső ellenőr tevékenységét a kulcsfontosságú teljesítménymutatók alkalmazása mellett a Szervezet vezetője egyrészt az elvégzett ellenőrzési jelentések hasznosulásán, másrészt a belső ellenőr által adott éves jelentés (beszámoló) alapján értékeli.

A belső ellenőrzési tevékenység tervezése

A kockázatelemzéssel alátámasztott stratégiai és éves ellenőrzési tervek összeállítása a belső ellenőrzési vezető feladata (Bkr. 22. § b.) pont).

A tervezés alapelvei

- a) A tervezést folyamatokra, és az azokban rejlő kockázatokra kell alapozni.
- b) A tervezésnek a jövőbe kell tekintenie.
- c) A tervezés legyen folyamatos (gördülő).
- d) A tervezés rugalmasan, és aktualizáltan alkalmazkodjon a változásokhoz.

A tervezés előkészítése magában foglalja az előkészítő lépéseket, valamint magát a kockázatelemzést is.

A kockázatelemzést megelőző előkészítés során a belső ellenőr:

- a) Elemzi a külső, szervezeten kívüli (környezeti) és a belső, szervezeten belüli (kontrollkörnyezeti) változásokat;

- b) A Szervezet vezetésével együttműködve meghatározza a folyamatlistát, azonosítja és fontossági sorrendjük, a célok elérésében betöltött szerepük szerint – 1 - 5 közötti értékskála használatával - rangsorba állítja a működési folyamatokat, valamint azonosítja a folyamatgazdákat,
- c) Értelmezi a szervezet stratégiai, és az arra épülő hierarchikusan felépített operatív célkitűzéseit;
- d) A vezetők közreműködésével, célirányos interjúkkal meghatározza a belső ellenőrzési fókuszot, azt a területet, amelynek ellenőrzésére kell összpontosítani a rendelkezésre álló belső ellenőrzési erőforrásokat, és amelynek mentén a kockázatokat elemezni fogja.
- e) Összegyűjti a folyamatgazdáktól az általuk már azonosított kockázatokat, és elvégzi azok ellenőrzési szempontú vizsgálatát.

A kockázatelemzés lépései

A folyamatok céljának, jellemzőinek, jelentőségének, teljesítménymutatóinak megismerése.

- a) A kockázatelemzés első lépéseként a belső ellenőrzésnek meg kell értenie a főbb folyamatok célját, tartalmát, fontosságát. Ennek érdekében fel kell tárni, hogy
 - aa) mi a folyamat célja és tárgya (a célok elérése szempontjából fontos tényezők),
 - ab) melyek a folyamat általános jellemzői (a folyamatok kezdete, vége, kapcsolódási pontjai, kiemelt fontosságú eredményei és annak változásai, a részfolyamatok, más releváns és fontos információk),
 - ac) melyek a kulcsfontosságú teljesítménymutatók.
- b) Meg kell vizsgálni a működési folyamatok belső ellenőrzési fókuszhoz viszonyított relatív jelentőségét, ami lehet magas, közepes vagy alacsony, és függ:
 - ba) a belső ellenőrzési fókusz minden elemének relatív fontosságától (pl.: mi a legfontosabb célkitűzés),
 - bb) a folyamatok relatív fontosságától (pl. a folyamat kritikus-e a célkitűzés elérése szempontjából).

A kockázati tényezők és a főbb kontrollpontok azonosítása, elemzése.

- a) Az Önkormányzat működésében kockázatnak minősül minden olyan esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása, ami befolyásolhatja a szervezet működését, a célok elérését.
- b) Az alábbi, a belső ellenőrzési fókusszal és a folyamat jellegével összefüggő kérdések megválaszolása segít a jelentős kockázatok azonosításában:
 - Melyek azok a tényezők, amelyeknek jól kell működniük ahhoz, hogy a folyamat a céloknak megfelelően funkcionáljon?
 - A folyamaton belül milyen hiba, gyengeség akadályozhatja a célok teljesítését?
 - Tartalmaz-e a folyamat eredendően olyan feltételt, amely pénzügyi vagy egyéb veszteséget eredményezhet.

A folyamatok kockázatainak értékelését a folyamatra gyakorolt hatása és bekövetkezési valószínűsége alapján, és a kockázat kezelésére alkalmazott kontrollpontok azonosítását az áttekinthetőség és a jó kezelhetőség szempontjait érvényesítő táblázatban célszerű összefoglalni.

Kockázatkezelési mátrix

A kockázat és a kockázati tényező két tartalmilag elkülönülő fogalom.

A kockázati tényezők azok az események, cselekvések, történések, amelyek kockázatokat generálnak, azaz hatásukra következhetnek be a kockázatok Pl. a jogszabályok gyakori változása (tényező) miatt a szabályos működés átmenetileg vagy tartósan akadozhat (kockázat).

Minden egyes fő- és részfolyamathoz hozzá kell rendelni a folyamatot leginkább jellemző, objektíven értékelhető kockázatokat.

- a) a kockázat bekövetkezési valószínűsége szerint, amely jelölhető 1 – től 5 – ig terjedő számskálán (alacsony – mérsékelt – jelentős – magas - kritikus)
- b) a kockázat célokra gyakorolt hatása alapján, az előzővel megegyező módon.

A két szempont folyamatonkénti értékeit „Kockázatkezelési mátrixban” célszerű ábrázolni, amely segítséget nyújt a folyamatok kockázatosága szerinti rangsor meghatározásában.

Kontrollok

A kontrollpontok olyan folyamatelemek, csomópontok, ahol a folyamat eredményes működése szempontjából fontos kontroll vagy ellenőrzési lépéseket valósítanak meg azzal a céllal, hogy a kockázatok bekövetkezési valószínűségét csökkentse, vagy szüntesse meg, illetve a hatását mérsékelje. Az ellenőrnek dokumentálnia kell az információkat, hogy ezáltal a kontrollpontokat és az azonosított jelentős kockázatokat közvetlenül egymáshoz kapcsolja.

Értékelnie kell az egyes fő- és részfolyamatokhoz tartozó egyedi kockázatokat, majd összesíteni kell azokat, hogy az adott folyamat kockázatoságáról átfogó képet kapjon.

A kockázatelemzés végeredményének kialakítása

A belső ellenőrzésnek össze kell vetnie az egyes folyamatok átfogó kockázatelemzését a működési folyamatok jelentősége feltérképezésének és elemzésének eredményeivel. Az összehasonlítás során két összetevőt kell bemutatni:

- a) a vizsgált folyamat mennyire jelentős, fontos,
- b) a vizsgált folyamat mennyire kockázatos.

Ebből a két tényezőtől kell a végső következtetést levonni, amely a folyamat „összesített kockázatait értékelését” adja. Az értékelés végeredménye mutatja meg, hogy elsődlegesen mire irányuljon az ellenőrzési erőforrások elosztása az ellenőrzés tervezési szakaszában.

Fontos, hogy a belső ellenőrzés az addigi ellenőrzési tapasztalataira támaszkodjon a kockázatelemzés végleges összeállítása során. A végleges kockázatelemzést meg kell vitatni a Szervezet vezetésével. A kockázatelemzés végeredményét szemléltető ábra, a „kockázati térkép” alkalmas lehet arra, hogy áttekinthetően bemutassa a kockázatelemzés végeredményét, az egyes folyamatok végső kockázati besorolásának megfelelően.

IV. Az éves ellenőrzési terv

Az éves ellenőrzési terv összeállítása

A belső ellenőrzési vezető a belső ellenőr által összeállított tárgyévi éves belsőellenőrzési tervet tárgyévet megelőző év december 31-ig a Képviselő-testület elé terjeszti.

Az éves tervnek ellenőrzési feladatonként tartalmaznia kell a Bkr. 31.§ (4) bekezdésében előírt elemeit.

A belső ellenőr az éves tervben szereplő feladatok kapacitásszükségletét összesíti.

Az éves ellenőrzési terv összeállítása során a hatékony kapacitás felhasználás és a párhuzamosság elkerülése céljából figyelembe kell venni, - ha ismert - hogy más, gazdasági ellenőrzésre jogosult szerv a tervezés évére vonatkozóan milyen, az Önkormányzatot érintő ellenőrzés lefolytatását tervezi.

Soron kívüli ellenőrzés csak a Képviselő-testület döntése, illetve a belső ellenőr kezdeményezésére történhet.

Az éves ellenőrzési tervet módosítása kizárólag a Képviselő-testület jóváhagyó döntése alapján történhet.

Az ellenőrzési erőforrások elosztása

Egy-egy ellenőrzés erőforrás-szükségletének felmérése során elsősorban a következőket kell figyelembe venni:

- a) az azonosított kockázatok jelentőségét,
- b) a tervezett ellenőrzés típusát,
- c) a vizsgálathoz szükséges ellenőrzési módszereket,
- d) az ellenőrizendő tevékenység összetettségét,
- e) a tevékenység kapcsán rendelkezésre álló ismeretek szintjét,
- f) a tevékenységekkel kapcsolatosan a bevont ellenőrizendő területeken szerzett korábbi ellenőrzési tapasztalatokat,
- g) az ellenőrzést végző képzettségét, hozzáértését és szakmai gyakorlatát.

A szükséges ellenőri napok száma a fentiek figyelembevételével becsült erőforrás-szükséglet alapján határozható meg.

V. Az ellenőrzés végrehajtása

Adminisztratív előkészületek

A felkészülési folyamatot a kockázatelemzés során azonosított, az ellenőrizendő folyamatokhoz, tevékenységekhez tartozó főbb kockázati tényezőkre, a vonatkozó ellenőrzési célkitűzésekre kell alapozni.

Az ellenőrzési program összeállítása

Az ellenőrzésre kijelölt folyamathoz, tevékenységhez, szervezeti egységhez kapcsolódóan rendelkezésre álló alábbi információk előzetes átnézése és elemzése:

- a) vonatkozó jogszabályok, irányelvek és útmutatók;
- b) szervezeti és működési szabályzat, ügyrend; belső szabályzatok,
- c) folyamatleírások (eljárásrendek), működési kézikönyvek;
- d) az egyes folyamatoknak a kockázatelemzés és az ellenőrzés tervezése során azonosított kockázatait;
- e) ellenőrzési nyomvonalak;
- f) szervezeti stratégia, rövid- és hosszú távú feladattervek;
- g) munkakör jegyzékek és munkaköri leírások;
- h) az ellenőrizendő folyamatokat, tevékenységeket érintő korábbi elemzések, értékelések;
- i) korábbi évek belső ellenőrzési dokumentumai.

Az ellenőrzési tervben az adott ellenőrzés tervezett adatainak pontosítása, véglegesítése, úgy, mint

- a) az ellenőrzés célja, (az ellenőrzési feladatok kockázatosági rangsor szerinti célkitűzései)
- b) az ellenőrzés tárgya, (a vizsgálatra kijelölt fő- és részfolyamatok, tevékenység elemek)
- c) az ellenőrizendő időszak, (amely alatt az ellenőrzést le kell folytatni),
- d) az erőforrások biztosítása, és felhasználása, (személyi, tárgyi, szervezeti),
- e) az alkalmazandó ellenőrzési módszerek, eljárások és technikák.

Az ellenőrzés lefolytatása

A Bkr. 35. § (2) bekezdése alapján *„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.*

Az adatbekérés útján kapott információk valóságát az ellenőr - a rendelkezésére álló eszközökkel - köteles vizsgálni.”

A helyszíni ellenőrzés során a belső ellenőrnek a folyamatgazdákkal folytatott részletes interjúk, valamint az egyéb vizsgálati technikák, módszerek alapján

- a) meg kell ismernie, és meg kell értenie
 - az ellenőrzött folyamatokat és tevékenységeket,
 - a folyamatok kockázatait, és a hozzájuk kapcsolt kontrollok szerepét,
- b) el kell végeznie
 - a kontrolltevékenységek elemzését, tesztelését és értékelését,
 - az ellenőrzési megállapítások, következtetések bizonyítékokkal való alátámasztását, dokumentálását,
 - a szokatlan adatok, tények okainak tisztázását,
 - az észlelt hiányosságok, jó gyakorlatok folyamatos feljegyzését.

Nyitó megbeszélés

A helyszíni munka első napján kerül sor a folyamatgazda és a belső ellenőr részvételével a nyitó megbeszélésre, amelyen a belső ellenőr

- a) tájékoztatást ad az ellenőrzés célkitűzéseiről, tárgyáról, az ellenőrizendő időszakról és az ellenőrzés módszereiről,
- b) bekéri az ellenőrzés megkezdéséhez szükséges adatokat,
- c) egyezteti az elvégzendő ellenőrzési munka időkereteit, a szükséges interjúk, tesztelések stb. ütemezését.
- d) meghatározza az együttműködés kereteit, kijelöltetve a kapcsolattartót, a megállapítások, következtetések, javaslatok vizsgálat közbeni egyeztetésének módját,
- e) szükség esetén megfelelő elhelyezés biztosítását kéri a helyszíni ellenőrzés időtartamára.

A belső ellenőrzési vezető a belső ellenőrzést felfüggesztheti, ha az ellenőrzöttnél az ellenőrzés lefolytatását akadályozza

- a) az ellenőrzést érintő személyi változás vagy elháríthatatlan ok,
- b) a számviteli rend állapota,
- c) a dokumentáció és a nyilvántartás hiányossága,
- d) az ellenőrzött szervezeti egység jogsértő magatartása.

A felfüggesztésről a belső ellenőrzési vezető írásban tájékoztatja a Képviselő-testületet és az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjét, egyben megállapítja a határidőt, ameddig az ellenőrzött vezetőnek az akadályt meg kell szüntetnie.

A 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 szervezeti egység és a Képviselő-testületet.

Az integritást sértő súlyos szabálytalanságok kezelése

A belső ellenőr megfelelő ismeretekkel kell, hogy rendelkezzen a szervezet integritását sértő súlyos szabálytalanságok és csalások jeleinek felismeréséhez, és kiemelt figyelmet kell fordítania a szabálytalanságokon belül a csalások elkövetésére utaló jelekre.

(Ennek ellenőrzési szempontból való fontosságát alátámasztja a Btk. 397. §, amely 3 évig terjedő szabadságvesztéssel bünteti a gazdálkodó szervezet vezetőjét, ellenőrzésre vagy felügyeletre feljogosított tagját vagy dolgozóját, ha a felügyeleti vagy az ellenőrzési kötelezettség teljesítését elmulasztja, és ezáltal lehetővé teszi, hogy a költségvetési csalást a gazdálkodó szervezet tagja vagy dolgozója a gazdálkodó szervezet tevékenysége körében elkövesse.)

Amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság (összefoglalóan: súlyos szabálytalanság) gyanúja merül fel, a belső ellenőrnek azonnal jegyzőkönyvet kell felvennie.

A belső ellenőrzési vezető a gyanút alátámasztó eredeti dokumentumok jegyzőkönyvhöz csatolásával köteles haladéktalanul tájékoztatni a Képviselő-testületet, és javaslatot tenni a megfelelő eljárás megindítására.

A súlyos szabálytalanságok felismeréséhez, azonosításához, megállapításához, minősítéséhez alapesetben segítséget nyújt a 2012. évi C. törvény a Büntető Törvénykönyvről (Btk.), amelynek

290. § (1) – a vesztegetés,

372. § (1) – a sikkasztás,

376. § (1) – a hűtlen kezelés,

396. § (1) – a költségvetési csalás,

397. § - a költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztása,

403. § (1) – a számvitel rendjének megsértése eseteinek leírását tartalmazza.

A bizonyítékok felhasználása

Az ellenőrzési jelentésben foglaltakat elegendő, megbízható, érdemi és hasznos ellenőrzési bizonyítékokkal kell alátámasztani.

Az ellenőrzés megállapításainak alátámasztására felhasználhatóak a Bkr. 40. § (2) bekezdésében ismertetett bizonyítékok és az ellenőr által készített ellenőrzési munkalapok.

A belső ellenőr megállapításait olyan dokumentumokkal kell, hogy alátámassza, amelyek

- a) az ellenőrzött személyekkel való megbeszélések releváns információit tartalmazzák,
- b) alapul szolgálnak az ellenőrzés végrehajtásának folyamatos minőségbiztosításához, felülvizsgálatához;
- c) segítséget nyújtanak az ellenőrzések megtervezésében, végrehajtásában, az eredmények dokumentálásában, a jelentésírásban;
- d) bizonyítják az ellenőrzési célok elérését;
- e) megkönnyítik egy kívülálló, harmadik fél számára az elvégzett munka és az ellenőrzés eredményeinek értelmezését.

A felhasználható dokumentumok jellemzően kétféleképpen lehetnek:

- a) már meglévő, rendelkezésre álló dokumentumok, pl.:
 - aa) jogszabályok, központi és/vagy önkormányzati útmutatók stb., amelyek a vizsgálat tárgyát képező területet vagy eljárást szabályozzák;
 - ab) az Önkormányzatnál alkalmazott belső szabályzatok, folyamatleírások, vezetői utasítások, kézikönyvek, írásbeli iránymutatások és eljárások;
 - ac) az ellenőrzött szervezeti egység vizsgálat alá vont folyamatainak, tevékenységeinek ellenőrzési nyomvonalai;
 - ad) az ellenőrzött szervezet által a vizsgálat tárgyát képező eljárásra vagy feladatra vonatkozóan kialakított vagy alkalmazott eredeti okmány (vagy másolat), mint pl. számviteli-pénzügyi bizonylatok, szerződések, nyilvántartások, hivatalos levelezések dokumentumai stb.;
 - ae) korábbi ellenőrzések releváns dokumentumai,
- b) a belső ellenőr által készített munkalapok, pl.:
 - a belső ellenőr által készített kérdőívek vagy egyéb a vizsgálatot támogató segédletek (táblázatok, tanúsítványok).
 - az ellenőrzött személyekkel folytatott tárgyalásról, interjúról készült munkalap;
 - az ellenőrzött szervezet működésének folyamatleírása vagy folyamatábrája;

- a belső ellenőrzés által végzett tesztelés vagy egyéb vizsgálati eljárás leírása, ideértve a teszteredményeket, illetve az egyéb vizsgálati eljárások eredményeit is;
- ide sorolható a „közös jegyzőkönyv” is, ami egyéb dokumentumok hiányában szükség szerint készül.

Az ellenőr által elkészített munkalapok összegzik az ellenőrzési programban foglalt minden egyes lépés teljesítéséhez kapcsolódó kulcsfontosságú információkat. Ezért azoknak az ellenőrzés jellegéből adódóan eltérő rendszerezése, formátuma és tartalma ellenére általában dokumentálniuk kell:

- a) az adott vizsgálatnak az ellenőrzési program szerinti végrehajtását;
- b) a kontrollrendszer megfelelőségének és hatékonyságának vizsgálatát és értékelését;
- c) a végrehajtott ellenőrzési eljárásokat, az összegyűjtött információkat, a megállapításokat és a levont következtetéseket;
- d) az ellenőr és az ellenőrzött terület kommunikációját;
- e) az ellenőrzési munka felülvizsgálatának megtörténtét.

Kiemelt fontosságú követelmény, hogy a munkalapok tartalmát a belső ellenőr folyamatosan, de az ellenőrzés befejezésekor mindenképpen felülvizsgálja, és annak tényét rögzítse. Ehhez segítséget nyújtanak a „Belső ellenőrzési kézikönyv minta” minőségbiztosítást szolgáló „ellenőrzési listalapjai.”

A belső ellenőr hatásköre és felelőssége, hogy az ellenőrzési feladat elvégzéséhez milyen bizonyítékokat választ, de alapkövetelmény, hogy a bizonyítékoknak meg kell felelniük a következő szempontoknak:

- a) egy független, tájékozott személy ugyanazon következtetést vonja le belőle, mint amit az ellenőr tett (elégséges),
- b) legyen mérvadó, és a lehetőségekhez képest a szakmailag helyes módszerek alkalmazásán alapuljon (megbízható),
- c) logikai kapcsolatban álljon azzal, aminek a bizonyítására irányul (releváns és fontos).

Megkülönböztetett szerepe van a „Teljességi nyilatkozatnak,” amelyben az ellenőrzött szervezeti egység vezetője igazolja, hogy az ellenőrzött feladattal összefüggő, felelősségi körébe tartozó valamennyi okmányt, illetve információt hiánytalanul az ellenőr rendelkezésére bocsátotta.

VI. Belső ellenőri jelentés

Tartalmi követelmények

A Bkr. 39. § (1) bekezdése alapján a belső ellenőr az ellenőrzés tárgyát, megállapításait, következtetéseit és javaslatait, ajánlásait tartalmazó ellenőrzési jelentést készít. Az ellenőrzési jelentés szerkezetének - a Bkr. 39. § (3) bekezdésében foglaltak szerinti - standard formátumot kell követnie.

A jelentésben a megállapításokat úgy kell megfogalmazni, hogy

- a) az ellenőrzött szervezeti egység egészének működése, gazdálkodása vagy az ellenőrzött tevékenység objektíven értékelhető legyen,
- b) vegye figyelembe a tevékenységgel kapcsolatos előnyös és hátrányos összefüggéseket.

A belső ellenőr a kritériumokat (követelményeket), a feltárt valós tényeket, és a köztük mutatkozó eltérések okait, valamint az utóbbiak hatását, kockázatait részletesen be kell, hogy mutassa. Ezért a jelentésben köteles

- a) szerepeltetni minden olyan lényeges tényt, pozitív és negatív megállapítást, hiányosságot és ellentmondást, illetve jó gyakorlatot, amely biztosítja a vizsgált tevékenységről szóló ellenőrzési jelentés teljességét;
- b) értékelni minden, a vizsgált szervezet, illetve egyéb felek által rendelkezésére bocsátott információt és véleményt, azonban ez utóbbi nem befolyásolhatja a belső ellenőr tényeken alapuló megállapításait, következtetéseit;
- c) lényegre törő, az eredményeket és a hiányosságokat összefoglaló, rövid, tömör értékelést adni, és megvalósításra alkalmas ajánlásokat, javaslatokat megfogalmazni a hiányosságok felszámolása, illetve a folyamatok hatékonyabb, eredményesebb működése érdekében;
- d) ha a megállapítások alátámasztását szolgáló konkrét példák nagy száma miatt azok teljes körű ismertetése túlságosan terjedelmessé tenné a jelentést, akkor ezeket mellékletben közölni;
- e) a folyamatok, tevékenységek megfigyelt működésének leírásához kapcsolt megállapításokat az ellenőrzési kritériumokkal összefüggésben bemutatni;
- f) az ellenőrzés megállapításaira alapozott következtetéseket és a javaslatokat annak figyelembevételével megfogalmazni, hogy a vizsgált folyamatoknak, tevékenységeknek hogyan kellene működniük.

Az ellenőrzési jelentés részét képező vezetői összefoglalónak az ellenőrzéssel kapcsolatos legfontosabb információkat kell kiemelnie: a főbb megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat, valamint a vizsgált területről, folyamatról kialakított, összesített véleményt, értékelést.

VII. Az ellenőrzés lezárása

Az ellenőrzés lezárása

A belső ellenőr az elkészült belső ellenőrzési jelentés a jegyzőnek adja át.

Amennyiben az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, a Szervezet vezetője megindítja a szükséges eljárást, de az nem befolyásolja az ellenőrzés lezárását.

Intézkedési terv

A szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyeket és a vonatkozó határidőket tartalmazó intézkedési terv 8 napon belül, vagy a belső ellenőr által javasolt, ennél hosszabb határidőre történő elkészítéséért, végrehajtásáért és a megtett intézkedésekről történő

beszámolásért az ellenőrzött, valamint a javaslattal érintett egyéb szervezeti egység vezetője felelős.

Az intézkedési tervben az egyes feladatokhoz kapcsolódó határidőket úgy kell meghatározni, hogy azok számon kérhetőek legyenek. Amennyiben a feladat jellege egy éven túlra mutat, akkor részfeladatokat, illetve részhatáridőket kell meghatározni, ahol az értelmezhető.

Az elkészült intézkedési tervet meg kell küldeni az Önkormányzat Képviselő-testülete és a belső ellenőrzési vezető részére. A Képviselő-testület a jóváhagyásról a legközelebbi testületi ülésén dönt.

Az intézkedési terv egyes feladatainak végrehajtási határidejének, illetve tartalmának módosítását - megfelelő indoklással - egy alkalommal lehet írásban kérni az Önkormányzat Képviselő-testületétől.

VIII. Az ellenőrzések hasznosulásának nyomon követése

Figyelemmel kísérés

A belső ellenőrzési vezető feladata az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével kialakítani és működtetni egy olyan nyilvántartási rendszert, amellyel a belső ellenőrzési jelentésben tett megállapítások és javaslatok alapján készült intézkedési tervben foglalt feladatok végrehajtását nyomon követheti. Ennek keretében naprakész nyilvántartással kell rendelkeznie az ellenőrzések során készült intézkedési tervekről, az azokban szereplő feladatokról, a végrehajtási határidőkről, és a végrehajtást igazoló vagy az elmaradás okait magyarázó, részére megküldött jelentésekben foglaltakról.

A belső ellenőrzési vezető az Önkormányzat eredményesebb munkájának segítése céljából értékeli, hogy az ellenőrzési jelentésben foglalt megállapítások, következtetések és javaslatok kapcsán tervezett intézkedései megvalósultak-e, mennyire voltak megfelelőek, hatékonyak és időszerűek.

Az ellenőrzési megállapítások hasznosulásának nyomon követése során a belső ellenőrzési vezető saját nyilvántartásaira alapozottan figyelemmel kíséri az intézkedési terv végrehajtásáról elkészítendő időszakos jelentések vagy az utolsó határidő lejártát követő átfogó beszámolójelentés tartalmát.

Amennyiben a jelentések nem készültek el, vagy azokból nem lehet megalapozottan tájékozódni a végrehajtás eredményeiről, az Önkormányzat működésére gyakorolt hatásáról, az egyes feladatok végrehajtásának elmaradási okairól, akkor a belső ellenőrzési vezető kezdeményezi utóvizsgálat lefolytatását.

Beszámolás

A belső ellenőr az éves ellenőri jelentést - az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutató figyelembevételével - készíti el és küldi a jegyzőnek a tárgyévét követő február 15-ig, melyben amelyben számot ad

- a) a belső ellenőrzés által az adott évben végzett tevékenységről, amelynek keretében
- értékeli az éves ellenőrzési tervben foglalt feladatok teljesítését;
 - bemutatja a bizonyosságot adó tevékenységet elősegítő és akadályozó tényezőket;
- b) a belső kontrollrendszer működésének értékeléséről az ellenőrzési tapasztalatok alapján
- a belső kontrollrendszer szabályszerűségének, gazdaságosságának, hatékonyságának és eredményességének növelése, javítása érdekében tett fontosabb javaslatokról;
 - a belső kontrollrendszer öt elemének értékeléséről;
 - az intézkedési tervek megvalósításáról.

A jegyző a tárgyévre vonatkozó éves ellenőrzési jelentést – a tárgyévet követően, legkésőbb a zárszámadási rendelet elfogadásáig – a Képviselő-testület elé terjeszti jóváhagyásra.

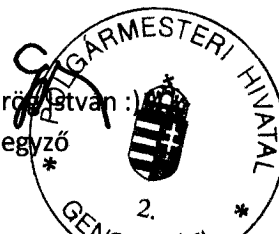
IX. A belső ellenőrzési dokumentumok kezelése, nyilvántartása

A belső ellenőrzési vezetőnek az ellenőrzés során a megállapítások és következtetések, a vélemények alátámasztásához felhasznált, bizonyítékul szolgáló minden fontos információt és adatot dokumentálnia kell, mert azok igazolják, hogy az ellenőrzést a Bkr. által előírt követelményeknek megfelelően végezték el. A belső ellenőrzési vezető köteles nyilvántartást vezetni az elvégzett belső ellenőrzésekről, gondoskodni az ellenőrzési dokumentumok előírt időtartamú biztonságos megőrzéséről, a mappák tartalmához való hozzáférés szabályozásáról.

Gencsapáti, 2018. május 25.

Összeállította:

(: Dr. Görög István :)
jegyző



Jóváhagyta:

(: Bodorkós Ferenc :)
polgármester



VI. FÜGGELÉK

1. függelék

Értelmező rendelkezések

belső ellenőr: a költségvetési szervnél teljes vagy részmunkaidőben foglalkoztatott, vagy polgári jogi jogviszony keretében belső ellenőrzési tevékenységet ellátó személy;

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

belső ellenőrzési vezető: a költségvetési szerv belső ellenőrzési egységének vezetője, ha a költségvetési szervnél egy fő látja el a belső ellenőrzést, akkor a belső ellenőrzést ellátó személy;

bizonyosságot adó tevékenység: belső ellenőrzési tevékenység, amelynek során a belső ellenőr objektív értékelést nyújt egy adott folyamatról, rendszerről, eljárásról, és az ellenőrzési program végrehajtása során tett megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat ellenőrzési jelentésbe foglalja;

ellenőrzés lezárása: egy adott ellenőrzés akkor tekinthető lezártnak, ha az ellenőrzési jelentést (vagy annak kivonatát) az ellenőrzést végző költségvetési szerv vezetője megküldte az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység részére (illetve annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz);

eredményesség: annak követelménye, hogy a kitűzött célok - az elfogadott módosításokat, változó körülményeket figyelembe véve - megvalósuljanak, a tevékenység tervezett és tényleges hatása közötti különbség a lehető legkisebb mértékű legyen, vagy a tényleges hatás legyen kedvezőbb a tervezettnél;

gazdaságosság: annak követelménye, hogy az erőforrások felhasználásához kapcsolódó kiadás vagy ráfordítás az elérhető legkisebb legyen, a jogszabályban meghatározott vagy általánosan elvárható minőség mellett;

hatékonyság: annak követelménye, hogy az előállított termékek, nyújtott szolgáltatások, az ellátott feladat más eredményének értéke, vagy az azokból származó bevétel a lehető legnagyobb mértékben haladja meg a felhasznált erőforrásokhoz kapcsolódó kiadásokat vagy ráfordításokat;

intézkedési terv: az ellenőrzési javaslatok alapján az ellenőrzött szervezet, szervezeti egység által készített intézkedések végrehajtásának ütemezése a végrehajtásáért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével;

kockázatelemzés: objektív módszer az ellenőrizendő területek kiválasztására, mely meghatározza a költségvetési szerv tevékenységében és belső kontrollrendszerében rejlő kockázatokat;

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;

költségvetési szerv vezetője:

- a) helyi önkormányzat esetén a jegyző, főjegyző, társulás esetén a társulási megállapodásban meghatározott önkormányzat jegyzője, térségi fejlesztési tanács esetén a térségi fejlesztési tanács munkaszervezetének vezetője,
- b) helyi önkormányzati költségvetési szerv és nemzetiségi önkormányzati költségvetési szerv esetén annak vezetője;

lezárt ellenőrzési jelentés: a belső ellenőr által elkészített, az ellenőrzött szervezettel egyeztetett, az elfogadott észrevételek átvezetésével véglegesre került és aláírt ellenőrzési jelentés;

magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok: az államháztartásért felelős miniszter által kialakított hazai standardok, amelyek a nemzetközi belső ellenőrzési standardokkal összhangban meghatározzák az államháztartási belső ellenőrzés céljai eléréséhez szükséges tevékenységek és eljárások során alkalmazandó alapelveket;

nemzetközi belső ellenőrzési standardok: a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete által kiadott és az államháztartásért felelős miniszter által közzétett iránymutatások, amelyek segítik meghatározni a belső ellenőrzés céljai eléréséhez szükséges tevékenységeket és eljárásokat, valamint viszonyítási alapot adnak a belső ellenőrzési tevékenység eredményeinek értékeléséhez;

utóellenőrzés: az intézkedések nyomon követése érdekében elrendelt ellenőrzés, amelynek célja, hogy a belső ellenőrzés bizonyosságot szerezzen az elfogadott intézkedések végrehajtásáról, vagy arról a tényről, hogy ha az ellenőrzött szerv, illetve az ellenőrzött szervezeti egység vezetője nem, vagy nem az elfogadott intézkedésnek megfelelően hajtja végre az intézkedéseket, továbbá meggyőződni arról, hogy a végrehajtott intézkedésekkel a megállapított kockázat ténylegesen megszűnt vagy a kockázati tűrőhatár alá csökkent;

szervezeti integritást sértő esemény: minden olyan esemény, 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.

Önkormányzati költségvetési szervek speciális előírásai

1. A helyi önkormányzati költségvetési szervek és a nemzetiségi önkormányzati költségvetési szervek esetében a 11. § (2) bekezdésében, a 21. § (5) bekezdésében, a 22. § (4) bekezdésében, a 23. §-ban, a 32. § (1), (2), (5) és (6) bekezdésében, valamint a 49. § (2), (4) és (5) bekezdésében meghatározottakat nem kell alkalmazni.
2. 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.
3. A közös hivatalt alkotó önkormányzatok képviselő-testületeinek döntése alapján a belső ellenőrzést a közös hivatal jegyzője alakítja ki.
4. 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 központilag egy kijelölt költségvetési szerv belső ellenőrzési szervezeti egysége is.
5. A gazdasági szervezettel nem rendelkező önkormányzati költségvetési szerv belső ellenőrzését a gazdasági szervezetének feladatait ellátó költségvetési szerv vagy az irányító szerv által kijelölt szerv látja el.

A belső ellenőrökre vonatkozó Etikai kódex (Nemzetgazdasági Minisztérium kiadványa alapján)

Az Etikai Kódex (továbbiakban: Kódex) vonatkozik a szervezetenél belső ellenőrzési tevékenységet folytató személyre, így a külső szolgáltatókra is.

1. A Kódex célja, hogy
 - a) ismertesse minden érintettel a belső ellenőrzési tevékenység ellátása során kiemelten fontos etikai normákat,
 - b) deklarálja a Szervezet belső ellenőreinek elkötelezettségét az etikai célok mellett,
 - c) segítséget nyújtson a szakmai etikai problémák felismerésében és kezelésében, valamint
 - d) elősegítse a belső ellenőrzési szakmán belüli egységes etikai kultúra kialakulását.

2. A Kódex egyrészt ismerteti a belső ellenőrzési tevékenységre vonatkozó, kiemelten fontosnak tartott alapelveket, másrészt tartalmazza az egyes alapelvekhez kapcsolódó elvárt cselekvési szabályokat is.
3. A Kódex ugyanakkor nem tartalmaz és nem is tartalmazhat útmutatást minden lehetséges, etikai szempontok mérlegelését igénylő helyzetre. Amennyiben olyan kérdés merül fel, amelyet a Kódex iránymutatásai, valamint a belső ellenőrzési vezetővel, majd a Szervezet vezetőjével folytatott egyeztetés sem zár le megnyugtatóan, akkor etikai állásfoglalás kérhető az államháztartásért felelős minisztertől.
4. Jelen Kódex a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete (IIA, Institute of Internal Auditors) etikai kódexének figyelembevételével készült. Főbb elemei:

A. Integritás

A belső ellenőr feddhetetlensége, tisztessége megalapozza az ellenőr tevékenysége iránti bizalmat.

A belső ellenőr:

1. munkáját becsülettel, a tőle elvárható tisztességgel, szakmai gondossággal, hozzáértéssel és felelősséggel végzi;
2. a vonatkozó jogszabályoknak és szakmai követelményeknek megfelelően végzi munkáját, alakítja ki szakvéleményét;
3. tartózkodik minden olyan tevékenységtől, viselkedéstől, amely jogszabályellenes vagy belső szabályzatot sért, illetve nem méltó a közfeladat ellátását végzőhöz, a belső ellenőrzési szakmához vagy a Szervezethez;
4. tiszteletben tartja a Szervezet céljait, hozzájárul azok megvalósulásához, illetve munkáját a közérdek szem előtt tartásával végzi;
5. tevékenysége során olyan magatartást tanúsít, amely nem vezet jogtalan hátrány okozásához, illetve jogtalan előny szerzéséhez.

B. Tárgyilagosság és pártatlanság

A belső ellenőr minden esetben objektíven, kellő szakmai gondossággal, részrehajlás nélkül jár el bármely tevékenység vagy folyamat vizsgálatánál az információ gyűjtése, elemzése, értékelése és közlése, valamint szakmai álláspontjának kialakítása és közlése során.

A belső ellenőr minden lényeges és jelentős körülményt mérlegelve értékeli, szakmai véleménye kialakításakor nem befolyásolja saját, vagy harmadik fél érdeke.

A belső ellenőr:

1. tartózkodik minden olyan tevékenységtől, mely során a szakmai célok ütközhetnek a belső ellenőr egyéni érdekeivel. A belső ellenőr az összeférhetetlenségét azonnal jelenti felettesének.
2. nem vesz részt olyan tevékenységben, illetve elkerül minden olyan kapcsolatot, amely a korrupció veszélyét hordozza magában, vagy amely csorbíthatja értékítéletének pártatlanságát, objektivitását, illetve annak látszatát keltheti.
3. nem fogad el ajándékot, juttatást vagy bármely előnyt, amely befolyásolhatja objektív szakmai véleményének kialakításában, illetve a befolyásolhatóság látszatát keltheti;

4. feltár és az ellenőrzési jelentésben bemutat minden olyan lényeges és jelentős tény, amely biztosítja a vizsgált tevékenységről szóló ellenőrzési jelentés teljességét.

C. Bizalmasság

A belső ellenőr:

1. bizalmasan kezel minden, az ellenőrzés során tudomására jutott szakmai, személyes vagy egyéb adatot és információt,
2. megfelelő felhatalmazás nélkül ezeket az információkat nem hozhatja nyilvánosságra, harmadik személy tudomására, kivéve amennyiben az információ közzlése jogszabályi vagy szakmai kötelessége.

A belső ellenőr:

1. a tevékenysége során tudomására jutott információkat körültekintően kezeli, azok megfelelő védelméről gondoskodik;
2. a tudomására jutott adatokat, információkat személyes célokra, haszonszerzésre, a jogszabályi előírásokkal ellentétes, illetve közérdeket sértő módon nem használhatja fel;
3. a tevékenysége során tudomására jutott információkat saját hatáskörben sem közvetett, sem közvetlen formában, még beazonosításra alkalmatlan formában sem hozhatja nyilvánosságra.

D. Kompetencia

A belső ellenőrzési tevékenységet a belső ellenőr a feladat elvégzéséhez szükséges ismeretek, szakértelem és tapasztalatok (együtt: kompetencia) birtokában látja el.

A belső ellenőr:

1. kizárólag olyan, bizonyosságot adó vagy tanácsadó tevékenységet végez, amelyhez rendelkezik a szükséges ismeretekkel, szakértelemmel és tapasztalattal;
2. amennyiben olyan feladatot kap, amit megítélése szerint nem tud ellátni, azt jelzi felettesének;
3. tevékenységét a nemzetközi és hazai standardokon alapuló iránymutatásokkal, ajánlásokkal és az államháztartásért felelős miniszter által kiadott módszertani útmutatókkal összhangban végzi;
4. szakmai ismereteit, tevékenysége eredményességét, hatékonyságát és minőségét folyamatosan fejleszti.

E. Együttműködés

A belső ellenőr köteles olyan magatartást tanúsítani, amely elősegíti az ellenőrök, illetve az ellenőrök és az ellenőrzöttek közötti együttműködést és jó munkakapcsolatok kialakítását.

A belső ellenőr:

1. együttműködik kollégáival;
2. együttműködés révén elősegíti saját maga és kollégái szakmai fejlődését.

ÖSSZEFÉRHETETLENSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott <teljes név, lakcím, szül. hely, idő>, mint a <szervezet> belső ellenőre kijelentem, hogy a <x/20xx.> iktatószámú <Ellenőrzés címe> ellenőrzésben való részvétel kapcsán a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 20. §-ának (1) bekezdésében meghatározott összeférhetlenségi okok nem állnak fenn.

Gencsapáti,

.....
Belső ellenőr/Külső szolgáltató

| | |
|--|--|
| Előttünk, mint tanúk előtt: | |
| aláírás: | aláírás: |
| <olvasható név> állandó lakcím: személyi igazolvány száma: | <olvasható név> állandó lakcím: személyi igazolvány száma: |

Segédlet a súlyos szabálytalanságok megítéléséhez 2012. évi C. törvény a Büntető Törvénykönyvről (Btk.)

Lopás

370. § (1) Aki idegen dolgot mástól azért vesz el, hogy azt jogtalanul eltulajdonítsa, lopást követ el.
- (2) A büntetés vétség miatt két évig terjedő szabadságvesztés, ha
- a) a lopást kisebb értékre vagy a szabálysértési értékre elkövetett lopást
 - ba) bünszövetségben.
 - bb) üzletszerűen,

bc) dolog elleni erőszakkal - ideértve azt is, ha a dolog eltulajdonításának megakadályozására szolgáló eszközt állagsérelem okozása nélkül eltávolítják, vagy a dolog eltulajdonításának megakadályozására alkalmatlanná teszik – követik el.

Rongálás

371. § (1) Aki idegen vagyontárgy megsemmisítésével vagy megrongálásával kárt okoz, rongálást követ el.

Sikkasztás

372. § (1) Aki a rábízott idegen dolgot jogtalanul eltulajdonítja, vagy azzal sajátjaként rendelkezik, sikkasztást követ el.

Csalás

373. § (1) Aki jogtalan haszonszerzés végett mást tévedésbe ejt, vagy tévedésben tart, és ezzel kárt okoz, csalást követ el.

Gazdasági csalás

374. § (1) Aki jogtalan haszonszerzés végett színlelt gazdasági tevékenységet végez, és ezzel vagyoni hátrányt okoz, gazdasági csalást követ el.

Információs rendszer felhasználásával elkövetett csalás

375. § (1) Aki jogtalan haszonszerzés végett információs rendszerbe adatot bevisz, az abban kezelt adatot megváltoztatja, törli, vagy hozzáférhetetlenné teszi, illetve egyéb művelet végzésével az információs rendszer működését befolyásolja, és ezzel kárt okoz, büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

Vesztegetés

290. § (1) Aki gazdálkodó szervezet részére vagy érdekében tevékenységet végző személynek vagy rá tekintettel másnak azért ad vagy ígér jogtalan előnyt, hogy a kötelességét megszegje, büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

Hűtlen kezelés

376. § (1) Akit idegen vagyon kezelésével bíztak meg, és ebből folyó kötelességének megszegésével vagyoni hátrányt okoz, hűtlen kezelést követ el.

Hanyag kezelés

377. § (1) Akit idegen vagyon törvényen alapuló kezelésével vagy felügyeletével bíztak meg, és az ebből eredő kötelességének megszegésével vagy elhanyagolásával gondatlanságból vagyoni hátrányt okoz, vétség miatt két évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő

Költségvetési csalás

„396. § (1) Aki

- a) költségvetésbe történő befizetési kötelezettség vagy költségvetésből származó pénzeszközök vonatkozásában mást tévedésbe ejt, tévedésben tart, valótlan tartalmú nyilatkozatot tesz, vagy a valós tényt elhallgatja,
 - b) költségvetésbe történő befizetési kötelezettséggel kapcsolatos kedvezményt jogtalanul vesz igénybe, vagy
 - c) költségvetésből származó pénzeszközöket a jóváhagyott céltól eltérően használ fel, és ezzel egy vagy több költségvetésnek vagyoni hátrányt okoz, vétség miatt két évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.
- (2) A büntetés büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztés, ha
- a) a költségvetési csalás nagyobb vagyoni hátrányt okoz, illetve
 - b) az (1) bekezdésben meghatározott költségvetési csalást bünszövetségben vagy üzletszerűen követik el.
- (3) A büntetés egy évtől öt évig terjedő szabadságvesztés, ha
- a) a költségvetési csalás jelentős vagyoni hátrányt okoz, vagy
 - b) a nagyobb vagyoni hátrányt okozó költségvetési csalást bünszövetségben vagy üzletszerűen követik el.
- (4) A büntetés két évtől nyolc évig terjedő szabadságvesztés, ha
- a) a költségvetési csalás különösen nagy vagyoni hátrányt okoz, vagy
 - b) a jelentős vagyoni hátrányt okozó költségvetési csalást bünszövetségben vagy üzletszerűen követik el.
- (5) A büntetés öt évtől tíz évig terjedő szabadságvesztés, ha
- a) a költségvetési csalás különösen jelentős vagyoni hátrányt okoz, vagy
 - b) a különösen nagy vagyoni hátrányt okozó költségvetési csalást bünszövetségben vagy üzletszerűen követik el.
- (6) Az (1)-(5) bekezdés szerint büntetendő, aki a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló törvényben, valamint a felhatalmazásán alapuló jogszabályban megállapított feltétel hiányában vagy hatósági engedély nélkül jövedéki terméket előállít, megszerez, tart, forgalomba hoz, vagy azzal kereskedik, és ezzel a költségvetésnek vagyoni hátrányt okoz.
- (7) Aki költségvetésből származó pénzeszközökkel kapcsolatban előírt elszámolási, számadási, vagy az előírt tájékoztatási kötelezettségének nem vagy hiányosan tesz eleget, valótlan tartalmú nyilatkozatot tesz, vagy valótlan tartalmú, hamis vagy hamisított okiratot használ fel, büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.
- (8) Korlátlanul enyhíthető annak a büntetése, aki az (1)-(6) bekezdésében meghatározott költségvetési csalással okozott vagyoni hátrányt a vádirat benyújtásáig megtéríti. Ez a rendelkezés nem alkalmazható, ha a bűncselekményt bünszövetségben vagy üzletszerűen követik el.
- (9) E § alkalmazásában
- a) költségvetésen az államháztartás alrendszereinek költségvetését - ideértve a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak költségvetését és az elkülönített állami pénzalapokat -, a nemzetközi szervezet által vagy nevében kezelt költségvetést, valamint az Európai Unió által vagy nevében kezelt költségvetést, pénzalapokat kell

érteni. Költségvetésből származó pénzeszköz vonatkozásában elkövetett bűncselekmény tekintetében a felsoroltakon kívül költségvetésen a külföldi állam által vagy nevében kezelt költségvetést, pénzalapokat is érteni kell;

- b) vagyoni hátrány alatt érteni kell a költségvetésbe történő befizetési kötelezettség nem teljesítése miatt bekövetkezett bevételkiesést, valamint a költségvetésből jogosulatlanul igénybe vett vagy céltól eltérően felhasznált pénzeszközt is.

A költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztása

397. § A gazdálkodó szervezet vezetője, ellenőrzésre vagy felügyeletre feljogosított tagja vagy dolgozója, ha a felügyeleti vagy az ellenőrzési kötelezettség teljesítését elmulasztja, és ezáltal lehetővé teszi, hogy a költségvetési csalást a gazdálkodó szervezet tagja vagy dolgozója a gazdálkodó szervezet tevékenysége körében elkövesse, büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

A számvitel rendjének megsértése

403. § (1) Aki a számvitelről szóló törvényben vagy a felhatalmazásán alapuló jogszabályokban előírt bizonylati rendet megsérti vagy könyvvezetési, beszámoló készítési kötelezettségét megszegi, és ezzel

- a) a megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló hibát idéz elő, vagy
b) az adott üzleti évet érintően vagyoni helyzete áttekintését, illetve ellenőrzését megghiúsítja,
büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

(4) E § alkalmazásában a megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló a hiba, ha egy adott üzleti évet érintően feltárt hibák és hibahatások - eredményt, saját tőkét növelő-csökkentő - értékének együttes, előjeltől független összege meghaladja a hiba elkövetésének üzleti évére vonatkozó számviteli beszámolóban kimutatott nettó árbevétel húsz százalékát és mérlegfőösszeg húsz százalékát is. Minden esetben megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló a hiba, ha egy adott üzleti évet érintően feltárt hibák és hibahatások - eredményt, saját tőkét növelő-csökkentő - értékének együttes, előjeltől független összege meghaladja az ötszázmillió forintot."

A szabálysértésekről, a szabálysértési eljárásról és a szabálysértési nyilvántartási rendszerről szóló 2012. évi II. törvény azokkal a szabálysértésekkel foglalkozik, amelyek súlya nem éri el a Btk-ban meghatározott mértékeket.

„1. § (1) Szabálysértés az az e törvény által büntetni rendelt tevékenység vagy mulasztás, amely veszélyes a társadalomra.

(2) E törvény alkalmazásában az a tevékenység vagy mulasztás veszélyes a társadalomra, amely a bűncselekményként történő büntetni rendeléshez szükségesnél kisebb fokban sérti vagy veszélyezteteti az Alaptörvény szerinti állami, társadalmi vagy gazdasági rendet, a természetes és jogi személyek, valamint a jogi személyiség nélküli szervezetek személyét vagy jogait.

2. § (1) Szabálysértés miatt az vonható felelősségre, akinek a cselekménye szándékos vagy gondatlan, kivéve, ha a szabálysértést meghatározó jogszabály csak a szándékos elkövetést bünteti.

(2) Szabálysértés miatt a felbujtó és a bűnsegéd is felelősségre vonható.

(3) Kísérlet miatt akkor van helye felelősségre vonásnak, ha a szabálysértést meghatározó jogszabály így rendelkezik."

29. § (1) E törvény eltérő rendelkezésének hiányában

- a) a szándékosság és a gondatlanság,
- b) a kísérlet,
- c) a társtettes, és a közvetett tettes,
- d) a felbujtó és a bűnsegéd,
- e) a hozzátartozó,
- f) a csoportos elkövetés,
- g) a nagy nyilvánosság fogalmára,
- h) a büntethetőséget kizáró okokra,
- i) a magánindítványra, valamint

j) a Büntető Törvénykönyvről szóló törvény (a továbbiakban: Btk.) 370. § Lopás, Btk. 371. § Rongálás, Btk. 372. § Sikasztás, Btk. 373. § Csalás, Btk. 376. § Hűtlen kezelés, Btk. 378. § Jogtalan elsajátítás és a Btk. 379. § Orgazdaság tényállásoknak megfelelő szabálysértési tényállásokra a Btk. által - az a) -d), h) és i) pont esetén az általános részben, az e) -g) pont esetén a záró részben, valamint a j) pont esetén a különös részi tényállásokban - meghatározottakat a szabálysértések tekintetében is alkalmazni kell.

A Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény: aki másnak jogellenesen kárt okoz, köteles azt megtéríteni. Mentese a felelősség alól, ha bizonyítja, hogy úgy járt el, ahogy az adott helyzetben általában elvárható.

A kártérítési eljárás megindítására a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény rendelkezései (elsősorban a VIII. (általános) és XXIII. (speciális) fejezet, a munkaviszonyból és a munkaviszony jellegű jogviszonyból származó perek) az irányadók.

Kártérítési felelősség tekintetében a Munka Törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény (Mt.), illetve a közalkalmazottak jogállásáról szóló 1992. évi XXXIII. törvény (Kjt.) megfelelő rendelkezései vehetők figyelembe.

„Mt. 78. § (1) A munkáltató vagy a munkavállaló a munkaviszonyt azonnali hatályú felmondással megszüntetheti, ha a másik fél

- a) a munkaviszonyból származó lényeges kötelezettségét szándékosan vagy súlyos gondatlansággal jelentős mértékben megszegi, vagy*
- b) egyébként olyan magatartást tanúsít, amely a munkaviszony fenntartását lehetetlenné teszi.*

(2) Az azonnali hatályú felmondás jogát az ennek alapjául szolgáló okról való tudomásszerzéstől számított tizenöt napon, legfeljebb azonban az ok bekövetkeztétől számított egy éven belül, bűncselekmény elkövetése esetén a büntethetőség elévüléséig lehet gyakorolni. A tudomásszerzés időpontjának, ha az azonnali hatályú felmondás jogát testület jogosult gyakorolni, azt kell tekinteni, amikor az azonnali hatályú felmondás okáról a testületet - mint a munkáltatói jogkört gyakorló szervet - tájékoztatják."

„Kjt. 30. § (1) A munkáltató a közalkalmazotti jogviszonyt - a 30/A-30/D. §-ban és a 32. §-ban foglalt korlátozással - felmentéssel akkor szüntetheti meg, ha

c) a közalkalmazott munkaköri feladatainak ellátására tartósan alkalmatlanná vált vagy munkáját nem végzi megfelelően;

(2) A munkáltató a felmentést köteles megindokolni. Az indokolásból a felmentés okának világosan ki kell tűnnie, és a munkáltatónak kell bizonyítania, hogy a felmentés indoka valós és okszerű.

(3) Ha az (1) bekezdés c) pontjában meghatározott alkalmatlanság a közalkalmazott munkavégzésével vagy magatartásával függ össze, a felmentés előtt lehetőséget kell adni számára a vele szemben felhozott kifogások elleni védekezésre, kivéve, ha az eset összes körülményeiből következően ez a munkáltatótól nem várható el.”

„33/A. § (1) A munkáltató a közalkalmazotti jogviszonyt rendkívüli felmentéssel megszüntetheti, ha a közalkalmazott

a) a közalkalmazotti jogviszonyból eredő lényeges kötelezettségét szándékosan vagy súlyos gondatlansággal jelentős mértékben megszegi, vagy

b) olyan magatartást tanúsít, amely a közalkalmazotti jogviszony fenntartását lehetetlenné teszi.

(2) A munkáltató köteles a rendkívüli felmentést megindokolni. Az indokolásból a rendkívüli felmentés okának világosan ki kell tűnnie. Vita esetén a rendkívüli felmentés indokának valóságát és okszerűségét a munkáltatónak kell bizonyítania.

(3) A rendkívüli felmentés jogát az annak alapjául szolgáló okról való tudomásszerzéstől számított tizenöt napon belül, legfeljebb azonban az ok bekövetkeztétől számított egy éven belül, bűncselekmény elkövetése esetén a büntethetőség elévüléséig lehet gyakorolni. A tudomásszerzés időpontjának - ha a rendkívüli felmentés jogát testület jogosult gyakorolni - azt kell tekinteni, amikor a rendkívüli felmentés okáról a testületet - mint a munkáltatói jogkört gyakorló szervet - tájékoztatják.

(4) Rendkívüli felmentés esetén - az e törvényben meghatározott kivételektől eltekintve - a felmentés szabályai nem alkalmazhatók.”

ALKALMAZOTT IRATMINTÁK

1. iratminta
Folyamatlista

| kód | Fő folyamat megnevezése | Folyamat megnevezése | Részfolyamat megnevezése | Folyamatgazda megnevezése |
|--------|-------------------------|----------------------|--------------------------|---------------------------|
| 1.0.0. | X | | | |
| 1.1.0. | | X | | |
| 1.1.1. | | | X | |
| 1.1.2. | | | X | |
| 2.0.0. | X | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |

Megjegyzés: Az „X” csak eligazításképpen jelzi, hogy miképpen bontható egy fő folyamat folyamatokra, részfolyamatokra.

2. iratminta

Kérdőív a vezetők ellenőrzési igényeinek felméréséhez

Tisztelt vezető munkatársak!

A belső ellenőrzés alapvető feladata, hogy ellenőrzése során elemezze, értékelje és vizsgálja a szervezet belső kontrollrendszerének kialakítását, működését, és megállapításaival, következtetéseivel, javaslataival segítse a vezetést a kitűzött célok teljesítésében. A vezetéssel való hatékony, tényleges segítséget nyújtó ellenőri munkánk támogatására kérjük, hogy az alábbi kérdőívet legjobb ismereteik alapján kitölteni szíveskedjenek.

| |
|---|
| Melyek az Ön szervezeti egységének a Szervezet általános céljaiból következő 20xx-20xx. közötti stratégiai időszak, és kiemelten a 20xx. év legfőbb célkitűzései? |
| |
| Az Ön véleménye szerint melyek a kritikus folyamatok, tényezők, körülmények a hosszú- és rövidtávú célkitűzéseik eléréséhez? |
| |

| |
|--|
| <p>Ön szerint szervezeti egységének működésében mik a legnagyobb kockázatok? Az azonosított kockázatokat kezeli-e a szervezeti egység, illetve, ha nem, milyen lehetőséget lát/tervez a kezelésükre?</p> |
| <p>Történt-e olyan változás az Ön szervezeti egységének kontrollkörnyezetében, amely különös figyelmet igényel a következő években/évben?</p> |
| <p>Megítélése szerint mire irányuljon a következő időszakban (hosszú- és rövidtávon) a belső ellenőrzés figyelme, amellyel segítheti a Szervezet és/vagy az Ön munkáját?</p> |
| <p>Igénybe kívánja-e venni a belső ellenőrzés tanácsadó tevékenységét? Ha igen, milyen témakörben?</p> |

3. iratminta

Az ellenőrzési fókusz meghatározása

| Az ellenőrzési fókusz meghatározására ható tényezők | A ható tényezők felsorolása/részletezése |
|---|--|
| | |
| Külső környezeti hatások | |
| Küldetés és stratégiai célok | |
| A szervezet belső operatív céljai | |
| Folyamatok kockázatossága | |
| Kontrollrendszer állapota | |
| Vezetés igényei/elvárásai | |
| Egyéb speciális tényezők | |
| | |
| Ellenőrzési fókusz | |

4. iratminta

Folyamatok kockázatoságának összehasonlító táblája (Példa)

| Kockázati tényezők | 1 pont | 2 pont | 3 pont | 4 pont | 5 pont |
|---|--|---|---|--|---|
| Kritérium: Folyamat szabályozottsága | Írásban, teljes körű, egyértelmű, a jogszabály változást azonnal követő | Írásban, teljes körű, egyértelmű, jogszabály változást késve követő | Írásban, nem teljes és nem egyértelmű, jogszabályváltozást késve követő | Írásban, de hiányos, a jogszabályi összhang hiányzik | Írásos szabályzat nem készült |
| Kritérium: Folyamat kontroll rendszere | Ellenőrzési pontok beépítve működnek, jelzés, intézkedés, felelősségérvényesítés rendezett | Ellenőrzési pontok beépítve működnek, jelzés, intézkedés rendszerben, felelősség érvényesítés nincs | Ellenőrzési pontok beépítve működnek, jelzés kötelező, nincs intézkedési jog, és felelősségérvényesítés | Ellenőrzési pontok beépítve, de nem mind működik, nincs jelzés és intézkedési jog, és felelősségérvényesítés | A kontrollok nincsenek beépítve |
| Kritérium: Vezetők magatartása | Monitoring működik, intézkednek, felelősséget érvényesítik | Monitoring és intézkedés van, felelősségre vonás nincs | Monitoring van, intézkedés és felelősségre vonás sincs | Csak eseti ellenőrzés van intézkedéssel, de felelősségre vonás nélkül | Semmilyen ellenőrzés sincs |
| Kritérium: Vezetők felkészültsége | Előírt iskolai és szakmai végzettséggel, 3 év feletti gyakorlattal | Előírt iskolai és szakmai végzettséggel, 3 év alatti gyakorlattal | Előírt iskolai, vagy szakmai végzettség hiányzik, 3 év feletti gyakorlat rendszerben | Előírt iskolai és szakmai végzettség nélkül, 3 év alatti gyakorlattal | Előírt iskolai és szakmai végzettség és gyakorlat nélkül, |

| | | | | | |
|--|--|---|--|---|---|
| Kritérium: Munkatársak felkészültsége | Előírt iskolai, szakmai végzettség, 3 év feletti gyakorlat | Előírt iskolai, szakmai végzettség, 3 év alatti gyakorlat | Előírt iskolai, vagy szakmai végzettség nélkül, 3 év feletti gyakorlat | Előírt iskolai és szakmai végzettség nélkül, 3 év feletti gyakorlat | Előírt iskolai és szakmai végzettség és gyakorlat nélkül, |
|--|--|---|--|---|---|

5. iratminta

Kockázat és kontroll értékelő alaptábla

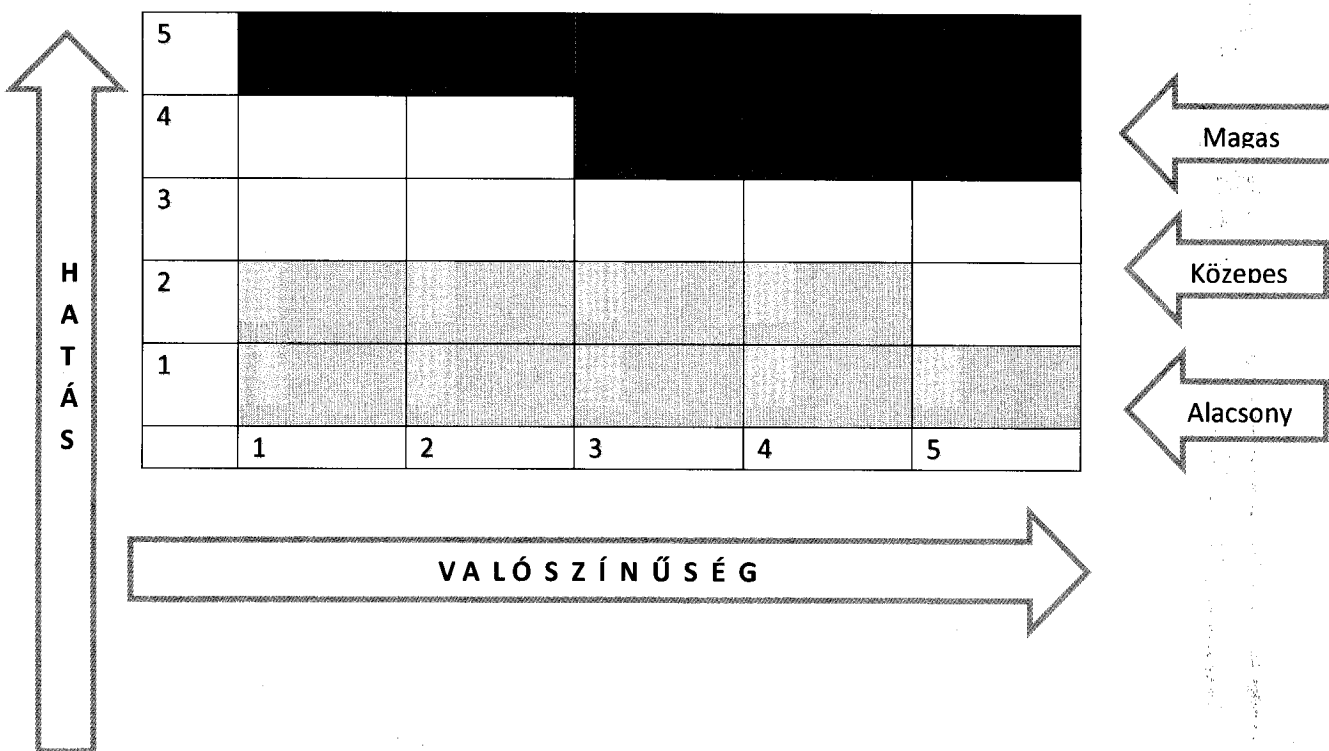
| Hivatk. | Kockázat azonosítása | Minősítés H x V = | Kontroll meghatározása | Felelős vezető | Ért |
|---------|----------------------|----------------------|------------------------|----------------|-----|
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

Kitöltési útmutató:

Hivatkozás: a szabályzat/folyamatleírás pontja, ahol a kockázatot fellelték, azonosították. Kockázat azonosítás: a kockázat megjelenési formája (megnevezése.) Minősítés: a kockázat minősítése (M=magas; K=közepes; A=alacsony. – a két tényező (hatás és bekövetkezési valószínűség) szorzata alapján 1 – 5 értékskála alkalmazása esetén. Alacsony: 1 – 4 között; Közepes: 5 – 15 között; Magas: 16 felett

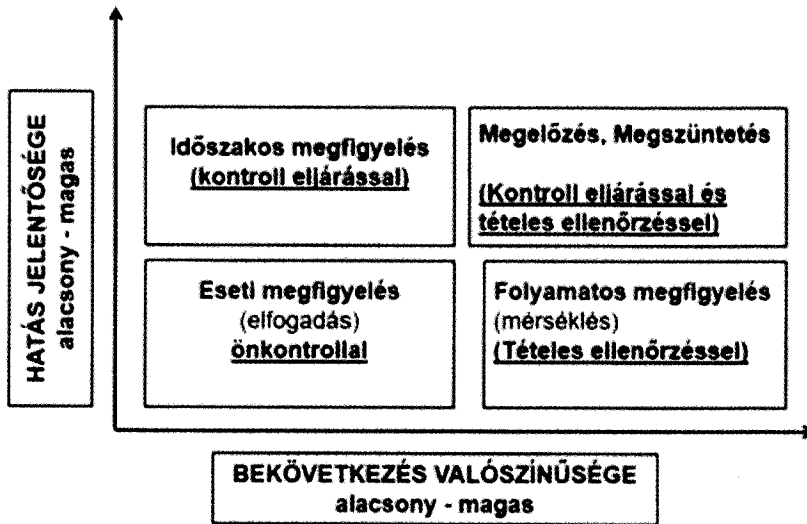
Kontroll meghatározás: az alkalmazott ellenőrzés módja és/vagy eszköze.
Ért: a kontroll működésének értékelése, (több szempont is jelezhető)
BK = beépített, működő kontroll, JK = javasolt, még nem működő kontroll, J= jó, - ha a kockázatot kiszűri, vagy minimalizálja; E= elfogadható, ha a kockázatot a tűrészhatár alatt tartja; V= változtatásra szorul, ha alkalmazásával a kockázat nem csökken a tűrészhatár alá.

6. iratminta
Kockázatkezelési Mátrix



7. iratminta

Kockázati térkép.



B.7

8. iratminta

Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges kapacitás megállapítása

| | | | | |
|-----|--|--|--|-----------------------|
| 1. | Bruttó munkaidő | | | |
| 2. | Kieső munkaidő | | | (3)+(4)+(5) |
| 3. | Fizetett ünnepek | | | |
| 4. | Fizetett szabadság összes létszámra | | | |
| 5. | Átlagos betegszabadság (előző évi átlag alapján) | | | |
| 6. | Nettó munkaidő (rendelkezésre álló kapacitás): | | | (1)-(2) |
| 7. | Tervezett ellenőrzések végrehajtása (pl. 60%) | | | |
| 8. | Soron kívüli ellenőrzés (20%) | | | |
| 9. | Tanácsadói tevékenység (pl. 10%) | | | |
| 10. | Képzés (pl. 5%) | | | |
| 11. | Egyéb tevékenység kapacitásigénye (pl. 5%) | | | |
| 12. | Összes kapacitásigény: | | | (7)+(8)+(9)+(10)+(11) |
| 13. | Az éves ellenőrzési terv végrehajtásához szükséges: | (6) vs. (12) | | |
| 14. | Tartalékidő | <i>Ha a rendelkezésre álló kapacitás több, mint amennyi a terv végrehajtásához szükséges</i> | | |
| 15. | Külső szakértők (speciális szakértelem) igénybevétele | <i>Ha a terv végrehajtásához speciális szakértelem szükséges</i> | | |

10. iratminta

ELLENŐRZÉSI PROGRAM

<Ellenőrzés címe> című ellenőrzéshez

I. Az ellenőrzés szervezésére vonatkozó adatok

| | |
|--|--|
|  | |
| | |
| | |
| | |
| | |
| | |
| | |
| | |
| | |

II. A vizsgálat szempontjai

| | | | | |
|---------------------------------------|--|--|--|---|
| A. <Ellenőrzési feladat> | | | | |
| A.1. <Ellenőrzési részfeladat> | | 1. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> 2. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> | <Ellenőrzési részfeladat végrehajtója> | <Vizsgálatvezető vagy Belső ellenőrzési vezető> |
| A.2. <Ellenőrzési részfeladat> | | 1. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> 2. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> | <Ellenőrzési részfeladat végrehajtója> | <Vizsgálatvezető vagy Belső ellenőrzési vezető> |
| B. <Ellenőrzési feladat> | | | | |
| B.1. <Ellenőrzési részfeladat> | | 1. <Ellenőrzési lépés / alkalmazott módszer(ek)> | <Ellenőrzési részfeladat végrehajtója> | <Vizsgálatvezető vagy Belső ellenőrzési vezető> |

11. iratminta
<Szervezet neve>
<Iktatószám:>

Értesítő levél ellenőrzés megkezdéséről

Tisztelt <szervezeti egység vezetőjének neve>

Értesítem, hogy az Ön által vezetett szervezeti egységnél 20xx. ... hó ... nap -tól - 20xx. ... hó ... nap -ig az <Ellenőrzés címe> tárgyban belső ellenőrzés lefolytatására kerül sor.

Az ellenőrzés típusa: ...

Az ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy ...

A belső ellenőrzés lefolytatására az igazgató által jóváhagyott 20xx. évi Éves ellenőrzési terv alapján /vagy/ az igazgató utasítására kerül sor, soron kívüli / terven felüli ellenőrzésként.

A vizsgálat során az ellenőr a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet szabályai és a Szervezet Belső ellenőrzési kézikönyvének vonatkozó előírásai szerint jár el.

Tájékoztatom, hogy a vizsgálat vezetésével <Vizsgálatvezető neve> bízom meg (Elérhetőségek felsorolása). Az ellenőrzésben részt vesz <belső ellenőr(ök) neve és elérhetőségei>.

Kérem, hogy a szervezeti egységük részéről az ellenőrökkel való kapcsolattartással megbízott személyről és elérhetőségéről <x> napon belül tájékoztatni szíveskedjen. A nyitó megbeszélésre <helyszín>, <dátum>-án/én <x> órakor kerül sor. Továbbá kérem, hogy szíveskedjék az ellenőrzés munkatársai részére a vizsgálatához szükséges valamennyi dokumentumot rendelkezésre bocsátani, és lehetővé tenni az illetékes munkatársakkal való konzultációt, valamint a vizsgálat lefolytatásához szükséges helyiségekbe való szabad bejutást.

Dátum

<belső ellenőrzési vezető neve és aláírása>

12. iratminta
Súlyos hiányosság gyanúját rögzítő jegyzőkönyv

| | |
|---|-----------------|
| | |
| Ellenőrzést végző megnevezése: | |
| Ellenőrzött szervezeti egység(ek): | |
| A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, beosztása: | |
| Ellenőrzés iktatószáma: | |
| Ellenőrzés címe: | |
| Jegyzőkönyv készítés dátuma: | |
| Jegyzőkönyv készítés helyszíne: | |
| A tényállás rögzítése (a megállapításoknál jelezni kell, hogy melyek a megsértett vagy egyéb módon releváns jogszabályok, belső szabályzatok stb.): | |
| A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása (amennyiben releváns): | |
| Feltételezett felelősök megnevezése (amennyiben megállapítható a rendelkezésre álló információk alapján): | |
| Javaslat a megfelelő eljárások elindítására: | |
| Javaslat a megfelelő eljárások elindítására: | |
| Jegyzőkönyv készítő aláírása: | <Belső ellenőr> |
| Az ellenőrzött szervezeti egység vezetőjének/munkatársának aláírása: | |

13. iratminta

Belső ellenőr által készített „Munkalap”

| | | |
|--|--|---|
| Ellenőrzés címe: | | |
| Munkalap száma: | | |
| Ellenőrzött tevékenység /folyamat/szervezeti egység megnevezése: | | |
| Munkalap célja: | | |
| Megállapítások: | | Alátámasztó források felsorolása megállapításonként |
| Azonosított kockázatok: | | kezelés módja és eredménye, ha van. |
| Következtetések: | | |
| Javaslatok: | | |
| Csatolt bizonyítékok listája/felsorolása: | | |
| Munkalap készítőjének neve és aláírása | | |
| Felülvizsgáló neve, és aláírása | | |
| Felülvizsgálati időpont: | | |
| Felülvizsgálati megjegyzések | | |

14. iratminta

| | |
|---|-----------------|
| | |
| Ellenőrzést végző megnevezése: | |
| Ellenőrzött szervezeti egység(ek): | |
| A jegyzőkönyv készítésekor jelenlévők neve, beosztása: | |
| Ellenőrzés száma: | |
| Ellenőrzés címe: | |
| Jegyzőkönyv készítés dátuma: | |
| Jegyzőkönyv készítés helyszíne: | |
| A tényállás rögzítése (a megállapításoknál jelezni kell, hogy melyek a megsértett vagy egyéb módon releváns jogszabályok, belső szabályzatok stb.): | |
| | |
| A jegyzőkönyvhöz csatolt dokumentumok felsorolása (amennyiben releváns): | |
| | |
| Jegyzőkönyv készítő aláírása: | <Belső ellenőr> |
| Ellenőrzött szervezeti egység vezetője / alkalmazottja aláírása: | |
| | |

15. iratminta

TELJESSÉGI NYILATKOZAT

Alulírott <név, beosztás>, büntetőjogi felelősségem tudatában kijelentem, hogy a <szervezeti egység neve,> ellenőrzése során <átvevő belső ellenőr neve> számára átadott dokumentumok, legjobb tudásom szerint, mindazon dokumentumok, nyomtatványok, adatok, információk, amelyek szükségesek az ellenőrzés céljában meghatározott állapot felméréséhez. Kijelentem továbbá, hogy az átadott dokumentumok, adatok és információk megbízható, teljes körű információt tartalmaznak.

Gencsapáti,

.....
Az ellenőrzött szervezeti egység vezetője

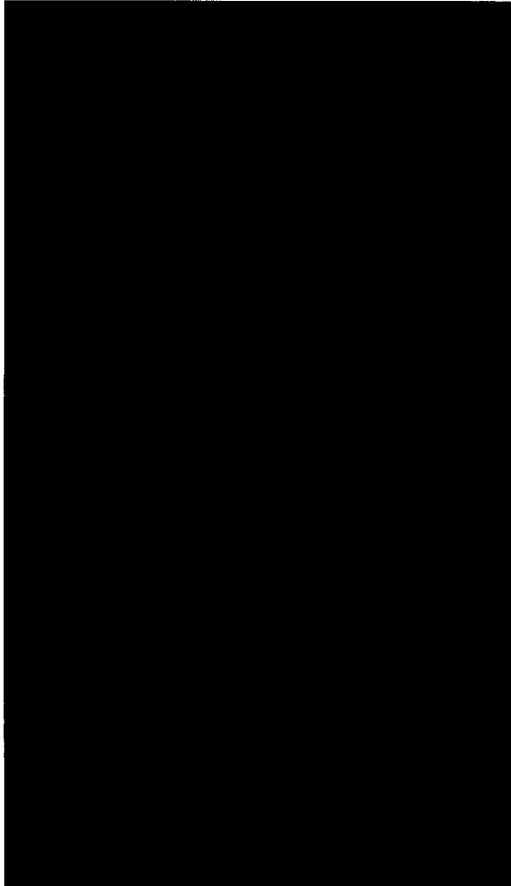
16. iratminta

Ellenőrzési jelentés (és Ellenőrzési jelentés-tervezet) formai és tartalmi követelményei.

ELLENŐRZÉSI JELENTÉS

<Ellenőrzés címe> című vizsgálatához

I./ AZ ELLENŐRZÉS SZERVEZÉSÉRE VONATKOZÓ ADATOK

| | |
|--|--|
|  | |
| | Annak megállapítása volt, hogy... |
| | |
| | |
| | A költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet |
| | |
| | |
| | |
| | |
| | |

II./ VEZETŐI ÖSSZEFOGLALÓ

A vizsgálat során felmértük és értékeltük <Ellenőrzés tárgya és terjedelme>.

<Mintavételezés esetén a mintavétel módja, a minta mérete és a minta által biztosított ellenőrzési lefedettség bemutatása.>

Meg vagyunk győződve arról, hogy az elvégzett munka elégséges volt ahhoz, hogy megalapozott véleményt formálhassunk.

Főbb megállapításaink a következők:

A megállapítások és a javaslatok részletes leírása az ellenőrzési jelentés további részében található.

Az ellenőrzés nyomán kialakított véleményünk a vizsgált területről, illetve folyamatokról összességében:

Mindezek alapján az adott terület tevékenységét <a minősítés meghatározása> értékelem/értékeljük.

IV./ RÉSZLETES MEGÁLLAPÍTÁSOK

<Az ellenőrzési jelentés ezen fejezete szolgál az ellenőrzési tényállás részletes ismertetésére, amelyben be kell mutatni az ellenőrzés során tett megállapításokat, következtetéseket, a belső kontrollrendszer esetleges gyengeségeit, a feltárt kockázatokat, valamint az ezeket alátámasztó ellenőrzési bizonyítékok felsorolását. Ki kell fejteni a feltárt hiányosságok ok-okozati összefüggéseit, hatásait. A jelentésben megfogalmazott megállapítások és következtetések alapján a belső ellenőröknek ajánlásokat, javaslatokat kell megfogalmazniuk a feltárt hiányosságok, gyengeségek kijavítására, vagy éppen a hatékonyabb, eredményesebb, gazdaságosabb működésre. A javaslatok kapcsán jelölni szükséges, hogy azok intézkedést igényelnek-e, vagy esetleg már az ellenőrzés során kijavításra kerültek.

Az ellenőrzési jelentésben a pozitív ellenőrzési megállapításokat is rögzíteni kell.

A „Részletes megállapítások” fejezetnek az adott ellenőrzésre vonatkozó ellenőrzési program felépítését célszerű követnie. Azon megállapításokat, amelyekkel kapcsolatban a belső ellenőrzés javaslatot fogalmaz meg, kereszthivatkozással szerepeltetni kell az ellenőrzési jelentés „Főbb megállapítások és javaslatok” elnevezésű táblázatában.>

| | | |
|---------------------------------|----------------------|----------------------|
| Keltezés: | Keltezés: | Keltezés: |
| Aláírás: | Aláírás: | Aláírás: |
| Név: <vizsgálatvezető> | Név: <belső ellenőr> | Név: <belső ellenőr> |
| | | |
| Név: <belső ellenőrzési vezető> | | |
| Aláírás: | | |
| Dátum: | | |

| | |
|---------------------------|--|
| | |
| Név: <szervezet vezetője> | |
| Aláírás: | |
| Dátum: | |

16. iratminta
Intézkedési terv formája és tartalma

Intézkedési terv

a Szervezet 201x. évi belső ellenőrzési munkatervében „y” sz. alatt előírt <vizsgálat címe> során tett ellenőrzési megállapítások és javaslatok alapján szükséges intézkedések végrehajtására.

| Sorsz. | Ellenőrzés megállapítása | Ellenőri javaslat | Előírt intézkedés | Határidő | Felelős |
|--------|--------------------------|-------------------|-------------------|----------|---------|
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

19. iratminta

INTÉZKEDÉSEK NYILVÁNTARTÁSA

| | 1. | 2. | 3. | 4. | 5. | 6. | 7. | 8. |
|----------------------|--|---|--------------------------------|--|-------------------------|--|---|--|
| Előirányzat száma | Ellenőrzés iktatószáma / ellenőrzés azonosítója | Az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység megnevezése | Az ellenőrzés tárgya (címe) | Intézkedést igénylő megállapítás | Ellenőrzési javaslat | A javaslat alapján előírt intézkedés | A vonatkozó intézkedési terv iktatószáma | A vonatkozó intézkedési terv jóváhagyásának időpontja |
| 1. | | | | | | | | |
| 2. | | | | | | | | |
| 3. | | | | | | | | |

| | 9. | 10. | 11. | 12. | 13. | 14. | 15. | 16. |
|---|--|-----------------------------|---|-------------------------------------|---|--|------------|-----|
| Az intézkedés felelőse (beosztás és szervezeti egység) | Az intézkedés végrehajtásának határideje | Módosítás (leírás / NEM) | Az intézkedés teljesítése (dátum / NEM) | Megtett intézkedés rövid leírása | A határidőben végre nem hajtott intézkedések oka | A nem teljesülés kapcsán tett lépések | Megjegyzés | |
| | | | | | | | | |

