



ÁLLAMI
SZÁMVEVŐSZÉK

ELLENŐRZÉSI ALAPELVEK

A teljesítmény- ellenőrzés alapelvei

Jóváhagyom:

Domokos László
elnök

2015. július

TARTALOMJEGYZÉK

TARTALOMJEGYZÉK	1
BEVEZETŐ	3
1. A TELJESÍTMÉNY-ELLENŐRZÉS FOGALMA	4
2. A TELJESÍTMÉNY-ELLENŐRZÉS KERETEI	4
2.1. A teljesítménykategóriák meghatározása	4
2.2. A teljesítmény-ellenőrzés célja	4
3. A TELJESÍTMÉNY-ELLENŐRZÉS ELEMEI	5
3.1. A teljesítmény-ellenőrzés tárgya	5
3.2. A teljesítmény-ellenőrzés hatóköre	5
3.3. Ellenőrzési megközelítés	6
3.4. Az ellenőrzési kritériumok	6
4. A TELJESÍTMÉNY-ELLENŐRZÉS ELVEI	7
4.1. Az alapvető ellenőrzési elvek	7
4.1.1. Ellenőrzési kockázat	7
4.1.2. Lényegesség	8
4.1.3. Az ellenőrzést végzők szakmai képessége és felkészültsége	8
4.1.4. Minőségirányítás	8
4.2. A teljesítmény-ellenőrzés lefolytatásához kapcsolódó elvek	9
4.2.1. Az ellenőrzés előkészítése	9
4.2.2. A teljesítmény-ellenőrzés végrehajtása	11
4.2.3. A számvevőszéki jelentés készítése és hasznosulása	11

BEVEZETŐ

Jelen dokumentum az ellenőrzés-szakmai szabályok III. szintjén – a számvevőszéki ellenőrzés alapelvei és útmutatói között – helyezkedik el. A dokumentum a teljesítmény-ellenőrzésre vonatkozó sajátos ellenőrzési alapelveket mutatja be az *ISSAI 100 „A Számvevőszéki ellenőrzés általános alapelvei”* című nemzetközi standardra épülve.

Jelen dokumentum áttekinti a teljesítmény-ellenőrzés fogalmi kereteit, elemeit, a teljesítmény-ellenőrzési feladat általános elveit, továbbá tartalmazza az ellenőrzési folyamat fő szakaszaira vonatkozó elveket. Az alapelvhez kapcsolódó részletszabályokat a Számvevőszék dolgozza ki és honlapján közléteszi.

A dokumentum megalkotásakor irányadónak tekintettük az *ISSAI 300 „A teljesítmény-ellenőrzés alapelvei”* című nemzetközi standardot, továbbá figyelembe vettük a vonatkozó jogszabályi háttérrel, valamint a Számvevőszék belső szabályozó eszközeit.

1. A TELJESÍTMÉNY-ELLENŐRZÉS FOGALMA

A teljesítmény-ellenőrzés a számvevőszéki ellenőrzés azon típusa, amely annak megállapítására irányul, hogy a közpénzekkel és a nemzeti vagyonnal való gazdálkodás megfelel-e az eredményesség, hatékonyság, gazdaságosság elveinek, illetve vannak-e lehetőségek a teljesítmény javítására.

A teljesítmény-ellenőrzés azzal támogatja a szervezetek átlátható működését, hogy az ellenőrzési bizonyítékokra alapozva – független és mérvadó nézőpontot, következtetést ad az ellenőrzés eredményeinek célzott felhasználói számára – betekintést nyújt a közpénzekkel és a nemzeti vagyonnal való gazdálkodással, feladatellátással kapcsolatos, ellenőrzött tevékenységek végrehajtásába és eredményeibe. Ily módon közvetlenül hasznos információkat nyújt, miközben az ismeretbővítés és a teljesítmény-javítás alapjaként is szolgál. A teljesítmény-ellenőrzés új értékelési szempontokkal támogatja a felelős feleket az elszámoltathatóság javításában.

2. A TELJESÍTMÉNY-ELLENŐRZÉS KERETEI

2.1. A teljesítménykategóriák meghatározása

A teljesítmény-ellenőrzés során alkalmazott teljesítménykategóriák: az eredményesség, a hatékonyság, a gazdaságosság.

Az *eredményesség* elve a kitűzött célok és a szándékolt eredmények (hatások) elérését jelenti. A gazdálkodás, feladatellátás eredményességét mutatja a tényleges és a tervezett eredmények (hatások) összevetése.

A *hatékonyság* elve azt jelenti, hogy a rendelkezésre álló erőforrásokkal a lehető legtöbbet érjük el. Ez az elv az igénybe vett erőforrások és az elért eredmények mennyiségben, minőségben és időben kifejezett kapcsolatát jelenti, azaz az adott erőforrásokkal a lehető legjobb teljesítményt érjük el, figyelembe véve a mennyiségi, a minőségi szempontokat és az idő-tényezőt.

A *gazdaságosság* elve az elért eredményekhez igénybe vett erőforrások költségeinek minimalizálását jelenti. Az igénybe vett erőforrásoknak a megfelelő időben, helyen, mennyiségben és minőségben, valamint a legkedvezőbb áron kell rendelkezésre állniuk. A költség-minimalizálás nem egyenlő a legolcsóbb megoldással, a ráfordításokat mindig a ténylegesen elért eredményekhez viszonyítva kell minősíteni, figyelembe véve a mennyiségi, minőségi szempontokat és az idő-tényezőt.

2.2. A teljesítmény-ellenőrzés célja

A számvevőszéki teljesítmény-ellenőrzés fő célja építő jelleggel támogatni a gazdaságos, hatékony és eredményes közpénz-felhasználást, a nemzeti vagyonnal való gazdálkodást, feladatellátást. Célja továbbá, hogy feltárja a gazdálkodást, feladatellátást befolyásoló, az eredményesség, a hatékonyság, a

gazdaságosság követelményeinek érvényesülését esetlegesen gátló tényezőket és rámutasson arra, hogy hogyan lehet ezeket csökkenteni.

A teljesítmény-ellenőrzés eredményes végrehajtásához világosan meghatározott ellenőrzési célok az eredményesség, a hatékonyság, a gazdaságosság elveihez kapcsolódnak.

A teljesítmény ellenőrzés célja lehet:

- Az ellenőrzés tárgyának értékelése („*a dolgok úgy történnek-e, ahogyan kellene történniük?*”) az eredményesség, a hatékonyság, a gazdaságosság szempontjából; és
- eltérés esetén az eltérés okainak feltárása („*miért nem úgy történnek a dolgok, ahogyan kellene történniük?*”).

A teljesítmény-ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy az ellenőrzés tárgyát képező beavatkozások, kormányzati és egyéb programok, rendszerek, tevékenységek és szervezetek az eredményesség, a hatékonyság, a gazdaságosság elveinek megfelelően működnek-e, továbbá a döntések előkészítése megalapozta-e a kitűzött tervek elérését, a döntések előkészítése és végrehajtása gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen történt-e. A teljesítmény-ellenőrzés célja továbbá – amellet, hogy választ ad az ellenőrzési kritériumokra –, hogy az ellenőrzött szervezet számára az eredményesség, a hatékonyság, a gazdaságosság javítására, fejlesztésére vonatkozó javaslatokat tegyen.

3. A TELJESÍTMÉNY-ELLENŐRZÉS ELEMEI

3.1. A teljesítmény-ellenőrzés tárgya

A teljesítmény-ellenőrzés tárgyát az ellenőrzés céljai és az ellenőrzési kritériumok határozzák meg. A teljesítmény-ellenőrzés tárgyai lehetnek többek között a közpénzekből finanszírozott sajátos programok, projektek, rendszerek, szervezetek, egyes tevékenységek (annak kimeneteivel, eredményeivel és hatásaival), szolgáltatások, valamint egy meglévő helyzet (annak okaival és következményeivel együtt).

3.2. A teljesítmény-ellenőrzés hatóköre

A teljesítmény-ellenőrzés hatókörét az ellenőrzés előkészítése során egyértelműen meg kell határozni és érthető módon meg kell jeleníteni az ellenőrzési programban és a számvevőszéki jelentésben.

Az ellenőrzési programban meghatározott ellenőrzési cél rögzíti, hogy a vizsgálat mely – egy, esetleg két – kategóriára fókuszál.

Az eredményesség, a hatékonyság, a gazdaságosság értékelését a Számvevőszék teljesítmény-ellenőrzési programja és a számvevőszéki jelentés üzenete az ellenőrzés céljának megfelelően kétféleképpen közvetítheti:

-
- amennyiben az ellenőrzési program egyetlen ellenőrzési célt, ellenőrzési kérdést fogalmaz meg és az ellenőrzés tárgya, a megszerzett ellenőrzési bizonyítékok és a levont következtetések, ellenőrzési megállapítások azt lehetővé teszik, a számvevőszéki jelentés *áttekintést adhat az ellenőrzés tárgya tervezetthez viszonyított eredményességének, hatékonyságának, gazdaságosságának különböző oldalairól*;
 - amennyiben az ellenőrzési program *több ellenőrzési célt vagy részterületet is meghatároz, a számvevőszéki jelentés információt adhat a részterületeken az eredményesség, a hatékonyság, a gazdaságosság szempontjainak érvényesüléséről.*

3.3. Ellenőrzési megközelítés

A számvevőszéki teljesítmény-ellenőrzés az alábbi három ellenőrzési megközelítés egyikét, vagy ezek kombinációját követi:

- a rendszer-alapú ellenőrzési megközelítés, amely az ellenőrzött szervezet (program, tevékenység) belső irányítási és szabályozási rendszerének működését értékeli;
- az eredmény (kimenet)- alapú megközelítés, amely azt értékeli, hogy az eredményeket, a kimeneteket a tervezettek szerint elérték-e, a programok és szolgáltatások a tervezettek szerint működnek-e;
- a probléma-alapú megközelítés, amely sajátos (egyedi) problémákat, azaz a kritériumoktól való eltérések okait vizsgálja és elemzi. Kiindulópontja az, hogy az ellenőrzött helyzet eltér-e attól az állapottól, aminek be kellene, be lehetne következnie. Ezért fontos azt eldönteni az előkészítési szakaszban, hogy miként vizsgáljuk meg és igazoljuk az okokat.

Az ellenőrzések kiindulhatnak a döntéshozók által megfogalmazott tervekből, koncepciókból, stratégiákból, célokból, követelményekből, eljutva a problémáig, feltárva az előidéző okokat, vagy kiindulhatnak a problémákból, feltárva az okokat a tervektől a stratégián, keresztül eljutva a döntéshozók által megfogalmazott követelményekig.

3.4. Az ellenőrzési kritériumok

A teljesítmény-ellenőrzés lefolytatását megelőzően a Számvevőszék mérlegeli, hogy az ellenőrzési téma, az ellenőrzés tárgya teljesítmény-ellenőrzésre alkalmas-e, továbbá, hogy a Számvevőszék törvényi felhatalmazása lehetővé teszi-e az ellenőrzést.

A Számvevőszék teljesítmény-ellenőrzést azokban az esetekben végez, amelyekre a jogszabályok nem írtak elő az eredményesség, a hatékonyság, a gazdaságosság értékelésére teljesítmény-mutatókat, indikátorokat. A teljesítmény-ellenőrzésben ezért az ellenőrzési célok, kérdések és az ellenőrzési megközelítés határozza meg az ellenőrzött témákra és az ellenőrzött szervezetekre jellemző ellenőrzési kritériumok rendszerét és alkalmazhatóságát.

Az ellenőrzési kritériumok lehetnek minőségiak vagy mennyiségiak, illetve általánosak vagy sajátosak. Összpontosíthatnak arra, hogy minek *kellene történni* a tervek, követelmények alapján; *mi várható* el a megalapozott elvek, a tudományos ismeretek és a legjobb gyakorlat szerint; illetve *mi lehetne* (ha jobbak lennének a körülmények).

Az ellenőrzés során a teljesítmény-ellenőrzési kritériumokhoz, a teljesítmény-követelményekhez viszonyítva kell értékelni az ellenőrzött területet az eredményesség, a hatékonyság, a gazdaságosság szempontjából és az értékelések alapján kell megfogalmazni a megállapításokat, a következtetéseket, a javaslatokat.

Az ellenőrzési kritériumok összeállításához a számvevőnek megbízható, hiteles adat- és információ-forrásokat kell felhasználnia. A kritériumoknak lényegesnek, az ellenőrzés tárgyával és az ellenőrzési célokkal összefüggésben teljes körűnek, megbízhatónak és tárgyilagosságnak kell lenniük. A kritériumokat úgy kell megfogalmazni, hogy azok az ellenőrzés eredményeinek célzott felhasználói számára érthetőek legyenek.

A felelős fél és az ellenőrzés eredményei célzott felhasználóinak bizalma a teljesítmény-ellenőrzési jelentés megállapításai és következtetései iránt nagyrészt az ellenőrzési kritériumoktól függ.

Az ellenőrzési kritériumok összegyűjtésekor a Számvevőszék figyelembe veheti a felelős feleknél már meglévő, a teljesítmény mérésére alkalmas és releváns kritériumokat is.

A teljesítmény-ellenőrzési kritériumok a felelős felekkel megvitathatóak, de azok végső soron a Számvevőszék döntése szerint alakulnak. Az előkészítés során értékelni lehet például az ellenőrzött szervezet – ellenőrzési céloknak megfelelő – korábbi adatszolgáltatásait, annak tartalmát, szerkezetét, az ellenőrzött információit a meglévő nemzetközi összehasonlító adatokról, a tudományos eredményeket. Témacsoportos ellenőrzések esetében az ellenőrzött szervezetek nagy száma miatt a kritériumok kialakításakor azok megvitatása helyett tudományos eljárások alapozhatják meg a kritérium rendszert. A felelős felek bevonása növelheti a kritériumok tárgyilagosságát, megbízhatóságát és általános elfogadását, javítva a számvevőszéki jelentés hasznosulását, különösen abban az esetben, ha az ellenőrzött területre vonatkozóan nincs elfogadott mérési mód, vagy mérőszám (kritériumrendszer).

4. A TELJESÍTMÉNY-ELLENŐRZÉS ELVEI

4.1. Az alapvető ellenőrzési elvek

4.1.1. Ellenőrzési kockázat

A kockázatkezelés a teljesítmény-ellenőrzés módszertanába és teljes folyamatába beágyazott tevékenység. Az ellenőrzés előkészítésekor fel kell mérni, és az ellenőrzés teljes folyamatában aktívan kell kezelni az ellenőrzéssel kapcsolatos kockázatokat.

A teljesítmény-ellenőrzés kockázata lehet, ha az ellenőrzés nem eredményez hozzáadott értéket, nem képes új információkat vagy szempontokat nyújtani, nem tér ki lényeges tényezőkre, vagy nem képes a megállapítások összefüggéseit megtalálni, illetve nem tudja összegyűjteni és kezelni a legfontosabb érveket. Ennek következtében a számvevőszéki jelentés az ellenőrzés eredményei célzott felhasználóinak nem tud olyan ismereteket adni, javaslatokat megfogalmazni, amelyek valóban hozzájárulnának a jobb teljesítmény eléréséhez.

4.1.2. Lényegesség

Egy ellenőrzési téma lényegességét meghatározza egyrészt a téma (ellenőrzés tárgya) jelentősége, másrészt a téma hatásai. Egy téma akkor lehet lényeges, ha az közérdeklődésre számot tartó, és ahol a teljesítmény javításának jelentős hatásai lehetnek, ha a tevékenység nem rutin jellegű, és a gyenge teljesítmény hatása nem korlátozott vagy csak szűk területen jelentkezik. A teljesítmény-ellenőrzésben nem feltétlenül a pénzben kifejezett érték szerinti lényegesség az elsődleges szempont, mivel egy adatot, információt vagy az adatok összességét lényegesnek lehet minősíteni azok természetéből, vagy azok összefüggéseiből eredően is. A téma lehetséges hatásainak felmérésénél azt kell figyelembe venni, hogy az ellenőrzött területen megállapított hiányosságok milyen hatással lehetnek a felelős fél más tevékenységeire vagy a célzott felhasználók döntései-re is.

A számvevőnek figyelembe kell vennie a lényegességet az ellenőrzési folyamat mindegyik szakaszában.

4.1.3. Az ellenőrzést végzők szakmai képessége és felkészültsége

A teljesítmény-ellenőrzések során a számvevők – az egyéni számvevői felelősség megtartása mellett – jellemzően csoportban (ellenőrzést végző csoport) dolgoznak. Az ellenőrzést végző csoportnak együttesen kell rendelkeznie az ellenőrzés lefolytatásához szükséges szakmai képességekkel.

Az ellenőrzést végző csoportnak ismernie kell az adott teljesítmény-ellenőrzés tárgyához kapcsolódó háttérösszefüggéseket és a lehetséges hatásokat. Ezeket az ismereteket gyakran kimondottan az adott ellenőrzési feladathoz kell megszerezni vagy kifejleszteni, ezért a munka közbeni tanulás és képzés lehetőségét biztosítani kell az ellenőrzést végző csoport számára.

4.1.4. Minőségirányítás

A teljesítmény-ellenőrzés végrehajtása során a minőségirányítással kapcsolatban a következő sajátos kérdéseket kell figyelembe venni:

- A teljesítmény-ellenőrzés olyan folyamat, amelyben az ellenőrzést végző csoport nagy mennyiségű információt gyűjt össze az ellenőrzéssel kapcsolatosan, és jelentős mértékben támaszkodik a szakmai megítélésre a tárgyhöz tartozó kérdésekben.
- Az ellenőrzési célok jelentősen eltérőek lehetnek az egyes ellenőrzési feladatoknál, ezért az egyes számvevőszéki jelentéseket az adott ellenőrzési fel-

adat sajátos összefüggéseit figyelembe véve kell összeállítani, amely sajátosságokat a minőségirányítás folyamatában is figyelembe kell venni.

4.2. A teljesítmény-ellenőrzés lefolytatásához kapcsolódó elvek

A teljesítmény-ellenőrzés az alábbi főbb folyamatokból áll:

- Az ellenőrzés előkészítése: az ellenőrzési témák kiválasztása, kockázatelemzés és az ellenőrzési program elkészítése;
- Az ellenőrzés végrehajtása: az ellenőrzési bizonyítékok, az adatok és az információk összegyűjtése, értékelése, megállapítások és következtetések megfogalmazása;
- A számvevőszéki jelentés elkészítése: az ellenőrzés eredményeinek bemutatása, az ellenőrzési kérdésekre adott válaszok, az ok-okozati összefüggéseket is bemutató megállapítások, következtetések és javaslatok megfogalmazása az ellenőrzés eredményeinek célzott felhasználói számára;
- Utóellenőrzés: megfelelő esetben annak ellenőrzése, hogy a megállapítások és a javaslatok nyomán tett intézkedések megszüntették-e a fennálló problémákat és gyengeségeket.

Az ellenőrzési program, a feltett kérdések és az ellenőrzési kritériumok a teljesítmény-ellenőrzés előrehaladásával módosulhatnak.

4.2.1. Az ellenőrzés előkészítése

A teljesítmény-ellenőrzésben résztvevő számvevők az előkészítés során szerzik meg azokat a sajátos ismereteket, jó gyakorlatokat, amelyek szükségesek az ellenőrzés eredményes, gyors lefolytatásához, a tárgyilagos, megbízható értékeléshez, a lényegesség felismeréséhez, és az egyedi ellenőrzési programok készítése során ismerik meg az ellenőrzött területet.

Ellenőrzési témák kiválasztása, kockázatelemzés

Az ellenőrzési témákat a problémák és a kockázatok azonosítását célzó számvevői kutató munkával, valamint a lehetséges témák elemzésével kell kiválasztani. Az ellenőrzési téma kiválasztása során meg kell állapítani, hogy az teljesítmény-ellenőrzésre alkalmas-e, illetve a Számvevőszék törvényi felhatalmazása lehetővé teszi-e az ellenőrzést, továbbá mérlegelni kell az ellenőrzési téma lényegességét, aktualitását, időszerűségét (figyelemmel a számvevőszéki jelentés kiadmányozásának tervezett időpontjára).

- A teljesítmény-ellenőrzés még az ellenőrzés megkezdése előtt megköveteli az adott ellenőrzésre jellemző lényegi ismeretek megszerzését, ezért az előkészítésben részt vevő számvevőknek a teljesítmény-ellenőrzésre kiválasztott témában elegendő ismeretet kell szerezniük.

-
- Figyelembe kell venni azokat a háttér információkat és ismereteket, amelyek elősegítik az ellenőrzés tárgyának megértését annak érdekében, hogy a problémák és a kockázatok, az ellenőrzési bizonyítékok lehetséges forrásai, valamint az ellenőrzésre szánt terület ellenőrizhetősége és jelentősége felmérhető legyen.

Ellenőrzési program készítése

Amennyiben az ellenőrzési célt keretbe lehet foglalni *egyetlen ellenőrzési kérdés* formájában, azt azután részletes alkérdésekre kell bontani. Az alkérdéseknek átfedés nélkül ki kell egészíteniük egymást és kapcsolódniuk kell a főkérdéshez, továbbá összességükben hozzá kell járulniuk a főkérdés megválaszolásához.

Egyetlen ellenőrzési cél, egyetlen ellenőrzési kérdés meghatározása helyett az ellenőrzési program *több ellenőrzési célt* is meghatározhat, amelyeket nem kell minden esetben ellenőrzési alkérdésekre bontani.

Az ellenőrzés előkészítése során már kezdeményezni lehet a felelős felekkel a hatékony kétirányú kapcsolattartás kialakítását, annak érdekében, hogy az ellenőrzésről készített számvevőszéki jelentés megállapításait, következtetéseit és javaslatait a felelős fél elfogadja, a megállapítások és a javaslatok hasznosuljanak.

Az ellenőrzési programban egyértelműen meg kell határozni a következőket:

- az ellenőrzés és az értékelés lehetséges vagy ismert kockázatainak felsorolását, és annak bemutatását, hogy ezeket a kockázatokat az ellenőrzés során hogyan fogják kezelni;
- az adott teljesítmény-ellenőrzés kereteit és elemeit: az ellenőrzési célokat, az ellenőrzés tárgyát, az ellenőrzési kérdéseket, az ellenőrzési kritériumokat, az ellenőrzés hatókörét és az ellenőrzési megközelítést, módszertant (beleértve az ellenőrzési bizonyítékok megszerzésére, az értékelés elvégzéséhez alkalmazandó technikákat);
- az ellenőrzés végrehajtásához szükséges tevékenységeket, az ütemezést, a fő kontrollpontokat, valamint a szükséges emberi erőforrással kapcsolatos követelményeket, különös tekintettel a képzettségi követelményekre, illetve hogy van-e szükség és milyen területeken külső szakértőkre.

Az ellenőrzési program készítése magában foglalhatja a szükséges információk összegyűjtésére irányuló kutatási tevékenységet, az ellenőrzési módszerek, eljárások tesztelését, valamint annak ellenőrzését, hogy a szükséges adatok rendelkezésre állnak-e.

Az ellenőrzési programban olyan ellenőrzési kritériumokat kell kialakítani, amelyek megfelelnek az ellenőrzési kérdéseknek és kapcsolódnak az eredményesség, a hatékonyság, a gazdaságosság elveihez.

Az ellenőrzési programban az ellenőrzési eljárásokat úgy kell meghatározni, hogy azok biztosítsák elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyíték összegyűjtését.

Bizonyos esetekben (amennyiben az ellenőrzéshez szükséges adatok összegyűjtése különböző területeken történik, vagy sok számvevő vesz részt az ellenőrzésben), szükség lehet egy részletesebb ellenőrzési programra vagy segédletre, amely az ellenőrzési kérdéseket és eljárásokat részletesen meghatározza.

4.2.2. A teljesítmény-ellenőrzés végrehajtása

Ellenőrzési bizonyítékok megszerzése és értékelése

Az ellenőrzés során elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyítékot kell szerezni a megállapítások megalapozásához, a következtetések levonásához.

A számvevőnek úgy kell értékelnie a bizonyítékokat, hogy azok alapján megállapításokat tehessen, és a megállapításokra alapozva, szakmai megítélése alapján kell a következtetésekhez eljutnia. A teljesítmény-ellenőrzéseknél a következtetések levonásához szükséges ellenőrzési bizonyítékok jellegét az ellenőrzés tárgya, az ellenőrzés célja és kérdései határozzák meg. A megszerzett ellenőrzési bizonyítékokat összefüggéseikben kell vizsgálni, és minden lényeges érvet, ellenérvet, valamint különböző szemléletmódokat is figyelembe kell venni a következtetések levonása előtt.

Megállapítások és következtetések megfogalmazása

A megállapítások és a következtetések az ellenőrzés céljai érdekében végzett elemző munka eredményei, ezáltal választ kell adniuk az ellenőrzési programban megfogalmazott kérdésekre.

A következtetéseknek tudományos módszerekkel vagy mintavételes eljárásokkal megszerzett elegendő és megfelelő bizonyítékokon kell alapulniuk. A következtetések megfogalmazása jelentős mértékű szakmai ítéletalkotást és értelmezést tehet szükségessé a számvevő részéről az ellenőrzési kérdések megválaszolása érdekében.

A számvevőnek meg kell állapítania azt is, hogy a felelős felek megtették-e a megfelelő intézkedéseket a korábbi (külső és belső) ellenőrzések olyan javaslataira, amelyek az ellenőrzés célja szempontjából jelentősek voltak.

4.2.3. A számvevőszéki jelentés készítése és hasznosulása

A teljesítmény-ellenőrzés értékelési folyamatok sorából áll, amely magában foglalhatja a különböző forrásokból származó adatok összekapcsolását és összehasonlítását, előzetes következtetések levonását, valamint a megállapítások összegzését. Az értékelési folyamat lényegi része a számvevőszéki jelentés összeállításának.

A teljesítmény-ellenőrzések eredményeképpen a Számvevőszék a megszerzett és a felhasznált források tekintetében az eredményességről, a hatékonyságról, a gazdaságosságról készít jelentést. A teljesítmény-ellenőrzésekről készített számvevőszéki jelentések eltérőek lehetnek hatókörüket és jellegüket tekintve, mint például: az erőforrások megfelelő módon történő felhasználásának értékelése,

a teljesítmény jobbítását eredményező változtatásokra vonatkozó javaslatok kidolgozása.

A jelentés tartalma

A számvevőszéki jelentésnek meggyőző választ kell adnia az ellenőrzés kérdéseire, vagy magyarázatot kell adnia arra, hogy az miért nem volt lehetséges. Az ellenőrzés megállapításait úgy kell megfogalmazni, hogy az ellenőrzési cél, az ellenőrzés kérdései, a megállapítások, következtetések és javaslatok összhangban legyenek.

A teljesítmény-ellenőrzésről készített számvevőszéki jelentésnek az ellenőrzési megállapításokon túl különösen azt kell leírnia, hogy mik azok bizonyítékai és mindezek alapján miként és milyen következtetésekre vagy egyetlen összefoglaló következtetésre jutott az ellenőrzés.

A jelentésnek megfelelő esetben tartalmaznia kell arra vonatkozó leírást, hogy a megállapítások szerint feltárt hiányosságok, elmaradások miért és hogyan gátolják a kitűzött teljesítmény elérését. A jelentésnek ösztönöznie kell a felelős felet vagy az ellenőrzés eredményeinek célzott felhasználóját arra, hogy helyrehozó intézkedéseket kezdeményezzen.

A számvevőszéki jelentés mellékletében be lehet mutatni az alkalmazott ellenőrzési kritériumokat, valamint alkalmazásuk indokait.

A számvevőszéki jelentés egyértelmű nyelvezete, tömörsége (amennyire azt az ellenőrzés tárgya megengedi), építő jellege hozzájárul az ellenőrzött terület jobb megértéséhez és felhívja az ellenőrzés eredményei célzott felhasználóinak figyelmét a fejlesztendő területekre.

Javaslatok

A számvevőszéki jelentés javaslatait úgy kell megfogalmazni, hogy azok hozzájáruljanak az ellenőrzés során feltárt hiányosságok kiküszöböléséhez, a jobb teljesítmény előmozdításához.

A javaslatok hasznosulását biztosítja azok címzettjének (a megvalósításukra hatáskörrel és illetékességgel rendelkezők) egyértelmű meghatározása, a javaslatok megalapozottsága, kapcsolódása az ellenőrzési célokhoz, a megállapításokhoz és a következtetésekhez. A javaslatok világos, gyakorlatias megfogalmazása (ne tartalmazzanak általánosságokat, ne torzítsák az ellenőrzés következtetéseit), azok logikus és ésszerű bemutatása egyértelművé teszi, hogy a javaslat mire irányul, azaz a felelős fél a javaslat végrehajtásával hogyan tud hozzájárulni a jobb teljesítményhez. A javaslatok hozzáadott értéket teremtenek, a problémák és a gyengeségek okainak megszüntetésére, a teljesítmény jobbítására irányulnak (például a működés, a programok végrehajtásának javítása, a költségek csökkentésével, az igazgatás egyszerűsítésével, a szolgáltatások minőségének és mennyiségének növelésével, a hatékonyság, a társadalomra kifejtett hatás, a hasznosság javításával).

Utóellenőrzés

Az utóellenőrzés arra ösztönzi a felelős feleket és az ellenőrzés eredményeinek célzott felhasználóit is, hogy hajtsák végre a számvevőszéki jelentésekben foglaltakat, egyúttal teljesítmény-mutatókat is képezhet, megalapozhatja az elkövetkező ellenőrzéseket.