

Belső kontrollok és a könyvvizsgálat az államháztartásban

Az államháztartás könyvvizsgálatában is elengedhetetlen követelmény, hogy a lényeges hibás állítások kockázatának azonosítása és felmérése során a könyvvizsgáló megismerje a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollokat, a vizsgált szervezet belső kontrollrendszerét.

A független könyvvizsgálói jelentésnek az államháztartás szervezetei esetében is tartalmaznia kell utalást arra, hogy a kockázatok felmérésekor a könyvvizsgáló az éves (elemi) költségvetési beszámoló elkészítése és valós bemutatása szempontjából releváns belső kontrollt azért mérlegeli, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzen meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy az államháztartás szervezete belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt mondjon.

A belső kontrollok működésében rejlő kockázatok a lényeges hibás állítások kockázatának fontos komponensét képezik - „egymást erősítve” az eredendő kockázatokkal.

Az **ellenőrzési kockázat** jelenti annak kockázatát, hogy egy olyan **hibás állítás** merülhet fel, amelyet a gazdálkodó egység **belső kontrollja nem fog időben megelőzni vagy feltárni és helyesbíteni.**

Ezért a könyvvizsgálat szempontjából is rendkívül fontos, hogy a vezetés olyan belső kontrollrendszert alakítson ki és működtessen, amelyek elősegítik olyan pénzügyi kimutatások készítését, amelyek nem tartalmaznak akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításokat.

Az előbbieket miatt az államháztartás szervezeteinél végzett könyvvizsgálatok megfelelő minőségének egyik biztosítéka a kontrollrendszerükre vonatkozó szabályok, követelmények alapos ismerete.

Az államháztartási kontrollra vonatkozó fő előírásokat az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény (Áht.) tartalmazza.

A törvény az államháztartási kontrollok alapvető céljaként az államháztartási pénzeszközökkel, vagyonnal történő **szabályszerű, szabályozott, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodást** jelöli meg.

Az államháztartás **kontrollja** a törvény alapján **külső ellenőrzés, kormányzati ellenőrzés és a belső kontrollrendszer keretében történik.**

Az államháztartás külső ellenőrzésével kapcsolatos feladatokat az Állami Számvevőszék látja el, amelynek feladatairól, hatásköréről és szervezetéről szóló 1989. évi XXXVIII. törvényt nemrég váltotta fel a 2011. évi LXVI. törvény.

A **kormányzati ellenőrzésnek** továbbra is a **Kormányzati Ellenőrzési Hivatal a letéteményese,** amely – törvény vagy kormányrendelet eltérő rendelkezése hiányában - tevékenysége során a költségvetési szervek belső ellenőrzésére vonatkozó szabályok szerint jár el.

Az államháztartás kontrollja kapcsán feltétlenül meg kell még említeni a **Magyar Államkincstárt,** amely a **költségvetés végrehajtásának pénzügyi folyamataiba épített**

kontrollokat működtet, valamint egyes támogatásokhoz kapcsolódóan utólagos - szükség szerint helyszíni - ellenőrzéseket végez.

A **belső kontrollrendszer** – COSO-modellre épülő - **elemeit az államháztartási törvény és a magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok hasonlóan definiálják** (és ezt tükrözi az államháztartás szervezetei könyvvizsgálatának kamarai módszertana is), amelyet az alábbi összehasonlítás is igazol:

Az Áht. szerint	A standardok szerint (315. sz. standard)
kontrollkörnyezet	a kontrollkörnyezet
kockázatkezelési rendszer	a gazdálkodó egység kockázatbecslési folyamata
kontrolltevékenységek	a kontrolltevékenységek
információs és kommunikációs rendszer	a pénzügyi beszámolás szempontjából releváns információs rendszer, beleértve a kapcsolódó üzleti folyamatokat, és kommunikáció
monitoringrendszer	a kontroll figyelemmel kísérése

Hasonlóan épül fel a belső kontrollok rendszere **az Állami Számvevőszék által kiadott Irányelvek a belső kontroll standardokhoz a közsférában (INTOSAI) c. dokumentumban.**

A belső kontrollok tartalmát az államháztartás szervezeteire **az államháztartás működési rendjéről szóló 292/2009. (XII. 19.) Korm. rendelet** részletezi, amelyhez **az államháztartási belső kontroll standardokról szóló 1/2009. (IX. 11.) PM irányelv** kapcsolható.

A kontrollrendszer belső szabályozásának és működésének, amelyért az adott költségvetési szerv vezetője felelős, az előbbi jogszabályokra kell épülnie.

A Pénzügyminisztérium korábban útmutatóként közzétette a **Belső Kontroll Kézikönyvet**, amely iránymutatásul szolgálhat a belső kontrollok kiépítéséhez, működtetéséhez, illetve értékeléséhez, szükség esetén fejlesztéséhez. Saját kézikönyv kiadása a költségvetési szerveknél ugyan nem kötelező, de a központi ajánlás tartalmát a jól működő belső kontrollrendszernek tükröznie kell, beleértve az egyes elemekhez kapcsolódóan nevesített belső szabályzatokat (a kontrollkörnyezet részeként az **ellenőrzési nyomvonalat**, valamint a **szabálytalanságok kezelésének eljárásrendjét**, továbbá a **kockázatkezelés szabályozását**).

A kontrolltevékenységeken belül megkülönböztetett figyelmet érdemel a **folyamatba épített, előzetes, utólagos és vezetői ellenőrzés (FEUVE) működése.**

A jelenlegi struktúrában a **belső ellenőrzés** a monitoring egyik elemeként helyezkedik el. **A költségvetési szervek belső ellenőrzéséről külön kormányrendelet – jelenleg a 193/2003. (XI. 26.) Korm. rendelet – van érvényben**, amelyhez **az államháztartási belső ellenőrzési standardokról szóló 2/2009. (XII. 4.) PM irányelv** csatlakozott. A könyvvizsgálati kötelezettség alá tartozó államháztartási szervezetek jellemzően abba a körbe tartoznak, amelyeknek rendelkezniük kell saját **belső ellenőrzési kézikönyvvel**. Ennek összeállítását, aktualizálását segíti az NGM honlapján elérhető minta.

Az államháztartás szervezetei könyvvizsgálata során a fentiek tükrében lehet **megítélni az ellenőrzési kockázatot**, a **belső kontrollok hiányosságait szükség esetén a 265. témaszámú**

standardnak megfelelően **kommunikálva az irányítással megbízott személyek és vezetés felé.**

ű