

# MÓDSZERTANI ÚTMUTATÓ A MEGFELELŐSÉGI ELLENŐRZÉSHEZ

Jóváhagyom:



*Domokos László*  
Domokos László  
elnök

2020. április

## TARTALOMJEGYZÉK

Tartalomjegyzék .....	2
Bevezető.....	3
1. A megfelelőségi ellenőrzéshez kapcsolódó alapfogalmak.....	4
1.1. A megfelelőségi ellenőrzés keretei.....	4
1.2. A megfelelőségi ellenőrzés elemei.....	5
2. A megfelelőségi ellenőrzés megtervezése.....	6
2.1. A megfelelőségi ellenőrzés tervezése – előkészítése.....	6
2.1.1. Ellenőrzés témájának kiválasztása.....	6
2.1.2. Ellenőrzés céljának meghatározása.....	7
2.2. A megfelelőségi ellenőrzés tervezése – ellenőrzési program készítése.....	7
2.2.1. Ellenőrzés tárgyának meghatározása.....	7
2.2.2. Ellenőrzés hatókörének meghatározása.....	7
2.2.3. Fókuszkérdések meghatározása.....	7
2.2.4. Az ellenőrzés kritériumainak kialakítása.....	8
3. A megfelelőségi ellenőrzés lefolytatása.....	9
3.1. A belső kontrollkörnyezet megismerése.....	9
3.2. Az ellenőrzést végző személy feladatai.....	10
3.3. Az ellenőrzési bizonyítékok megszerzése.....	10
3.4. Ellenőrzési bizonyítékok értékelése, következtetések levonása.....	11

## BEVEZETŐ

Az Állami Számvevőszék (a továbbiakban: ÁSZ) feladatai ellátásához kidolgozta a „*Módszertani útmutató a megfelelőségi ellenőrzéshez*” című ellenőrzés-szakmai, módszertani dokumentumot (a továbbiakban: Útmutató), amely „*A megfelelőségi ellenőrzés alapelvei*” című (a továbbiakban: Alapelv) számvevőszéki módszertani dokumentumra épül, irányadónak tekintve továbbá az ISSAI 4000 nemzetközi standardot és figyelembe véve a vonatkozó jogszabályi hátteret.

Az Útmutató az Alapelv fogalmainak meghatározását nem ismétli meg, hanem az ellenőri munka megalapozását szolgáló gyakorlati szempontokat, magyarázatokat ismerteti.

Az Útmutató célja, hogy:

- megalapozza a módszertani előírásoknak megfelelőségi ellenőrzési gyakorlatot;
- az ellenőrzés előkészítését, lebonyolítását támogató szempontokat nyújtson a megfelelőségi ellenőrzés eredményes megvalósításához;

Az Útmutatót együtt kell értelmezni az Alapelvvél.

## 1. A MEGFELELŐSÉGI ELLENŐRZÉSHEZ KAPCSOLÓDÓ ALAPFOGALMAK

A megfelelőségi ellenőrzés tevékenységek, pénzügyi műveletek, információk vagy adatok meghatározott kritériumok alapján történő értékelésére irányul.

### 1.1. A MEGFELELŐSÉGI ELLENŐRZÉS KERETEI

A megfelelőségi ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy az ellenőrzés tárgyát képező tevékenységek, pénzügyi műveletek, információk vagy adatok minden lényeges szempontból megfelelnek-e az ellenőrzött szervezetre vonatkozó szabályozásoknak és követelményeknek. Ez magában foglalja annak meghatározását is, hogy az ellenőrzött szervezet milyen mértékben tesz eleget a vonatkozó kritériumoknak.

A Számvevőszék lefolytathat megfelelőségi ellenőrzést önmagában vagy más ellenőrzés típusokkal – pénzügyi vagy teljesítmény-ellenőrzéssel – összevontan is.

A megfelelőségi ellenőrzés alapelvei alapján a **megfelelőségi ellenőrzés** lehet **szabályszerűségi ellenőrzés**, **helyénvalósági ellenőrzés**, vagy a két altípus kombinációja.

A megfelelőségi ellenőrzés altípusainak meghatározását az alkalmazott ellenőrzési kritériumok teszik indokolttá és behatárolhatóvá. Amennyiben az ellenőrzés tárgya megfelelőségének értékelése lehetséges formális kritériumok alkalmazásával, abban az esetben a megfelelőségi ellenőrzés szabályszerűségi kritériumok alapján kerül lefolytatásra. Amennyiben nincsenek formális kritériumok, vagy azok alkalmazására a vonatkozó jogszabályokban nincsenek előírások, abban az esetben helyénvalósági kritériumok megalkotása és közzététele, majd alkalmazása válik indokolttá.

A **szabályszerűségi ellenőrzés** szervezetek, tevékenységek működésére, működtetésére, programok megvalósítására, a kapcsolódó pénzügyi folyamatokra, elszámolásokra, s mindezek szabályszerűségének, törvényességének megítélésére irányul. Az ellenőrzés az egyes kritériumok – jogszabályi előírások, egyéb szabályok és megállapodások – teljesülésének ellenőrzését foglalja magában, ideértve a költségvetéssel kapcsolatos jogszabályokban foglaltak teljesülésének ellenőrzését is.

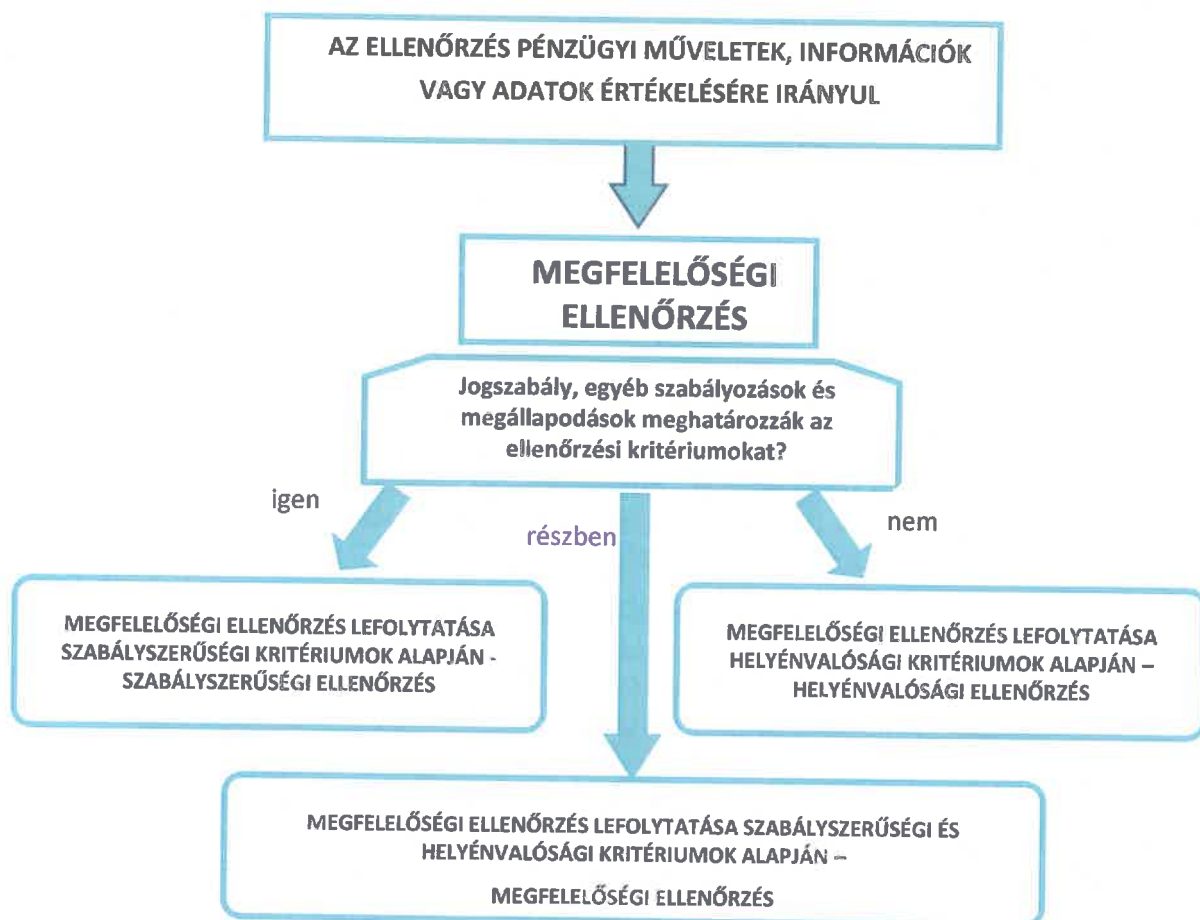
A megfelelőségi ellenőrzés szabályszerűségi altípusa esetében az ellenőrzést végző az ellenőrzött szervezet (tevékenység, program) működésére, működtetésére, elszámolásaira vonatkozó jogszabályok és más előírások (egyéb szervezetszabályozó eszközök), szabályozások (saját szabályzatok) betartását, teljesítését, az azoknak való megfelelést értékeli.

A **helyénvalósági ellenőrzés** a megfelelőségi ellenőrzés azon altípusa, amely annak megállapítására irányul, hogy az ellenőrzés tárgyát képező tevékenység vagy működés minden lényeges szempontból megfelel-e az ellenőrzött szervezetre, annak vezetőire és munkatársaira vonatkozó, jogszabályban közvetlenül meg nem jelenő, de elvárható magatartásra irányuló, betartandó követelményeknek. A helyénvalósági ellenőrzés módszerei alkalmazásával tett megállapítások hozzájárulhatnak a közpénzügyi helyzet javításához.

A megfelelőségi ellenőrzés helyénvalósági része során az ellenőrzést az ellenőrzött helyes gazdálkodására, a közpénzek és közvagyon eredményes és megfelelő felhasználására és a közpénzzel vagy közvagyonnal gazdálkodók magatartására vonatkozó általános elvek mentén kell lefolytatni. A helyénvalóság megítélésének alapja elsősorban a jogszabályokban, hazai és nemzetközi standardokban, a tevékenységre vonatkozó általánosan elfogadott „jó gyakorlatokban”, és az etikai normákban lelhető fel.

A helyénvalósági ellenőrzés kritériumait az ÁSZ feladata meghatározni. Az ÁSZ a meghatározott kritériumokat a honlapján az adott ellenőrzési program vonatkozásában közzéteszi.

1. ábra – a megfelelőségi ellenőrzés altípusainak és a kritériumainak összefüggése



Forrás: Állami Számvevőszék

## 1.2. A MEGFELELŐSÉGI ELLENŐRZÉS ELEMEI

Az ellenőrzés előkészítése során az ellenőrzést végző személynek **be kell azonosítania a megfelelőségi ellenőrzés elemeit**. A megfelelőségi ellenőrzés legfontosabb eleme a felelős félre vonatkozó szabályozások meghatározása. Az ellenőrzést végző személynek a felelős félre vonatkozó szabályozások alapján kell meghatároznia az ellenőrzés lefolytatásának módját, valamint az ellenőrzési kritériumokat.

Az **ellenőrzés tárgyát** azonosítani, és a megfelelő ellenőrzési kritériumok alapján értékelni kell. Az ellenőrzés tárgyának meghatározásánál törekedni kell arra, hogy elegendő bizonyítékot lehessen összegyűjteni az ellenőrzés tárgyával kapcsolatos megállapítások, következtetések alátámasztásához.

A megfelelőségi ellenőrzés lefolytatása során az ellenőrzést végző személy tevékenysége arra irányul, hogy az ellenőrzés eredményeinek célzott felhasználói számára **elegendő és megfelelő bizonyítékot** szerezzen a felelős fél vonatkozó kritériumok szerinti működésének, az azoknak való megfelelés alátámasztására.

A Számvevőszék minden ellenőrzése során a **bizonyosság ésszerűen magas szintjének** elérésére és az ellenőrzési kockázat elfogadhatóan alacsony szintre csökkentésére törekszik. A megfelelőségi ellenőrzés legtöbbször nem terjed ki az ellenőrzés tárgyára vonatkozó adatállomány minden tételére, ebből adódóan mennyiségi vagy minőségi szempontokon alapuló mintavételi eljárások alkalmazása javasolt.

## 2. A MEGFELELŐSÉGI ELLENŐRZÉS MEGTERVEZÉSE

### 2.1. A MEGFELELŐSÉGI ELLENŐRZÉS TERVEZÉSE – ELŐKÉSZÍTÉS

#### 2.1.1. ELLENŐRZÉS TÉMÁJÁNAK KIVÁLASZTÁSA

Az ellenőrzések hasznosulása céljából az ellenőrzés kiválasztása során figyelmet kell fordítani azokra az ellenőrzési témákra, amelyek előmozdíthatják a jó kormányzást.

Az ellenőrzés előkészítésekor **azonosítani kell a célzott felhasználók igényeit és a lényegességet**. A lényegesség mérlegelésénél figyelembe vesszük a célzott felhasználók számára fontos ellenőrzési kérdéseket, az ellenőrzési kritériumokat, az ellenőrzési eljárások és az ellenőrzési bizonyítékok körét.

Egyes esetekben a minőségi tényezők fontosabbak, mint a mennyiségi tényezők. Ilyen minőségi tényező lehet valamely társadalmi elvárás és a közérdek is, amely hatással lehet a lényegesség meghatározására. A lényegesség meghatározása során figyelembe vehető szempontok a közsféra ellenőrzésekor elsősorban:

- a meg nem felelés / jogellenes cselekmény jelentősége az egyes államháztartási számlákkal és a költségvetési előirányzatokkal vagy az ellenőrzött szervezet vagyonával kapcsolatban;
- alaptörvényben meghatározott elvek;
- az állampolgárok és a közösségek – a közigazgatási szervekhez kapcsolódó – jogszabályban garantált jogai;
- az átláthatóság és elszámoltathatóság;
- a korábbi ellenőrzésekben tett megállapítások;
- az államháztartási hiányhoz, az államadóssághoz, a költségvetési gazdálkodáshoz és a számvitelhez kapcsolódó jogszabályok, nemzetközi vagy nemzetek feletti jogi kötelezettségek megsértése;
- a belső kontrollrendszer állapota.

Az ellenőrzési téma kiválasztása során fel kell mérni, hogy az adott ellenőrzési téma a szabályszerűségi ellenőrzés módszereivel ellenőrizhető-e, és az ellenőrzés fókuszterületeihez kapcsolható ellenőrzési kérdések kritériumai a szabályszerűségi ellenőrzés vagy a helyénvalósági ellenőrzés, vagy a két altípus kombinációjában történő ellenőrzés lefolytatását teszik szükségessé.

### **2.1.2. ELLENŐRZÉS CÉLJÁNAK MEGHATÁROZÁSA**

Az **ellenőrzés célja** határozza meg az ellenőrzés megközelítésének módját és az ellenőrzési folyamat, az ellenőrzési program és a számvevőszéki jelentés sarokpontjait. Az ellenőrzés célját úgy kell meghatározni, hogy az ellentmondás nélküli következtetéshez vezessen. Az ellenőrzés céljának ésszerű és tárgyilagos megfontolásokon kell alapulnia. A Számvevőszék az ellenőrzési célok kiválasztásánál szempontként figyelembe veszi az ellenőrzéssel elérhető legnagyobb hozzáadott érték és kiváltott hatás elvét.

## **2.2. A MEGFELELŐSÉGI ELLENŐRZÉS TERVEZÉSE – ELLENŐRZÉSI PROGRAM KÉSZÍTÉSE**

A megfelelőségi ellenőrzés tervezése során ellenőrzési programot kell készíteni. Az ellenőrzési program tartalmazza az ellenőrzés részletes szempontrendszerét, valamint az ellenőrzési szempontok esetében az ellenőrzési bizonyítékok megszerzésének és értékelésének rendjét. Az ellenőrzési programot az ÁSZ Elnöke hagyja jóvá.

### **2.2.1. ELLENŐRZÉS TÁRGYÁNAK MEGHATÁROZÁSA**

Az **ellenőrzés tárgyának** beazonosíthatónak és a megfelelő ellenőrzési kritériumok alapján értékelhetőnek kell lennie. Az ellenőrzés tárgyának meghatározásánál törekedni kell arra, hogy annak jellege tegye lehetővé az ellenőrzés területével kapcsolatos megállapítások, következtetések kialakítását.

### **2.2.2. ELLENŐRZÉS HATÓKÖRÉNEK MEGHATÁROZÁSA**

A megfelelőségi ellenőrzés előkészítése során meg kell határozni az ellenőrzés hatókörét, azaz pontosan meg kell határozni az ellenőrzés fókuszterületeit, kiterjedését és határait, figyelembe kell venni a lényegességet és a kockázatokat, és ezek alapján kell megállapítani, hogy az ellenőrzés mely területekre terjed ki.

### **2.2.3. FÓKUSZKÉRDÉSEK MEGHATÁROZÁSA**

Az ellenőrzés **fókuszkérdéseit** alábontó valamennyi alkérdés esetében az ellenőrzés részletes megtervezésekor meg kell határozni az ellenőrzés kritériumait. A számvevő megállapításait az ellenőrzés fókuszkérdései, alkérdései tekintetében az ellenőrzés rendelkezésére álló bizonyítékok ellenőrzési kritériumokkal való összevetésével, objektíven teszi meg. A fókuszkérdések adják a program és a számvevőszéki jelentés tartalmi vázát, ezek részletezik az ellenőrzés hatókörét és fókuszterületeit. A fő ellenőrzési kérdés kibontása során, az azonos szinten lévő kérdéseknek különbözniük

kell egymástól (kölcönösen kizárónak kell lenniük), de együttesen le kell fedniük a kibontott kérdés fő szempontjait (együttesen teljes körűnek kell lenniük). A legalsó szintű kérdésekre az ellenőrzési programban meghatározott egyedi ellenőrzési eljárások alapján kell válaszolni, ezért e kérdéseknek:

- megválaszolhatónak;
- ésszerű mennyiségűnek és részletességűnek;
- az ellenőrzés tárgyára vonatkozóan;
- fontosnak és ellenőrizhetőnek kell lenniük, azaz, a szükséges információk, ellenőrzési módszerek, források és szakismeret birtokában meg lehet fogalmazni a megállapításokat.

#### **2.2.4. AZ ELLENŐRZÉS KRITÉRIUMAINAK KIALAKÍTÁSA**

A Számvevőszék (a programkészítés szakaszában) az ellenőrzés céljához és az ellenőrzési kérdésekhez kapcsolódóan határozza meg a megfelelőségi ellenőrzés kritériumait. Az ellenőrzési kritériumok az ellenőrzés tárgyára vonatkozóan az ellenőrzés szempontjai szerinti értékeléshez használt referenciaértékek.

**A megfelelőségi ellenőrzés kritériumainak jellemzői a következők a célzott felhasználók vonatkozásában:**

- **releváns** a kritérium, ha az az alapján tehető megállapítás a célzott felhasználók ellenőrzött témát érintő döntéshozatali tevékenységét támogatják;
- **teljes** a kritérium, ha az az alapján tehető megállapítás nem hagy figyelmen kívül olyan lényeges tényezőket, amelyek a célzott felhasználók ésszerű keretek között várt döntéshozatali tevékenységét befolyásolnák;
- **megbízható** a kritérium, ha az alapján, azonos módon és azonos körülmények között végzett ellenőrzés esetén bármely számvevő ugyanazt a megállapítást teszi;
- **tárgyilagos** a kritérium, ha az alapján részrehajlás-mentes, tényszerű megállapítás tehető;
- **érthető** a kritérium, ha a célzott felhasználók az az alapján tett megállapításokat megértik (az ellenőrzött és a jelentés címzettjei számára egyértelmű, hogy mit jelent a kritériumoknak való megfelelés);
- **használható** a kritérium, ha az az alapján tett megállapítások és következtetések a célzott felhasználók információs igényét kielégítik;
- **elérhető** a kritérium, ha az ellenőrzöttek, az ellenőrzés érintettjei, az ellenőrzés címzettjei számára megismerhetők, vagy rendelkezésre állnak.

**A megfelelőségi ellenőrzés kritériumainak a fentiekén túl a következőknek kell megfelelniük, az ellenőrzési program vonatkozásában:**

- **ellenőrizhető:** az ellenőrzés részére rendelkezésre álló adatok, dokumentumok és információk alapján az ellenőrzési programban meghatározott értékeléseket az ellenőrzést végző személy képes elvégezni, valamint azok alapján képes a megállapításokat megfogalmazni;
- **egyértelmű:** a kritériumok az adott szervezetre, tevékenységre, folyamatra



jellemző tulajdonságokat leíró, világosan megfogalmazott, az ellenőrzési programban értelmezett, átfedésektől mentes értékelési szempontok;

- az **ellenőrzési kérdésekhez rendelt**: összességében minden ellenőrzési kérdésre kiterjedő, a megállapításokat és a következtetéseket esetlegesen befolyásoló, az ellenőrzés szempontjából lényeges tényezőkre rámutató, csak az ellenőrzött terület megfelelőségére vonatkozó kritériumok.

**A megfelelőségi ellenőrzés helyénvalósági része tekintetében a kritériumok főbb forrásai a következők:**

- a. jogszabályi előírások és határozatok;
- b. hazai és nemzetközi standardok;
- c. általánosan elfogadott „jó gyakorlatok”;
- d. etikai normák.

Az ÁSZ a meghatározott helyénvalósági kritériumokat a honlapján közzéteszi.

### **3. A MEGFELELŐSÉGI ELLENŐRZÉS LEFOLYTATÁSA**

#### **3.1. A BELSŐ KONTROLLKÖRNYEZET MEGISMERÉSE**

Az ellenőrzés végrehajtási szakaszában, amennyiben releváns a belső kontrollkörnyezet megismerése, fontos figyelembe venni, mekkora hangsúlyt fektet az ellenőrzött szervezet a nyílt és etikus magatartás, az integritás szervezeten belüli erősítésére, mivel ezek képezik a megfelelő kontrollkörnyezet kialakításának alapját.

A megismerés kiterjed:

- a szervezeti felépítés egyértelműségére és átláthatóságára, a felelősségi, hatásköri viszonyokra és feladatokra,
- a szervezet etikai elvárásaira, azok szervezeti szinteken való érvényesülésére,
- a humánerőforrás hozzáértésére és átlátható kezelésére,
- a belső ellenőrzési tevékenység értékelésére: A belső ellenőrzési rendszer értékelése során a számvevőszék értékeli, mekkora a kockázata annak, hogy a belső ellenőrzési rendszer a szabálytalanságokat nem tudja megakadályozni, vagy nem tárja fel azokat. Az ellenőrnek meg kell vizsgálnia, hogy a belső ellenőrzési előírások illeszkednek-e az ellenőrzési környezethez, illetve azon szabályzatok és folyamatok kialakítására és működtetésére, amelyek biztosítják a rendelkezésre álló források szabályszerű felhasználását.

Megfelelőségi ellenőrzés esetén a belső kontrollok szabályokban, szervezeti egységekben, eljárásokban, folyamatokban, feladatokban és egyéb tényezőkben testesülnek meg.

Amennyiben az alkalmazandó eljárások körének és kiterjedésének meghatározásához a belső kontrollok figyelembevételre kerülnek az előkészítés szakaszában, akkor arról is bizonyítékot kell gyűjteni. Az ellenőrzést végző személynek azt kell értékelnie, hogy a vonatkozó belső kontrollok megfelelően működnek-e ahhoz, hogy megelőzzék, vagy kiszűrjék az esetleges meg nem felelés lényeges eseteit.

### 3.2. AZ ELLENŐRZÉST VÉGZŐ SZEMÉLY FELADATAI

Az ellenőrzést végző személynek meg kell ismernie az ellenőrzött szervezet működésére, működtetésére, gazdálkodására vonatkozó külső és belső szabályozási környezetet: jogszabályok, közjogi szervezetszabályozó eszközök (normatív utasítások, normatív határozat) a szervezet egyéb belső szabályzatai (amelyek a belső kontrollkörnyezet részei). Az ellenőrzött szervezet megismerése az ellenőrzés előkészítése és végrehajtása során folyamatos, az ellenőrzést végző személy tudomására jutó információkat az előkészítés során megbecsült lényegességre tekintettel kell figyelembe venni.

Az ellenőrzést végző személy az ellenőrzési programban meghatározott feladatokat:

- az ellenőrzési célok teljesítéséhez meghatározott, az ellenőrizendő adatok körét és állományát lefedő dokumentumok alapján;
- a fókuszkérdések és az alkérdések teljes körére választ adó megállapítások megfogalmazásával;
- az ellenőrzési programban meghatározott módszer alapján minden vonatkozó feladat végrehajtásával, és
- az ellenőrzési kérdésekre adott válaszokhoz kapcsolódó dokumentumoknak (kritériumok, bizonyítékok, egyéb) az ellenőrzési dokumentációban való rögzítésével végzi el.

A számvevő megállapításait szakmai megítélése alapján az egyes ellenőrzési fókuszkérdések, illetve alkérdések szerint az ellenőrzési bizonyítékok és a kritériumok összevetése által teszi meg.

### 3.3. AZ ELLENŐRZÉSI BIZONYÍTÉKOK MEGSZERZÉSE

Az ÁSZ a számvevőszéki jelentésben foglalt megállapításait és következtetéseit az ellenőrzés során megszerzett bizonyítékok alapján teszi meg, ezek lehetnek: adatok, információk és dokumentumok. Az ellenőrzési bizonyítékok a megállapítások és következtetések, valamint a számvevőszéki vélemény alátámasztására szolgálnak, emellett igazolják, hogy az ellenőrzést végző személy az ellenőrzést a vonatkozó szakmai szabályokban meghatározott követelmények szerint végezte el.

Az ellenőrzési bizonyítékkal szemben támasztott követelmény annak „*elegendő*” és „*megfelelő*” volta. A bizonyítékok típusait és forrásait a kritériumok, az ellenőrzés tárgya és hatóköre alapján kell meghatározni. Az ellenőrzési bizonyíték akkor elegendő, ha az alátámasztja az ellenőrzési megállapítás és következtetés helyességét. A „*megfelelő*” követelmény minőségi jellemző, amely azt fejezi ki, hogy az ellenőrzési bizonyíték a tárgyhoz tartozó, helytálló és megbízható. Tárgyhoz tartozónak tekinti az ÁSZ ellenőrzése szempontjából azon bizonyítékokat, amelyek az ellenőrzött szervezet ellenőrzése során alkalmazott ellenőrzési program alapján relevánsak és értékelhetők. Helytállónak tekinti az ÁSZ ellenőrzése szempontjából azon bizonyítékokat, amelyek az ellenőrzött szervezettől adatbekérés során kerültek az ÁSZ-hoz. Az ÁSZ helytállónak tekinti a hiteles forrásból beszerezhető adatokat és

dokumentumokat is. Megbízhatónak tekinti az ÁSZ ellenőrzése szempontjából azon bizonyítékot, amely kétséget kizáróan bizonyítja a benne foglaltakat.

**Az ellenőrzési bizonyítékok összegyűjtésére többek között az alábbi módszerek állnak rendelkezésre:**

- A **megfigyelés** egy folyamat vagy eljárás lefolytatásának megtekintését jelenti.
- A **szemrevételezés** nyilvántartások, egyéb iratok vagy fizikai eszközök vizsgálatát foglalja magában, amely során az ellenőrzést végző személy mérlegeli a szemrevételezett dokumentumok hitelességét és megbízhatóságát (tekintettel a csalás kockázatára).
- Az **információkérés** az ellenőrzött szervezeten belüli és kívüli személyektől írásban vagy indokolt esetben, szóban (jegyzőkönyv felvétele mellett) történik. Az információkérés önmagában általában nem minősül elegendő és megfelelő bizonyítéknak, ezért azt más típusú eljárásokkal együtt alkalmazza az ellenőrzést végző személy. Az információkérés akkor a legeredményesebb, ha az adott ellenőrzési témában releváns és azoktól a tájékozott személyektől történik, akiket felhatalmaztak a szervezet nevében történő nyilatkozattételre.
- A **megerősítés** olyan információkérés, amely során az ellenőrzött szervezettől független, harmadik féltől érkezik információ, vagy a vezetés írásban megerősíti az ellenőrzés során tett szóbeli nyilatkozatait.
- A **megismételt eljárás** során az ellenőrzést végző személy önállóan végrehajtja ugyanazokat az eljárásokat, amelyeket az ellenőrzött szervezet már végrehajtott. A megismételt eljárás végezhető kézi vagy számítógéppel támogatott ellenőrzési módszerekkel.

### **3.4. ELLENŐRZÉSI BIZONYÍTÉKOK ÉRTÉKELÉSE, KÖVETKEZTETÉSEK LEVONÁSA**

Az ellenőrzés folyamatában a mennyiségi és minőségi szempontokra tekintettel értékelni kell a megszerzett bizonyítékokat, és azok alapján megállapításokat kell tenni, következtetéseket kell levonni. Az értékeléseket egységes alapelvek és értékelési módszerek szerint kell elvégezni. Az ellenőrzési jelentésben a megállapítások a kritériumokon és az ellenőrzési bizonyítékokon alapulnak.

Az ellenőrzés megállapításai a számvevőszéki jelentésben jelennek meg. Az ellenőrzött szervezeteknek az intézkedést igénylő megállapítások alapján intézkedési tervet kell készíteniük. Intézkedést igénylő lehet egy megállapítás, ha olyan tényre, körülményre mutat rá, amely

- megakadályozza, vagy veszélyezteti, hogy az ellenőrzött szervezet vagy tevékenység eleget tegyen alapvető céljainak és feladatainak;  
jelentős hatást gyakorol az ellenőrzött szervezet tevékenységére, az átláthatóság és az elszámoltathatóság követelményének érvényesülésére.

Az ellenőrzést végző személy a megállapításainak kialakítását megelőzően összehasonlítja az összegyűjtött bizonyítékokat a kritériumokkal. Az értékelés során bemutatja a kritériumok és a bizonyítékok közötti összefüggéseket. Az értékelési eredményeket az átláthatóság és az összehasonlíthatóság biztosításával kell megjelölni.