



**ÁLLAMI  
SZÁMVEVŐSZÉK**

# **A költségvetési szervek belső kontrollrendszere**

**Az Állami Számvevőszék ellenőrzési  
tapasztalatai alapján**

**Magyar Könyvvizsgálói Kamara  
XXIV. Országos Könyvvizsgálói Konferencia  
Visegrád**

**Salamon Ildikó  
felügyeleti vezető  
Állami Számvevőszék**

**2016. szeptember 8.**

# A közpénzfelhasználás alapvető szabályai

## Magyarország Alaptörvénye

37. cikk (1) „A Kormány a **központi költségvetést törvényesen** és célszerűen, a közpénzek eredményes kezelésével és az átláthatóság biztosításával **köteles végrehajtani.**”

38. cikk (5) „**Az állam és a helyi önkormányzatok tulajdonában álló gazdálkodó szervezetek** törvényben meghatározott módon, önállóan és felelősen gazdálkodnak a **törvényesség**, a célszerűség és az eredményesség **követelményei szerint.**”

39. cikk (2) „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.**”

# Az államháztartási kontrollok rendszere

Államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (Áht.):

61. § (1) „**Az államháztartási kontrollok célja** az államháztartás pénzeszközeivel és a nemzeti vagyonnal történő szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodás, a beszámolási és adatszolgáltatási kötelezettségek szabályszerű teljesítésének biztosítása.”

61. § (4) „Az államháztartás belső kontrollrendszere **a költségvetési szervek belső kontrollrendszere** - beleértve a belső ellenőrzést - keretében valósul meg.”

# A költségvetési szervek belső kontrollrendszere

Áht. 69. § (1) **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 hajtják végre,
- b) az elszámolási kötelezettségeket teljesítik, és
- c) megvédik az erőforrásokat a veszteségektől, károktól és nem rendeltetésszerű használatától.

Áht. 69. § (2) A belső kontrollrendszer létrehozásáért, működtetéséért és fejlesztéséért **a költségvetési szerv vezetője felelős** az államháztartásért felelős miniszter által közzétett módszertani útmutatók figyelembevételével.

# A kontrollrendszer öt pillére

A belső kontrollrendszer a megfelelően kialakított **öt pilléren** keresztül biztosítja

- a közpénzekkel, a közvagyonnal való szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodást;
- a gazdálkodás szabályosságát, átláthatóságát, megbízhatóságát;
- a beszámolási és adatszolgáltatási kötelezettségek szabályszerű teljesítését;
- Az erőforrások védelmét;
- Összességében csökkenti a hibák és szabálytalanságok elkövetésének a kockázatát.

Kontrollkörnyezet

Kockázatkezelés

Kontrolltevékenység

Információ és kommunikáció

Monitoring

# A kontrollkörnyezet kialakításának jogi háttere – Bkr.

370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (Bkr.) hatálya kiterjed:

- Áht. 3. §-ában felsoroltakra (állam és a köztestületek kivételével),
- az előző pontban meghatározottak által alapított szervekre, szervezetekre, ha azok **tulajdonosi jogokat vagy vagyonkezelői jogot gyakorolnak**,
- a kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetekre

## Szabályok

- Kontrollkörnyezet (Bkr. 6. §)
- Kockázatkezelés (Bkr. 7. §)
- Kontrolltevékenységek (Bkr. 8. §)
- Információ és kommunikáció (Bkr. 9. §)
- Monitoring (Bkr. 10. §)
  - Belső ellenőrzés (Bkr. III. fejezet)



# Egyéb szervezetek belső kontrollrendszere

Áht. 69/A. § A kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetek belső kontrollrendszerére **a költségvetési szervek belső kontrollrendszerére vonatkozó szabályokat** alkalmazni kell. (Hatályos: 2013. XII. 21-től)

Bkr. hatálya kiterjed

- 1. § (2) bekezdés a) pont által alapított, **tulajdonosi jogokat vagy vagyonkezelői jogokat** gyakorló szervezetekre, azonban
  - vagyonkezelő szervezetekre az 53. § a Bkr. hatályát korlátozza.
- **kormányzati szektorba sorolt egyéb szervezetekre**, azonban
  - az 54/A. § a Bkr. hatályát az 1-10. §-ra korlátozza.

# Ellenőrzési tapasztalatok - Kontrollkörnyezet

Bkr. 6. § (1) A költségvetési szerv vezetője **köteles olyan kontrollkörnyezetet kialakítani**, amelyben

- a) világos a szervezeti struktúra,
- b) egyértelműek a felelősségi, hatásköri viszonyok és feladatok,
- c) meghatározottak az etikai elvárások a szervezet minden szintjén,
- d) átlátható a humánerőforrás-kezelés.

**Megfelelő kontrollkörnyezet alapfeltétel a szabályos működéshez.**

**ÁSZ által feltárt hibák:**

- Hiányoztak a szervezet működését meghatározó alapvető belső szabályozási eszközök (SZMSZ, ügyrend), vagy azok tartalma nem felelt meg a jogszabályi előírásoknak (Áht., Ávr.);





# Ellenőrzési tapasztalatok – Kontrollkörnyezet (2)

- Nem volt jogszerűen kiadmányozott számviteli politika és a körébe tartozó szabályzatok (pl. hatásköri szabályok be nem tartása);
- A számviteli politika és a körébe tartozó szabályzatok tartalma nem felelt meg a jogszabályi előírásoknak:
  - a számviteli politikában nem rögzítették a költségvetési és a pénzügyi számvitel alkalmazásával kapcsolatos sajátos szabályokat, előírásokat, módszereket (új Áhsz.), illetve további, jogszabály által előírt tartalmi elemeket;
  - a leltározási szabályzat nem tartalmazta a kis értékű immateriális javak leltározási módját, valamint az üzemeltetésre, kezelésre átadott eszközök leltározására vonatkozó szabályokat;
  - az értékelési szabályzat nem tartalmazta követeléstípusonként a kisösszegű követelések év végi meghatározásának szabályait, az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések besorolásának elveit.

# Ellenőrzési tapasztalatok – Kontrollkörnyezet (3)

- Nem készítették önköltségszámítási szabályzatot;
- Nem volt jogszerűen kiadmányozott számlarend;
- A számlarend nem felelt meg a jogszabályokban előírt tartalmi elemeknek, mivel
  - nem került folyamatos karbantartásra,
  - nem tartalmazta a bizonylati rendet,
  - nem tartalmazta a könyvviteli számla értéke növekedésének, csökkenésének jogcímeit, teljes körűen az alkalmazásra kijelölt számlák számjelét és megnevezését,
  - nem tartalmazta az analitikus, részletező nyilvántartásoknak a kapcsolódó könyvviteli és nyilvántartási számlákkal való egyeztetése dokumentálásának szabályait.

# Ellenőrzési tapasztalatok – Kontrollkörnyezet (4)

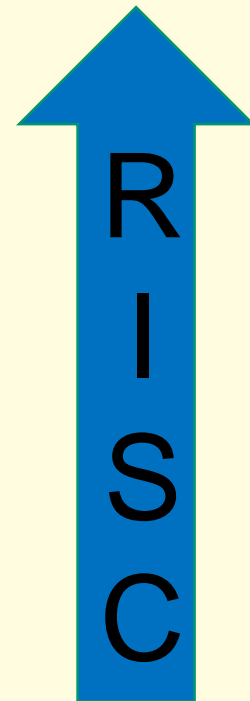
- Nem határozták meg az etikai elvárásokat a szervezet minden szintjén;
- Nem rendelkeztek ellenőrzési nyomvonallal, vagy annak tartalma nem volt teljes körű;
- Belső szabályzatban nem rendezték a közbeszerzési törvény hatálya alá nem tartozó beszerzések lebonyolításával kapcsolatos eljárásrendet ;
- Nem rendelkeztek a szabálytalanságok kezelésének eljárásrendjével;
- Nem szabályozták az előzetes írásbeli kötelezettségvállalást nem igénylő kifizetések rendjét,
- Hiányoztak együttműködési megállapodások, vagy azok tartalma nem volt megfelelő (önállóan működő intézmények és a gazdálkodási feladatukat ellátók között).

# Ellenőrzési tapasztalatok – Kockázatkezelés

Bkr. 7. § (1) A költségvetési szerv vezetője köteles **kockázatkezelési rendszert** működtetni.

## ÁSZ által feltárt hibák:

- Nem alakították ki és nem működtettek kockázatkezelési rendszert, vagy azt nem megfelelően alakították ki és működtették (pl. nem a tevékenységek egészére működtették)
  - nem mérték fel és nem állapították meg a szervezet tevékenységében és gazdálkodásában rejlő kockázatokat, nem határozták meg az egyes kockázatokkal kapcsolatban szükséges intézkedéseket, azok teljesítése folyamatos nyomon követésének módját,
  - nem készítették el, és nem terjesztették a szervezet vezetője elé a szervezeti egységeként meghatározott kockázatelemzések intézményi szintű összesítését, valamint az intézményi kockázatminősítési javaslatot és a hozzá kapcsolódó intézkedési tervet az SZMSZ-ben előírtak ellenére.



# Ellenőrzési tapasztalatok – Kockázatkezelés (2)

- Nem szabályozták az SZMSZ-ben a vagyonyilatkozat-tételre kötelezettek körét;
- Nem tettek teljes körűen eleget a vagyonyilatkozat-tételi kötelezettségnek,

# Ellenőrzési tapasztalatok - Kontrolltevékenységek

Bkr. 8. § (1) A költségvetési szerv vezetője köteles a szervezeten belül **kontrolltevékenységeket kialakítani**, melyek biztosítják a kockázatok kezelését, hozzájárulnak a szervezet céljainak eléréséhez.

## ÁSZ által feltárt hibák:

- Nem vezettek kötelezettségvállalási nyilvántartást;
- A gazdasági események bizonylata hiányzott vagy nem volt megfelelő;
  - Nem készültek üzembe helyezési okmányok;
- Nem vezettek naprakész nyilvántartást a kontrollok elvégzésére jogosult és kijelölt és személyekről, azok aláírás mintájáról (kötelezettségvállalás, ellenjegyzés, utalványozás, érvényesítés, teljesítés igazolás);



# Ellenőrzési tapasztalatok – Kontrolltevékenységek (2)

- A kontrolltevékenységek működtetése nem volt szabályszerű, mivel
  - a jogkörök gyakorlása az arra jogosultak, illetve felhatalmazottak által nem történt meg;
  - nem megfelelően történt meg (jogszabályban előírt tartalmi elemek hiányoztak);
    - Összességűség, fedezet meglétének ellenőrzése, jogszabályokban, belső szabályzatokban foglaltak betartásának ellenőrzése,
    - Teljesítés tényére utalás hiányzott.
  - az operatív gazdálkodási jogköröket gyakorlók a feladatukat jogszerű kijelölés, illetve felhatalmazás hiányában látták el.
- Megsértették a közbeszerzésekre vonatkozó jogszabályi előírásokat
  - mellőzték a közbeszerzést,
  - figyelmen kívül hagytak egybeszámítási szabályokat,
  - jogszerűtlenül meghosszabbították a korábbi szerződést.

# Ellenőrzési tapasztalatok – Kontrolltevékenységek (3)

- Nem készítettek likviditási tervet, vagy azt nem a jogszabályban előírt tartalommal készítették el;
- Nem készült az előirányzat módosítást elrendelő okirat;
  - A Kincstár és az irányító szerv felé nem, vagy nem határidőben teljesítették az intézményi hatáskörben végrehajtott előirányzat-módosításokról s tájékoztatási kötelezettséget.
- Adatszolgáltatási kötelezettségeknek nem határidőben tettek eleget (pl. éves költségvetési beszámoló, vagyonkezelésben lévő eszközök);



# Ellenőrzési tapasztalatok – vagyongazdálkodás

## ÁSZ által feltárt hibák:

- Vagyonkezelési szerződések nem voltak megfelelőek;
- Vagyonkezelői jog bejegyzése nem történt meg az ingatlan nyilvántartásba, vagy nem az előírt határidőben történt meg;
- A mérlegben kimutattak olyan eszközöket is, amelyek nem képezték a tulajdonukat, és amelyekre vonatkozóan nem volt vagyonkezelési szerződés;
- Leltározás módja nem volt megfelelő (mennyiségi leltárfelvétel hiányzott);
  - Üzemeltetésre átadott eszközöknél az üzemeltetők által készített, hitelesített leltárral nem rendelkeztek.
- Nem minden mérlegételt támasztottak alá leltárral;
- Bérbeadásoknál nem érvényesültek a jogszabályi előírások
  - Átláthatóságra vonatkozó nyilatkozatok hiányoztak,
  - Bérleti szerződésekben nem rögzítették az előírt beszámolási, nyilvántartási, adatszolgáltatási kötelezettséget.

# Ellenőrzési tapasztalatok – Információ és kommunikáció

Bkr. 9. § (1) A költségvetési szerv vezetője köteles olyan rendszereket kialakítani és működtetni, melyek biztosítják, hogy a **megfelelő információk a megfelelő időben eljuttatnak** az illetékes szervezethez, szervezeti egységhez, illetve személyhez.

## ÁSZ által feltárt hibák:

- Nem tettek eleget a közérdekű adatokkal kapcsolatos szabályozási kötelezettségnek, hiányzott:
  - adatvédelmi szabályzat,
  - kötelezően közzéteendő adatok nyilvánosságra hozatalának rendje,
  - közérdekű adatok megismerésére igények teljesítésének rendje.



# Ellenőrzési tapasztalatok - Információ és kommunikáció (2)

- Nem határozták meg a belső szabályozásokban
  - Az üzemeltetés és adatbiztonság feladataival kapcsolatos hatásköröket, a dokumentumokhoz, információkhoz való hozzáférések felelősségi köreit,
  - a felelősségi körök meghatározása során az információkhoz való hozzáférés szintjeit,
  - a beszámolási szinteket, határidőket és módokat,
  - a szervezeten belüli, illetve a szervezeten kívüli információáramlás rendszerét.
- Nem, vagy csak hiányosan teljesítették a közérdekű adatok közzétételi kötelezettségét;
- Nem rendelkeztek az iratkezelési szabályzat kiadásához az illetékes közlevéltár egyetértésével;

# Ellenőrzési tapasztalatok – Monitoring

Bkr. 10. § 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.

## ÁSZ által feltárt hibák:

- Nem alakítottak ki és nem működtettek az operatív tevékenységek egészére vonatkozóan (intézményi szintű) folyamatos és eseti nyomon követési rendszert



# Ellenőrzési tapasztalatok – Belső ellenőrzés

- Nem készült a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott **ellenőrzési kézikönyv**, illetve azt nem vizsgálták felül a jogszabályban előírtak szerint (Bkr. legalább kétévenként írta elő), emiatt nem vezették át rajta a szükséges módosításokat;
- Nem gondoskodtak a jóváhagyott éves ellenőrzési tervekben foglalt **ellenőrzések végrehajtásáról**;
- Az ellenőrzési jelentések nem tartalmaztak valamennyi, a jogszabályban meghatározott tartalmi elemet;
- Nem, illetve nem teljes körűen készítették intézkedési tervet a belső ellenőrzési jelentésekben megfogalmazott megállapításokra, javaslatokra;
- Nem, vagy nem a jogszabályban előírt tartalommal vezettek nyilvántartást a belső ellenőrzésekről;
- A belső ellenőri jelentések alapján megtett intézkedéseket nem követték nyomon.

---

**Köszönöm megtisztelő  
figyelmüket!**

[www.asz.hu](http://www.asz.hu)

[www.aszhirportal.hu](http://www.aszhirportal.hu)

---