

# A BELSŐ ELLENŐRZÉS SZAKMAI GYAKORLATÁNAK NEMZETKÖZI NORMÁI (NORMÁK)

## *Bevezetés a Normákhoz*

A belső ellenőrzési tevékenységet eltérő jogi és kulturális környezetben végzik különböző célú, méretű, összetettséggű és szerkezetű szervezetek számára a szervezeten belüli vagy külső személyek. Minthogy az eltérések az adott környezetben hatással lehetnek a belső ellenőrzési gyakorlatra, alapvetően fontos, hogy a belső ellenőrök és a belső ellenőrzési tevékenység feladatai összhangban legyenek a *Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáival (a Normákkal)*.

A Normák célja:

1. Útmutatás a Nemzetközi Szakmai Gyakorlat Keretrend-szere kötelező elemeinek betartásához.
2. Keretet biztosítanak a sokrétű, értékteremtő belső ellenőrzési szolgáltatások végrehajtásához és előmozdításához.
3. Alapot teremtenek a belső ellenőrzés teljesítményének értékeléséhez.
4. Segítik a szervezeti folyamatok és a működés színvonalának javítását.

A Normák alapelvekre épülő, kötelező elvárások rendszere, ami a következőkből áll:

- A belső ellenőrzés szakmai gyakorlatára és a teljesítmény hatékonyságának értékelésére vonatkozó alapkövetelmények meghatározásai, amelyek nemzetközileg alkalmazandók szervezeti és egyéni szinten egyaránt.
- A Normákban szereplő szakkifejezések és fogalmak magya-rázata.

A Normák az Etikai Kódexszel együtt tartalmazzák a Nemzetközi Szakmai Gyakorlat Keretrendszerének összes kötelező elemét, ezért az Etikai Kódex és a Normák betartása biztosítja az összhangot a Nemzetközi Szakmai Gyakorlat Keretrendszerével.

A Normák a Fogalomjegyzékben meghatározott speciális szakkifejezéseket alkalmazzák. A Normák helyes elsajátításához és alkalmazásához értelmezni kell a Fogalomjegyzék speciális szakkifejezéseit. A Normákban a „kell” (must) szó alkalmazása feltétel nélküli követelményt jelent, míg az „ajánlott, célszerű, elvárható” (should) kifejezések utalnak azokra az esetekre, amikor alkalmazásuktól az adott körülmények szakmai megítélése alapján el lehet térni.

A Normáknak két fő kategóriája van: Alapvető Normák és Végrehajtási Normák. Az Alapvető Normák a belső ellenőrzési tevékenységet végző szervezetek és szakemberek jellemzőit mutatják be. A Végrehajtási Normák a belső ellenőrzési tevékenység sajátosságait írják le, és minőségi kritériumokat adnak meg, amelyek alapján e szolgáltatások teljesítménye értékelhető. Az Alapvető Normákat és a Végrehajtási Normákat minden belső ellenőrzési szolgáltatásra alkalmazzák.

A Megvalósítási Normák kiterjednek mind az Alapvető Normákra, mind pedig a Végrehajtási Normákra, követelményei a bizonyos-ságot adó (A), illetve a tanácsadói szolgáltatásokra (C) vonatkoznak.

A bizonyosságot adó szolgáltatások során a belső ellenőrök objektíven értékelik a tényeket, és ennek alapján véleményt formálnak vagy következtetéseket vonnak le egy szervezetre, működésre, funkcióra, folyamatra, rendszerre, illetve az ellenőrzés egyéb tárgyaira vonatkozóan. A vizsgálat jellegét és hatókörét a belső ellenőr határozza meg. A bizonyosságot adó szolgáltatásoknak általában három szereplője van: (1) a szervezetben, működésben, funkcióban, folyamatban, rendszerben vagy a vizsgálat egyéb tárgyában közvetlenül érintett személy vagy csoport – a folyamatgazda, (2) az értékelést végző személy vagy csoport – a belső ellenőr, és (3) az értékelést felhasználó személy vagy csoport – a felhasználó.

A tanácsadói szolgáltatás jellegét tekintve konzultációs tevé-kenység, amelyet általában a megbízó konkrét felkérése alapján nyújtanak. A tanácsadói feladat jellege és hatóköre a megbízóval történő megállapodás eredménye. A tanácsadói szolgáltatásoknak általában két szereplője van: (1) a tanácsadó személy vagy csoport – a belső ellenőr, és (2) a tanácsot kérő és fogadó személy vagy csoport – a megbízó. A tanácsadói szolgáltatások során a belső ellenőrnek meg kell őriznie tárgyilagosságát, és nem vállalhat át vezetői felelősséget.

A *Normák* minden belső ellenőrré és belső ellenőrzési tevékenységre vonatkoznak. Minden belső ellenőr felelős azért, hogy megfeleljen az objektivitásra, szakértelemre és elvárható szakmai gondosságra, valamint a munkaköri feladataira és teljesítményére vonatkozó Normáknak. A belső ellenőrzési szervezet vezetője ezen túlmenően felelős a *Normák* általános betartásáért a belső ellenőrzési tevékenység során.

Ha a belső ellenőrök tevékenységét, vagy a *Normák* egyes részeinek betartását törvény tiltja, akkor ezt megfelelő módon nyilvánosságra kell hozni, és a *Normák* többi részét akkor is be kell tartani.

Ha a *Normákat* más hatósági szervek által kiadott előírásokkal együtt alkalmazzák, akkor ezekre az előírásokra utalni kell a belső ellenőrzés megfelelő kommunikációjában. Ilyen esetben, ha a *Normák* és egyéb előírások között nincs összhang, a belső ellenőrzésnek a *Normákat* kell betartania, és az egyéb rendelkezéseket betarthatja, ha azok szigorúbbak.

A *Normák* felülvizsgálata és fejlesztése folyamatos munka. A Nemzetközi Belső Ellenőrzési Normabizottság a *Normák* kiadása előtt széleskörű konzultációs és egyeztető tevékenységet végez. Ez magában foglalja a nyilvánosságra hozott szövegtervezet nemzetközi szintű nyilvános véleményeztetését is. A szövegtervezet megtalálható az IIA internetes honlapján és megküldésre kerül az összes IIA tagszervezetnek.

A *Normákra* vonatkozó javaslatokat és észrevételeket a következő címre lehet küldeni:

The Institute of Internal Auditors  
Standards and Guidance  
247 Maitland Avenue  
Altamonte Springs, FL 32701-4201, USA  
E-mail: [guidance@theiia.org](mailto:guidance@theiia.org)  
Web: [www.globaliia.org](http://www.globaliia.org)

# A BELSŐ ELLENŐRZÉS SZAKMAI GYAKORLATÁNAK NEMZETKÖZI NORMÁI (NORMÁK)

## Alapvető Normák

### 1000 – Cél, felhatalmazás és felelősség

A belső ellenőrzési tevékenység célját, felhatalmazását és felelősségét a Belső Ellenőrzés küldetésével és a Nemzetközi Szakmai Gyakorlat Keretrendszerének kötelező elemeivel összhangban, alapszabályban kell hivatalosan meghatározni (a Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Alapelvei, Etikai Kódex, Normák és a belső ellenőrzés definíciója). A belső ellenőrzési vezetőnek rendszeresen felül kell vizsgálnia az alapszabályt, és jóváhagyásra a felsővezetés, illetve a vezető testület elé kell terjesztenie.

#### Magyarázat:

*A belső ellenőrzési alapszabály olyan hivatalos dokumentum, amely meghatározza a belső ellenőrzési tevékenység célját, felhatalmazását és felelősségét. A belső ellenőrzési alapszabály megadja a belső ellenőrzés helyét a szervezetben belül, beleértve a belső ellenőrzési vezető függelmi/felettes-szakmai kapcsolatának leírását a vezető testülettel; hozzáférést biztosít a vizsgálati feladatok elvégzéséhez szükséges adatokhoz, személyekhez és fizikai eszközökhöz; meghatározza a belső ellenőrzési tevékenységek hatókörét. A belső ellenőrzési alapszabály végleges jóváhagyása a vezető testület feladata.*

**1000.A1** – A szervezet számára nyújtott bizonyosságot adó szolgáltatások jellegét a belső ellenőrzési alapszabályban kell meghatározni. Ha ezeket a szolgáltatásokat szervezetén kívüli felek számára nyújtják, akkor ennek a jellegét is rögzíteni kell a belső ellenőrzési alapszabályban.

**1000.C1** – A tanácsadói szolgáltatások jellegét a belső ellenőrzési alapszabályban kell meghatározni.

### 1010 – A Kötelező Irányelvek elfogadása a Belső Ellenőrzési Alapszabályban

A belső ellenőrzési alapszabályban el kell ismerni a Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Alapelveit, az Etikai Kódex, a Normák és a Belső Ellenőrzés Definíciójának kötelező jellegét. A belső ellenőrzés vezetője számára ajánlott, hogy a Belső Ellenőrzés Küldetését és a Nemzetközi Szakmai Gyakorlat Keret-rendszerének kötelező elemeit tárgyalja meg a felső vezetéssel és a vezető testülettel.

### 1100 – Függetlenség és tárgyilagosság

A belső ellenőrzési tevékenységnek függetlennek kell lennie, és a belső ellenőröknek tárgyilagosan kell végezniük munkájukat.

#### Magyarázat:

*A függetlenség azt jelenti, hogy nem áll fenn semmi olyan feltétel, ami veszélyeztetné a belső ellenőrzést abban, hogy belső ellenőrzéssel kapcsolatos feladatait elfogulatlanul hajtsa végre. A belső ellenőrzési tevékenység hatékony végrehajtásához szükséges függetlenségi szint biztosítása érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek közvetlen és korlátlan hozzáférése van a felső vezetéshez és a vezető testülethez. Ezt kettős jelentéstételi viszony kialakításával lehet elérni. A függetlenséget fenyegető jelenségeket az egyéni ellenőrök szintjén, a vizsgálati megbízás, az egész funkció és a szervezet szintjein egyaránt kezelni kell.*

*Az objektivitás olyan elfogulatlan elvi hozzáállás, amely a belső ellenőrök számára lehetővé teszi, hogy higgyenek munkájuk eredményében, és ne tegyenek semmilyen minőségi kompromisszumot. Az objektivitás megköveteli, hogy a belső ellenőrök semmilyen egyéb szempontnak ne vessék alá a vizsgálatra vonatkozó meg-ítélésüket. A tárgyilagosságot fenyegető jelenségeket az egyéni ellenőrök szintjén, a vizsgálati megbízás, az egész funkció és a szervezet szintjein egyaránt kezelni kell.*

### 1110 – Szervezeti függetlenség

A belső ellenőrzés vezetőjének olyan szinten kell lennie a szervezeti hierarchiában, ami lehetővé teszi, hogy a belső ellenőrzés teljesítse feladatait. A belső ellenőrzési vezetőnek legalább évente egyszer meg kell erősítenie a vezető testület felé a belső ellenőrzési tevékenység szervezeti függetlenségét.

## **Magyarázat:**

*A szervezeti függetlenség gyakorlatilag úgy valósul meg, hogy a belső ellenőrzési vezető funkcionálisan a vezető testületnek tartozik beszámolóval. Ez magában foglalja, hogy a vezető testület:*

- *hagyja jóvá a belső ellenőrzés alapszabályát;*
- *hagyja jóvá a belső ellenőrzés kockázatalapú audit tervét;*
- *hagyja jóvá a belső ellenőrzés költségvetését és erőforrástervét;*
- *tájékoztatást kap a belső ellenőrzési vezetőtől a belső ellenőrzési szervezet tevékenységéről – összevetve annak tervével –, valamint egyéb ügyekről;*
- *hagyja jóvá a belső ellenőrzési vezető kinevezésére vagy elmozdítására vonatkozó döntéseket;*
- *hagyja jóvá a belső ellenőrzési vezető javadalmazását; továbbá*
- *beszámoltatja a menedzsmentet és a belső ellenőrzési vezetőt a hatáskörök és erőforrások korlátainak meghatározása érdekében.*

**1110.A1** – A belső ellenőrzést semmilyen befolyásolás nem érheti a vizsgálat hatókörének meghatározása, a munka elvégzése és az eredmények kommunikálása során. Ha a belső ellenőrzési vezető ilyen befolyásolási kísérletet észlel, azt jelentenie kell a vezető testület felé, és meg kell tárgyalnia a lehetséges következményeket.

## **1111 – Közvetlen kapcsolat a vezető testülettel**

A belső ellenőrzési vezetőnek közvetlenül a vezető testülettel kell kommunikálnia és közvetlen kapcsolatot tartania.

## **1112 – A Belső Ellenőrzési Vezető feladatai a belső ellenőrzésen túl**

Ha a belső ellenőrzési vezetőnek az ellenőrzésen túl is vannak elvárt feladatai, biztosítani kell, hogy ne csorbuljon a függetlensége és tárgyilagossága.

## **Magyarázat:**

*A belső ellenőrzés vezetője felkérést kaphat a belső ellenőrzésen túli, egyéb szerepek, például megfeleléssel vagy kockázatkezeléssel kapcsolatos feladatok ellátására. Ezek a szerepek és feladatok csorbíthatják, vagy látszólag csorbíthatják a belső ellenőrzés szervezeti függetlenségét vagy a belső ellenőrök objektivitását. Ezeket az irányító testület felülvizsgáló szerepe biztosíthatja és kezelheti úgy, hogy a negatív hatások kiszűrésére rendszeresen felülvizsgálja a jelentéstételi utakat és felelőségeket, és alternatív folyamatokat dolgoz ki, amikkel bizonyosság szerezhető a kiterjesztett felelőséggel kapcsolatban.*

## **1120 – Egyéni tárgyilagosság**

A belső ellenőröknek pártatlannak, tárgyilagossáknak kell lenniük, és kerülniük kell bármilyen összeférhetetlenséget.

## **Magyarázat:**

*Az összeférhetetlenség olyan helyzet, amelyben egy bizalmi pozícióban lévő belső ellenőrnek a munkájával ellentétes szakmai vagy személyes érdekei vannak, és ezek az érdekek megnehezíthetik feladatai pártatlan végrehajtását. Az összeférhetetlenség akkor is létezik, ha egyébként nem eredményez etikátlan vagy szabályellenes eseményt. Az összeférhetetlenség olyan helytelen látszatot kelthet, amely csorbítja a belső ellenőrbe, a belső ellenőrzési tevékenységbe és a szakmába vetett bizalmat. Az összeférhetetlenség akadályozhatja az egyént munkájának és feladatainak tárgyilagossági végrehajtásában.*

## **1130 – A függetlenség vagy a tárgyilagosság csorbulása**

A függetlenség vagy a tárgyilagosság tényleges vagy látszólagos csorbulása esetén a részletes körülményeket az érintett felek tudomására kell hozni. A közlés jellege a konkrét helyzettől függ.

## **Magyarázat:**

*A szervezeti függetlenség és az egyéni objektivitás csorbulása magában foglalhatja a következő tényezőket, de nem korlátozódik ezekre: személyes összeférhetlenség, a hatókör korlátozása, az adatokhoz, személyekhez és eszközökhöz való hozzáférés beszűkülése, a források – pl. a finanszírozás – korlátozása.*

*A függetlenség vagy a tárgyilagosság csorbulására vonatkozó részletekről értesítendő felek meghatározása a belső ellenőrzési tevékenység irányában fennálló elvárásoktól, a belső ellenőrzés vezetőjének a felső vezetéshez és a vezető testülethez fűződő, a belső ellenőrzési alapszabályban leírt viszonyától, továbbá a helyzet konkrét jellegétől függ.*

**1130.A1** – A belső ellenőröknek tartózkodniuk kell olyan konkrét folyamatok értékelésétől, amelyekben korábban felelős szerepük volt. A tárgyilagosság csorbulása feltételezhető, ha a belső ellenőr olyan tevékenységet ellenőriz, amelyben felelős szerepe volt a megelőző év során.

**1130.A2** – A belső ellenőrzés vezetőjének felelősségi körébe tartozó funkciókra vonatkozó vizsgálati megbízásokat a belső ellenőrzési tevékenységen kívül álló félnek kell felügyelnie.

**1130.A3** – A belső ellenőrzés végezhet bizonyosságot adó vizsgálatot olyan területen, ahol korábban tanácsadó szolgáltatást nyújtott, ha a tanácsadó tevékenység nem csorbitja az objektivitást, és az ellenőrök objektivitását megfelelően kezelik a munkához szükséges erőforrások kijelölése során.

**1130.C1** – A belső ellenőrök végezhetnek tanácsadói szolgáltatásokat olyan folyamatokban, ahol korábban felelős szerepük volt.

**1130.C2** – Ha az igényelt tanácsadói szolgáltatásokkal kapcsolatban a belső ellenőrknél fennállhat a függetlenség vagy a tárgyilagosság csorbulásának veszélye, a megbízás elfogadása előtt ezt a megbízó ügyfél tudomására kell hozni.

## **1200 – Szakértelem és kellő szakmai gondosság**

A megbízásokat szakértelemmel és kellő szakmai gondossággal kell végrehajtani.

### **1210 – Szakértelem**

A belső ellenőröknek rendelkezniük kell az egyéni feladataik elvégzéséhez szükséges tudással, szakismerettel és egyéb képességekkel. A belső ellenőrzésnek szervezeti szinten is birtokolnia kell, vagy el kell sajátítania a feladatai végrehajtásához szükséges tudást, szakismeretet és egyéb képességeket.

## **Magyarázat:**

*A szakmaiság gyűjtőfogalom, ami a tudást, szakismeretet és a belső ellenőrök szakmai feladatainak hatékony végrehajtásához szükséges egyéb képességeket jelenti. Magában foglalja az aktuális folyamatok, tendenciák és feltárt jelenségek mérlegelését a megfelelő tanácsadó munkához és intézkedési javaslatok meghozásához. A belső ellenőrök a szakmaiságukat megfelelő szakvizsgák és bizonyítványok megszerzésével is demonstrálhatják. Ilyen lehet pl. az okleveles belső ellenőri cím (CIA), illetve az IIA vagy más megfelelő szakmai szervezetek által kínált képesítések.*

**1210.A1** – Ha a belső ellenőrök nem rendelkeznek a megbízás egészének vagy egyes részeinek végrehajtásához szükséges tudással, szakismerettel és egyéb képességekkel, akkor a belső ellenőrzés vezetőjének megfelelő tanácsadást és segítséget kell igényelnie.

**1210.A2** – A belső ellenőrnek elegendő tudással kell rendelkeznie ahhoz, hogy értékelje a visszaélés kockázatát és azt, hogy a szervezet hogyan kezeli ezt, de nem várható el tőle olyan szintű szakértelem, mint egy elsősorban visszaélések feltárására és kivizsgálására szakosodott szakembertől.

**1210.A3** – A belső ellenőröknek megbízásaik végrehajtásához elegendő szinten kell ismerniük a főbb informatikai kockázatokat és kontrollokat, valamint a rendelkezésre álló informatikai alapú vizsgálati módszereket. Mindazonáltal nem várható el minden belső ellenőrtől, hogy egy elsősorban informatikai ellenőrzésekre szakosodott belső ellenőr szakértelmével rendelkezzen.

**1210.C1** – Ha a belső ellenőrök nem rendelkeznek egy tanácsadói megbízás egészének vagy egyes részeinek végrehajtásához szükséges tudással, szakismerettel és egyéb képességekkel, akkor a belső ellenőrzés vezetőjének vissza kell utasítania a megbízást, vagy megfelelő tanácsot és segítséget kell igényelnie.

## 1220 – Kellő szakmai gondosság

A belső ellenőröknek rendelkezniük kell azzal a gondossággal és szakismerettel, ami egy megfelelően körültekintő és hozzáértő belső ellenőrtől elvárható. A kellő szakmai gondosság nem jelent tévedhetetlenséget.

**1220.A1** – A belső ellenőrnek kellő szakmai gondossággal kell figyelembe venni a következőket:

- A megbízás céljainak eléréséhez szükséges munka mennyisége;
- A bizonyosságot adó eljárások tárgyának relatív összetettsége, fontossága és jelentősége;
- Az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatok megfelelése és eredményessége;
- Jelentős hibák, visszaélések és szabálytalanságok valószínűsége;
- A vizsgálat költsége a várható haszonnal szemben.

**1220.A2** – A kellő szakmai gondosság érvényesülése során a belső ellenőröknek fontolóra kell venniük a technológiai alapú ellenőrzési eszközök és egyéb adatelemző módszerek alkalmazását.

**1220.A3** – A belső ellenőröknek fel kell figyelniük azokra a jelentős kockázatokra, amelyek negatív hatással lehetnek a célkitűzésekre, a működésre vagy az erőforrásokra. Ugyanakkor a bizonyosságot adó eljárások önmagukban – még ha kellő szakmai gondossággal is történnek – nem garantálják minden jelentős kockázat feltárását.

**1220.C1** – A tanácsadói megbízások során a belső ellenőröknek kellő szakmai gondossággal kell figyelembe venniük a következőket:

- Az ügyfelek igényei és elvárásai, beleértve a megbízás eredményeinek jellegét, ütemezését és közlését;
- A megbízás célkitűzéseinek eléréséhez szükséges munka relatív összetettsége és mennyisége;
- A tanácsadói megbízás költsége a várható haszonnal szemben.

## 1230 – Folyamatos szakmai fejlődés

A belső ellenőröknek folyamatos szakmai fejlődés útján fejleszteniük kell tudásukat, szakismereteiket és egyéb képességeiket.

### 1300 – Minőségbiztosítási és fejlesztési program

A belső ellenőrzés vezetőjének ki kell alakítania és működtetnie kell egy minőségbiztosítási és fejlesztési programot, amely kiterjed a belső ellenőrzési tevékenység minden területére.

#### Magyarázat:

*A minőségbiztosítási és fejlesztési program célja, hogy értékelni lehessen a belső ellenőrzési tevékenységet abból a szempontból, hogy mennyire felel meg a Normáknak, és hogy a belső ellenőrök alkalmazzák-e az Etikai Kódexet. A program értékeli a belső ellenőrzési tevékenység hatékonyságát és eredményességét is, továbbá feltárja a javítási lehetőségeket. A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű támogatni az irányító testület felülvizsgálati szerepét a minőségbiztosítási és fejlesztési programban.*

### 1310 – A minőségbiztosítási és fejlesztési program követelményei

A minőségbiztosítási és fejlesztési programnak belső és külső értékeléseket is tartalmaznia kell.

#### 1311 – Belső értékelések

A belső értékeléseknek a következőket kell tartalmazniuk:

- a belső ellenőrzési teljesítmény folyamatos nyomon követése,
- ismétlődő önértékelések vagy olyan szervezeten belüli egyéb személyek által végzett értékelések, akik megfelelő mértékben ismerik a belső ellenőrzés gyakorlatát.

#### **Magyarázat:**

*A folyamatos nyomon követés szerves része a belső ellenőrzési tevékenység napi ellenőrzésének, felülvizsgálatának és mérésének. A folyamatos nyomon követés beépül a belső ellenőrzés irányítására vonatkozó szabályozásokba és napi munkába, olyan folyamatokat, eszközöket és információkat alkalmazva, amelyek szükségesek az Etikai Kódexszel és a Normákkal való összhang értékeléséhez.*

*A rendszeres értékelések során megállapítják, hogy a tevékenység megfelel-e az Etikai Kódex előírásainak és a Normáknak.*

*A belső ellenőrzési gyakorlatok megfelelő ismeretének minimális követelménye a Nemzetközi Szakmai Gyakorlat Keretrendszere összes elemére vonatkozó tájékozottság.*

#### **1312 – Külső értékelések**

A külső értékeléseket öt évente legalább egyszer el kell végezteni egy szervezeten kívüli képzett, független értékelő személlyel vagy csoporttal. A belső ellenőrzési vezetőnek meg kell tárgyalnia a vezető testülettel:

- a külső értékelések formáját és gyakoriságát,
- hogy megfelel-e a külső értékelő személy vagy csoport képzése és függetlensége, beleértve bármely lehetséges összeférhetetlenséget.

#### **Magyarázat:**

*A külső értékelés elvégezhető teljes külső értékelés, vagy független hitelesítéssel lezárt önértékelés formájában. A külső auditornak meg kell állapítania, hogy a folyamatok megfelelnek-e az Etikai Kódex előírásainak és a Normáknak. A külső értékelés megfogalmazhat operatív és stratégiai észrevételeket.*

*A képzett értékelő vagy értékelő csoport kompetenciája két területen: a belső ellenőrzés szakmai gyakorlatában és a külső értékelési folyamatban szerzett tapasztalatain és elméleti ismeretein alapszik. A hasonló méretű, komplexitású, hasonló szektorban, vagy ágazatban tevékenykedő szervezeteknél szerzett tapasztalatok és technikai ismeretek értékesebbek, mint a más szervezeteknél szerettek. Ha az értékelést csoport végzi, nem szükséges, hogy annak minden egyes tagja teljeskörű kompetenciával rendelkezzen; a csoportnak egészében kell rendelkeznie a megfelelő képességekkel. Szakmailag a belső ellenőrzés vezetője bírálja el, hogy egyéni értékelő, vagy értékelő csoport rendelkezik-e a szükséges kompetenciákkal.*

*Az értékelő vagy értékelő csoport függetlensége azt jelenti, hogy nem áll fenn semmiféle valós vagy látszólagos összeférhetetlenség; az értékelők nem állnak annak a szervezetnek az irányítása alatt és nem is részei annak, amelyhez a belső ellenőrzési tevékenység tartozik. A belső ellenőrzési vezető támogatja az irányító testület felülvizsgálati szerepét a független, külső értékelés elvégzésében és az esetleges összeférhetetlenség kiszűrésében.*

#### **1320 – Beszámolás a minőségbiztosítási és fejlesztési programról**

A belső ellenőrzés vezetőjének tájékoztatnia kell a felső vezetést és a vezető testületet a minőségbiztosítási és fejlesztési program eredményeiről. A tájékoztatásnak tartalmaznia kell:

- A belső és külső értékelések hatókörét és gyakoriságát;
- Az auditor(ok) vagy az értékelő csapat elvárt képesítéseit és függetlenségét, beleértve a potenciális összeférhetetlenséget;
- Az auditorok megállapításait;
- A javító intézkedéseket.

#### **Magyarázat:**

*A felső vezetéssel és a vezető testülettel folytatott egyeztetések során meg kell határozni, hogy a minőségbiztosítási és fejlesztési program eredményeinek kommunikálása milyen formában, tartalommal és rendszerességgel történjen, figyelembe véve a belső ellenőrzési tevékenység és a belső ellenőrzés vezetőjének a belső ellenőrzési alapszabályban rögzített*

feladatait. Legalább évente egyszer kommunikálni kell a folyamatos nyomon követés, valamint az elvégzett külső és az ismétlődő belső értékelések eredményeit az Etikai Kódex előírásainak és a Normáknak való megfelelés bemutatására. Az eredmények tartalmazzák az értékelő személy vagy csoport megállapítását a megfelelés szintjére vonatkozóan.

### **1321 – A „Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáival összhangban” minősítés használata**

A belső ellenőrzési tevékenység akkor van megfelelő összhangban a Belső Ellenőrzés Szakmai Gyakorlatának Nemzetközi Normáival, ha a minőségbiztosítási és fejlesztési program eredményei ezt alátámasztják.

#### **Magyarázat:**

*A belső ellenőrzés tevékenysége akkor van összhangban az Etikai Kódexszel és a Normákkal, ha elért eredményei teljesítik az azokban leírt követelményeket. A minőségbiztosítási és fejlesztési program eredményei magukba foglalják a belső és külső értékeléseket is. Minden belső ellenőrzés rendelkezik a belső értékelések eredményeivel, azok pedig, amelyek már legalább öt éve tevékenykednek, rendelkeznek a külső értékelések eredményeivel is.*

### **1322 – A „nemmegfelelés” közlése**

Ha az Etikai Kódex előírásainak vagy a Normáknak való „nemmegfelelés” hatással van a belső ellenőrzési tevékenység hatókörére vagy működésére, akkor a belső ellenőrzés vezetőjének a „nemmegfelelést” és annak hatását a felső vezetés és a vezető testület tudomására kell hoznia.

## **A BELSŐ ELLENŐRZÉS SZAKMAI GYAKORLATÁNAK NEMZETKÖZI NORMÁI (NORMÁK)**

### ***Végrehajtási normák***

#### **2000 – A belső ellenőrzési tevékenység irányítása**

A belső ellenőrzés vezetőjének olyan eredményesen kell irányítania a belső ellenőrzés tevékenységét, hogy az valóban értéket adjon a szervezet munkájához.

#### **Magyarázat:**

*A belső ellenőrzési tevékenység irányítása akkor eredményes, ha:*

- teljesíti a belső ellenőrzési alapszabályban rögzített célokat és feladatokat;
- megfelel a Normáknak;
- a résztvevő egyének megfelelnek az Etikai Kódex követelményeinek és a Normáknak;
- figyelembe veszi a szervezetre befolyásoló hatást kifejezhető tendenciákat és feltárt tényeket.

*A belső ellenőrzés a stratégiák, célkitűzések és kockázatok értékelésével értéket teremt a szervezet és tulajdonosai/érdeelt felek számára; törekszik arra, hogy megoldásokat ajánljon az irányítás, kockázatkezelés és a kontrollfolyamatok javítására és objektív bizonyosságot nyújtson.*

#### **2010 – Tervezés**

A belső ellenőrzés vezetőjének kockázatalapú tervet kell készítenie, hogy meghatározhassa a belső ellenőrzési tevékenységnek a szervezet céljaival összhangban álló prioritásait.

## **Magyarázat:**

*A kockázatalapú terv kidolgozása érdekében a belső ellenőrzés vezetője konzultál a felső vezetéssel és az irányító testülettel, tanulmányozza a szervezet stratégiáit, fő üzleti célkitűzéseit, az azokhoz kapcsolódó kockázatokat és kockázatkezelési folyamatokat. A belső ellenőrzés vezetője felülvizsgálja, és szükség szerint aktualizálja a tervet, az üzleti helyzet, kockázatok, működés, programok, rendszerek és kontrollok változásaival összhangban.*

**2010.A1** – A belső ellenőrzési megbízásokat legalább évente végzett, dokumentált kockázatelemzésen alapuló tervben kell rögzíteni. Ebben a folyamatban figyelembe kell venni a felső vezetés és a vezető testület igényeit.

**2010.A2** – A belső ellenőrzés vezetőjének meg kell határozni és mérlegelni a felsővezetés, a vezető testület és más érdekeltek elvárásait a belső ellenőrzés vizsgálataival és következtetéseivel szemben.

**2010.C1** – A belső ellenőrzés vezetőjének célszerű mérlegelnie a tanácsadói megbízások elfogadását annak alapján, hogy a megbízás elvégzése javítaná-e a kockázatok kezelését és a szervezet működését, valamint teremtene-e értéket. Az elfogadott megbízásokat szerepeltetni kell a tervben.

## **2020 – Tájékoztatás és jóváhagyás**

A belső ellenőrzés vezetőjének felülvizsgálat és jóváhagyás céljából ismertetnie kell a felső vezetéssel és a vezető testülettel a belső ellenőrzési munkatervet és a végrehajtáshoz szükséges forrásigényeket, beleértve a jelentősebb átmeneti változásokat is. A belső ellenőrzési vezetőnek közölnie kell továbbá a források korlátozottságának hatását is.

## **2030 – Erőforrás-gazdálkodás**

A jóváhagyott terv megvalósítása érdekében a belső ellenőrzés vezetőjének biztosítania kell, hogy a belső ellenőrzés forrásai megfelelően, elégséges mértékben és hatékonyan legyenek elosztva.

## **Magyarázat:**

*A „megfelelő” kifejezés a terv végrehajtásához szükséges tudás, szakismeretek és egyéb képességek rendelkezésre állását jelenti, az „elégséges” pedig az erőforrások mennyiségére vonatkozik. A forráselosztás akkor hatékony, ha segít optimális módon végrehajtani a jóváhagyott tervet.*

## **2040 – Szabályozás és eljárások**

A belső ellenőrzés vezetőjének ki kell dolgoznia a belső ellenőrzési tevékenység irányításához szükséges szabályozásokat és eljárásokat.

## **Magyarázat:**

*A szabályozások és az eljárások formája és tartalma a belső ellenőrzési tevékenység méretétől és szerkezetétől, valamint az ellenőrzési munka összetettségétől függ.*

## **2050 – Együttműködés és bizalom**

A belső ellenőrzés vezetőjétől elvárható, hogy a megfelelő lefedettség és a párhuzamos munkavégzés minimalizálása érdekében ossza meg az információkat, hangolja össze a tevékenységeket más belső és külső, bizonyosságot adó és tanácsadást nyújtó szolgáltatókkal, és bizalommal támaszkodjon azok munkájára.

## **Magyarázat:**

*Az együttműködés során a belső ellenőrzési vezető támaszkodhat más bizonyosságot adó és tanácsadó szolgáltatók munkájára. Ajánlott kialakítani az egymás munkájára támaszkodás megfelelő folyamatát, és a belső ellenőrzés vezetőjének mérlegelnie célszerű az ilyen szolgáltatók kompetenciáját, objektivitását és elvárható szakmai gondosságát. A belső ellenőrzés vezetőjének ajánlott pontosan ismernie a szolgáltatók munkájának hatókörét, céljait és eredményeit. A belső ellenőrzés vezetője akkor is felelős és számonkérhető a belső ellenőrzési tevékenység következtetéseinek és megállapításainak megfelelő támogatásáért, ha működik az egymás munkájára támaszkodás.*

## 2060 – Beszámolás a felső vezetés és a vezető testület számára

A belső ellenőrzési vezetőnek rendszeresen be kell számolnia a felső vezetésnek és a vezető testületnek a belső ellenőrzési tevékenység célkitűzéséről, hatásköréről, feladatáról, a terv végrehajtásának állapotáról, valamint az Etikai Kódex előírásainak és a Normáknak való megfelelésről. A beszámolóban ki kell térni a jelentős kockázati és kontrollkérdésekre, beleértve a visszaélések kockázatait, az irányítással kapcsolatos témákat, valamint a felső vezetés és/vagy a vezető testület figyelmét igénylő egyéb ügyeket.

### Magyarázat:

*A beszámolás gyakoriságát és tartalmát a felső vezetéssel és a vezető testülettel együttműködve kell meghatározni. A beszámolás gyakorisága és tartalma a kommunikálásra váró információk fontosságától és a felső vezetés, és/vagy a vezető testület részéről szükséges intézkedések sürgősségétől függ.*

*A belső ellenőrzési vezető az alábbiakról tájékoztatja a felső vezetést és a vezető testületet beszámolóiban és kommunikációjában:*

- az Alapszabály,
- belső ellenőrzés függetlensége,
- a vizsgálati terv és végrehajtása,
- erőforrás-igények,
- ellenőrzési tevékenység eredményei,
- az Etikai Kódex előírásaival és a Normákkal való összhang, valamint intézkedési terv, ami a jelentős eltéréseket kezeli,
- a vezetés válaszigései azokra a kockázatokra, amiket a belső ellenőrzési vezető megítélése szerint a szervezet nem vállalhat fel.

*Ezeket, és a belső ellenőrzési vezető további kommunikációs köve-telményeit tartalmazzák a Normák.*

## 2070 – Külső szolgáltató belső ellenőrzési és szervezeti felelőssége

Ha a belső ellenőrzési tevékenységet külső szolgáltató végzi, akkor a szervezetben tudatosítani kell az eredményes belső ellenőrzési tevékenység fenntartására vonatkozó felelősséget.

### Magyarázat:

*Ez a felelősség a minőségbiztosítási és fejlesztési programban nyilvánul meg, ami biztosítja a megfelelést az Etikai Kódexben és a Normákban leírt követelményekkel.*

## 2100 – A munka jellege

A belső ellenőrzési tevékenységnek módszeres, szabályozott és kockázatalapú eljárással kell értékelnie a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatait, és hozzá kell járulnia ezek tökéletesítéséhez. A belső ellenőrzés hitelességét és értékét növeli, ha az auditorok proaktívak, megállapításaik új szempontokat vetnek fel és mérlegelik a jövőbeni hatásokat.

## 2110 – Irányítás

A belső ellenőrzési tevékenységnek értékelnie kell az irányítási folyamatot, és megfelelő javaslatokat kell tennie a szervezeti irányítási folyamat javítására, hogy elérje a következő célkitűzéseket:

- stratégiai és operatív döntések meghozatala;
- a kockázatkezelés és kontrollok felülvizsgálata;
- megfelelő etikai elvek és értékek érvényesülésének elősegítése a szervezetben;
- hatékony szervezeti teljesítménymenedzsment és számon-kérhetőség biztosítása;

- a kockázatokkal és a kontrollokkal kapcsolatos információk hatékony kommunikálása a szervezet megfelelő területei felé;
- a vezető testület, a külső és belső ellenőrök, egyéb bizonyos-ságot szolgáltató szervezetek, valamint a vezetés tevékeny-ségeinek hatékony koordinálása, köztük az információk hatékony átadása.

**2110.A1** – A belső ellenőrzési tevékenységnek értékelnie kell a szervezet etikai vonatkozású célkitűzéseinek, programjainak és tevékenységeinek kialakítását, végrehajtását és hatékonyságát.

**2110.A2** – A belső ellenőrzési tevékenységnek fel kell mérnie, hogy a szervezet informatikai irányítása mennyire támogatja a szervezet stratégiáit és célkitűzéseit.

## **2120 – Kockázatkezelés**

A belső ellenőrzési tevékenységnek értékelnie kell a kockázatkezelés folyamatainak hatékonyságát, és hozzá kell járulnia azok javításához.

### **Magyarázat:**

*A kockázatkezelési folyamat hatékonyságának elbírálásánál a belső ellenőrök értékelik, hogy:*

- a szervezeti célok támogatják a szervezet küldetését, és összhangban vannak azzal;
- a jelentős kockázatokat meghatározták és felmérték;
- a kockázatokra, a szervezet kockázatvállalási szintjével összhangban, megfelelő válaszcselekedések születtek;
- gyűjtik a kockázatokra vonatkozó információkat, és megfelelő időben és módon kommunikálják azokat a szervezet felé, lehetővé téve ezzel, hogy az irányítói kör, a vezetés és a vezető testület végrehajtsa feladatait.

*A belső ellenőrzés különböző vizsgálatait során információkat gyűjthet értékelési alátámasztására. Összességükben tekintve ezek a vizsgálatok biztosítják a szervezet kockázatkezelési folyamatainak és azok hatékonyságának megismerését.*

*A kockázatkezelési folyamatok nyomon követése a vezetés rendszeres tevékenysége révén, külön értékelések keretében, vagy mindkettő útján történik.*

**2120.A1** – A belső ellenőrzési tevékenységnek értékelnie kell a szervezet irányítását, működését és információs rendszerét fenyegető kockázatokat, különös tekintettel:

- a szervezet stratégiai célkitűzéseinek teljesítésére,
- a pénzügyi és működési adatok megbízhatóságára és zártóságára,
- a működés és az informatikai alkalmazások hatékonyságára és eredményességére,
- a vagyonvédelemre,
- a törvények, a szabályzatok, irányelvek, eljárások és a szerződések betartására.

**2120.A2** – A belső ellenőrzési tevékenységnek értékelnie kell a visszaélések elkövetésének lehetőségét és azt, hogy a szervezet hogyan kezeli a visszaélési kockázatokat.

**2120.C1** – A tanácsadói megbízások végrehajtása során a belső ellenőröknek vizsgálniuk kell a megbízás célkitűzéseivel összefüggésben lévő kockázatokat, és figyelniük kell más jelentős kockázatok meglétére is.

**2120.C2** – A belső ellenőröknek a tanácsadói tevékenység során szerzett ismereteiket be kell építeniük a szervezet kockázatkezelési folyamatainak értékelésébe.

**2120.C3** – Amikor a belső ellenőrök támogatják a vezetést a kockázatkezelési folyamat kialakításában vagy javításában, tartózkodniuk kell az adott kockázatkezeléssel kapcsolatos vezetői feladat átvállalásától.

## **2130 – Kontroll**

A belső ellenőrzési tevékenységnek a kontrollok hatékonyságának és eredményességének értékelésével, valamint folyamatos fejlesztésük támogatásával segítenie kell a szervezetet a hatékony kontrollok fenntartásában.

**2130.A1** – A belső ellenőrzésnek értékelnie kell a szervezet irányítási, működési és információs rendszerekre vonatkozó, kockázatokat kezelő kontrolljainak megfelelőségét és hatékonyságát, különös tekintettel:

- a szervezet stratégiai célkitűzéseinek teljesítésére,
- a pénzügyi és működési adatok megbízhatóságára és zártóságára,
- a működés és az informatikai alkalmazások hatékonyságára és eredményességére,
- a vagyonvédelemre,
- a törvények, a szabályzatok, irányelvek, eljárások és a szerződések betartására.

**2130.C1** – A belső ellenőröknek a tanácsadói tevékenység során szerzett ismereteiket be kell építeniük a szervezet kont-rollfolyamatainak értékelésébe.

## **2200 – A megbízások tervezése**

A belső ellenőröknek minden egyes megbízásra tervet kell készíteniük és dokumentálniuk, amely tartalmazza a megbízás céljait, hatókörét, ütemezését és a hozzárendelt erőforrásokat. A terv mérlegeli a szervezet stratégiáit, célkitűzéseit és a megbízással kapcsolatos kockázatokat.

## **2201 – Tervezési szempontok**

A megbízások tervezésénél a belső ellenőröknek figyelembe kell venniük:

- A vizsgálandó tevékenység stratégiáit és célkitűzéseit, valamint az azok megvalósulását figyelemmel kíséző eszközöket;
- A tevékenység célkitűzéseinek jelentős kockázatait, erőforrásait és működését, valamint azokat az eszközöket, amelyekkel a kockázatok potenciális hatása elfogadható szinten tartható;
- A tevékenység irányításának, kockázatkezelésének és kont-rollfolyamatainak megfelelőségét és hatékonyságát, összehasonlítva az aktuális keretekkel vagy modellel;
- A tevékenység irányításának, kockázatkezelésének és kont-rollfolyamatainak jelentősebb javítási lehetőségeit.

**2201.A1** – A külső megbízások tervezése során a belső ellenőröknek a megbízókkal közösen írásban kell rögzíteniük a célkitűzéseket, a hatókört, a kölcsönös felelőségeket és az egyéb elvárásokat, beleértve a megbízás eredményeinek terjesztésére és a megbízással kapcsolatos iratokhoz való hozzáférésre vonatkozó korlátozásokat.

**2201.C1** – A tanácsadói megbízás ügyfeivel a belső ellenőröknek egyetértésre kell jutni a célkitűzésekről, a hatóköréről, a kölcsönös felelőségekről és egyéb ügyféligényekről. A jelentősebb megbízásoknál ezt a megállapodást dokumentálni kell.

## **2210 – A megbízások célkitűzései**

A célkitűzéseket minden egyes megbízásra meg kell határozni.

**2210.A1** – A belső ellenőröknek előzetes kockázatfelmérést kell végezniük a vizsgált tevékenységre vonatkozóan. A megbízás célkitűzéseinek tükrözniük kell ennek a felmérésnek az eredményeit.

**2210.A2** – A megbízás célkitűzéseinek kidolgozása során a belső ellenőröknek figyelembe kell venniük a jelentős hibák, visszaélések, szabályszerűtlenségek és egyéb hatások bekövetkeztének valószínűségét.

**2210.A3** – Az irányítás, a kockázatkezelés és a kontrollok értékeléséhez megfelelő kritériumokra van szükség. A belső ellenőröknek meg kell állapítaniuk, hogy a vezetés, illetve a vezető testület milyen hatékony kontrollokat alakított ki a célok és célkitűzések teljesítésének meghatározására. Ha a kritériumok megfelelőek, akkor a belső ellenőröknek értékeléseik során hasonlókat kell használniuk. Ha a követelményrendszer nem megfelelő, akkor a belső ellenőröknek a vezetéssel, illetve a vezető testülettel együttműködve megfelelő értékelési kritériumokat kell kialakítaniuk.

## **Magyarázat:**

*A kritériumok lehetnek*

- *Belső előírások (pl. irányelvek és szervezeti szabályozás);*
- *Külső követelmények (pl. jogszabályok, hatósági előírások);*
- *Jó gyakorlatok (pl. iparági, szakmai irányelvek).*

**2210.C1** – A tanácsadói megbízások célkitűzéseinek az ügyféllel megállapodott mértékben kell az irányítási, a kockázatkezelési és kontrollfolyamatokra irányulniuk.

**2210.C2** – A tanácsadói megbízások célkitűzéseinek összhangban kell állnia a szervezeti értékekkel, stratégiákkal és a szervezet célkitűzéseivel.

## **2220 – A megbízások hatóköre**

A hatókört úgy kell meghatározni, hogy az elegendő legyen a megbízás célkitűzéseinek eléréséhez.

**2220.A1** – A megbízás hatókörének meghatározásakor figyelembe kell venni az érintett rendszereket, nyilvántartásokat, személyi és tárgyi eszközöket, beleértve azokat is, amelyek harmadik fél felügyelete alatt állnak.

**2220.A2** – Ha egy bizonyosságot adó megbízás során jelentős tanácsadási lehetőségek merülnek fel, akkor a célkitűzések, a hatókör, a kölcsönös felelősségek és az egyéb elvárások tekintetében célszerű külön írásbeli megállapodást kötni, majd pedig a tanácsadói megbízás eredményeit a tanácsadásra vonatkozó Normák szerint kommunikálni.

**2220.C1** – A tanácsadói megbízások végrehajtásánál a belső ellenőröknek biztosítaniuk kell, hogy a megbízás hatóköre elegendő legyen az egyeztetett célkitűzések eléréséhez. Ha a belső ellenőrök a megbízás végrehajtása során a hatókörre vonatkozó megkötésekbe ütköznek, akkor ezeket meg kell beszélniük az ügyféllel, hogy dönthessenek a megbízás folytatásáról.

**2220.C2** – A tanácsadói megbízások végrehajtása során a belső ellenőröknek vizsgálniuk kell a megbízás célkitűzéseivel összefüggésben lévő kockázatokat, és figyelniük kell más jelentős kockázatok meglétére is.

## **2230 – A megbízások forrásbiztosítása**

A megbízások jellege és összetettsége, az időkorlátok és a rendelkezésre álló erőforrások elemzése alapján a belső ellenőröknek meg kell határozniuk a megbízás célkitűzéseinek eléréséhez szükséges és elégséges erőforrásokat.

## **Magyarázat:**

*A szükséges erőforrás olyan tudásbázist, szakismereteket és kompetenciákat jelent, amik a megbízás végrehajtásához nélkülözhetetlenek. Az elégséges pedig azt jelenti, hogy az erőforrások a megbízás elvárható szakmai gondossággal történő végrehajtásához megfelelő mennyiségben állnak rendelkezésre.*

## **2240 – A megbízások munkaprogramja**

A belső ellenőröknek olyan munkaprogramokat kell kidolgozniuk és dokumentálniuk, amelyek révén a megbízás célkitűzései megvalósíthatók.

**2240.A1** – A munkaprogramoknak tartalmazni kell azokat az eljárásokat, amelyekkel a megbízás során feltárják, elemzik, értékelik és dokumentálják az információkat. A munkaprogramot annak végrehajtása előtt, az esetleges változtatásokat pedig haladéktalanul jóvá kell hagyni.

**2240.C1** – A tanácsadói megbízások esetében a munkaprogramok a megbízás jellegétől függően formailag és tartalmilag eltérők lehetnek.

## **2300 – A megbízások végrehajtása**

A belső ellenőröknek elegendő információt kell feltárni, elemezni, értékelni és dokumentálni a megbízás célkitűzéseinek megvalósításához.

### **2310 – Az információ feltárása**

A belső ellenőröknek elegendő, megbízható, érdemi és hasznos információt kell feltárniuk a megbízás célkitűzéseinek megvalósításához.

#### **Magyarázat:**

*Az elégséges információnak olyan tényszerűnek, megfelelőnek és meggyőzőnek kell lennie, hogy az alapján egy alapos és jól tájékozott személy ugyanazokat a következtetéseket vonja le, mint a belső ellenőr. Megbízható információnak nevezzük a megfelelő vizsgálati módszerekkel elérhető legpontosabb információt. Az érdemi információ alátámasztja a vizsgálat megállapításait és intézkedési javaslatait, és összhangban van a vizsgálat célkitűzéseivel. A hasznos információ segíti a szervezetet céljainak elérésében.*

### **2320 – Elemzés és értékelés**

A belső ellenőröknek a következtetéseiket és a megbízás eredményeit megfelelő elemzésekre és értékelésekre kell alapozniuk.

### **2330 – Az információk dokumentálása**

A belső ellenőröknek a megbízás eredményeinek és a következtetések alátámasztása érdekében dokumentálniuk kell az elegendő, megbízható, érdemi és hasznos információkat.

**2330.A1** – A belső ellenőrzési vezetőnek felügyelnie kell a megbízás dokumentációjához való hozzáférést. A belső ellenőrzési vezetőnek meg kell szereznie a felső vezetés és/vagy a jogi tanácsadó jóváhagyását, mielőtt a szükséges dokumentációkat külső felek számára rendelkezésre bocsátja.

**2330.A2** – A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia a megbízás dokumentációjának megőrzésére vonatkozó követelményeket, függetlenül attól, hogy a dokumentációt milyen adathordozón tárolják. Ezeknek a megőrzésre vonatkozó követelményeknek összhangban kell lenniük a szervezet irányelveivel és egyéb vonatkozó szabályzatokkal vagy más követelményekkel.

**2330.C1** – A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia a tanácsadói megbízás dokumentációjának tárolási és őrzési eljárását, valamint ezek belső és külső felek számára történő hozzáféréseinek rendjét. Ezeknek az eljárásoknak összhangban kell lenniük a szervezet irányelveivel és egyéb vonatkozó szabályzatokkal vagy más követelményekkel.

## **2340 – A megbízások felügyelete**

A megbízásokat a célkitűzések megvalósítása, a minőség biztosítása és a munkatársak fejlődése érdekében megfelelően felügyelni kell.

#### **Magyarázat:**

*A szükséges felügyelet mértéke függ a belső ellenőrök szakértelmétől és tapasztalatától, valamint a megbízás bonyolultságától. A belső ellenőrzés vezetője általános felelősséget visel a vizsgálat felügyeletéért, de a felülvizsgálat végrehajtását delegálhatja a belső ellenőrzési tevékenység kellően tapasztalt tagjaira. A felügyeleti munkát dokumentálni kell és a dokumentumokat meg kell őrizni.*

## **2400 – Az eredmények kommunikálása**

A belső ellenőröknek kommunikálniuk kell a megbízások eredményeit.

## 2410 – A kommunikáció szempontjai

A kommunikációnak tartalmaznia kell a megbízás célkitűzéseit, hatókörét és eredményeit.

**2410.A1** – A megbízás eredményeinek végleges kommunikációjának tartalmaznia kell a belső ellenőrök megfelelő következtetéseit, javaslatait és intézkedési tervét. Az auditor véleményét is közölni célszerű, ahol szükséges. A vélemény-nek figyelembe kell venni a felső vezetés, a vezető testület és más érdekelt elvárásait, és azt elegendő, megbízható, hasznos és releváns információkkal kell alátámasztani.

### Magyarázat:

*A végső vizsgálati vélemény megadása lehetséges az eredmények skálán való meghatározásával/besorolásával, következtetések megadásával, vagy egyéb más módon. Egy ilyen megbízás vonatkozhat egy konkrét folyamatban, kockázatban vagy üzletágban működő kontrollokra. A vélemény megfogalmazása során mérlegelni szükséges a megbízás eredményeit és azok jelentőségét.*

**2410.A2** – A belső ellenőröket ösztönözzük arra, hogy a megbízások kommunikációjában ismerjék el a megfelelő teljesítményt.

**2410.A3** – Ha a megbízás eredményeit külső felek számára teszik közzé, a kommunikációnak tartalmaznia kell a terjesztésre vonatkozó korlátozásokat és az eredmények felhasználási jogát.

**2410.C1** – A tanácsadói megbízások folyamatának és eredményeinek kommunikációja a megbízás jellegétől és az ügyfél igényeitől függően formailag és tartalmilag eltérő lehet.

## 2420 – A kommunikáció minősége

A kommunikációnak pontosnak, objektívnek, világosnak, tömörnek, konstruktívnek, teljesnek és aktuálisnak kell lennie.

### Magyarázat:

*A pontos kommunikáció mentes a hibáktól, torzításoktól és hű az alapjául szolgáló tényekhez. A tárgyilagos kommunikáció tisztességes, pártatlan és mentes a részrehajlástól; az összes érdemi tényező és körülmény tárgyyszerű és kiegyensúlyozott értékelésén alapul. A világos kommunikáció könnyen érthető és logikus, kerüli a felesleges szakmai zsargont, és tartalmaz minden fontos, érdemi információt. A tömör kommunikáció lényegre törő, kerüli a szükségtelen magyarázatokat, felesleges részleteket, ismétléseket és terjengős megfogalmazást. A konstruktív kommunikáció segítséget jelent a vizsgálat megbízójának és a szervezetnek, továbbá javulást eredményez ott, ahol szükséges. A teljes kommunikáció tartalmaz minden olyan tényezőt, ami lényeges a célközönség számára, és minden fontos, érdemi információt és megfigyelést, ami alátámasztja a következtetéseket és az intézkedési javaslatokat. Az aktuális kommunikáció a vizsgált téma fontosságához mérten időszerű és célszerű, lehetővé téve a vezetés számára a megfelelő javító intézkedések meghozatalát.*

## 2421 – Hibák és hiányosságok

Ha a végleges kommunikáció valamilyen jelentős hibát vagy hiányosságot tartalmaz, akkor a belső ellenőrzési vezetőnek közölnie kell a helyesbített információt minden olyan féllel, aki megkapta az eredetit.

## 2430 – A „Végrehajtva a belső ellenőrzés szakmai gyakorlatának nemzetközi normáival összhangban” kijelentés használata

„A belső ellenőrzés szakmai gyakorlatának nemzetközi normáival összhangban” megjegyzés csak akkor alkalmazható, ha ezt a minőségbiztosítási és fejlesztési program eredményei alátámasztják.

## 2431 – A „nemmegfelelőség” közlése a megbízáshoz kapcsolódóan

Ha az Etikai Kódex előírásaitól vagy a Normáktól való nem-megfelelőség hatással van valamely megbízásra, akkor az eredmények kommunikálása során közölni kell:

- az Etikai Kódex elveit vagy szabályait, vagy a Normá(ka)t, amelye(ke)t nem tartottak be teljes mértékben,
- a nemmegfelelés okát (okait),
- a nemmegfelelés hatását a megbízásra és a megbízás kommunikált eredményeire.

## 2440 – Az eredmények terjesztése

A belső ellenőrzési vezetőnek kommunikálnia kell az eredményeket az érintett felek számára.

### Magyarázat:

*A belső ellenőrzés vezetője kiadás előtt átnézi és jóváhagyja a megbízás végső kommunikációját, és eldönti, hogy kinek és milyen módon küldi meg. Ha a belső ellenőrzés vezetője átruházza ezt a feladatot, általános felelőssége ebben akkor is megmarad.*

**2440.A1** – A belső ellenőrzési vezető feladata, hogy a végleges eredményeket kommunikálja azokkal a felekkel, akik biztosíthatják az eredmények megfelelő hasznosítását.

**2440.A2** – Hacsak a törvényi, jogszabályi vagy szabályozási követelmények másként nem rendelkeznek, az eredmények szervezeten kívüli felek előtti nyilvánosságra hozását megelőzően a belső ellenőrzési vezetőnek:

- fel kell mérnie a szervezetet érintő lehetséges kockázatot,
- a kellő módon tanácskoznia kell a felső vezetéssel és/vagy jogi tanácsadóval,
- az eredmények felhasználásának korlátozásával felügyelnie kell a terjesztést.

**2440.C1** – A belső ellenőrzési vezető feladata, hogy a tanácsadói megbízások végleges eredményeit a felek tudomására hozza.

**2440.C2** – A tanácsadói megbízások során felmerülhetnek irányítással, kockázatkezeléssel és kontrollal kapcsolatos kérdések. Ha ezek a szervezetre nézve jelentősek, akkor kommunikálni kell őket a felső vezetés és a vezető testület felé.

## 2450 – Átfogó vélemények

Ha átfogó vélemény kerül kiadásra, akkor annak figyelembe kell vennie a szervezet stratégiáit, célkitűzéseit és kockázatait, a felső vezetés, a vezető testület és más érdekeltek elvárásait. Az átfogó véleményt elegendő, megbízható, hasznos és releváns információkkal kell alátámasztani.

### Magyarázat:

*A kommunikáció tartalmazza*

- a vélemény hatókörét és az időszakot, amelyre vonatkozik;
- a hatókör korlátait;
- az összes hasonló témájú projekt figyelembe vételét, támaszkodva más értékelő szervezetek eredményeire;
- a véleményt alátámasztó információk összefoglalóját;
- az átfogó vélemény alapjául szolgáló kockázati és kont-rollkörnyezetet, vagy egyéb kritériumokat;
- az átfogó véleményt, értékelést vagy levont konzekvenciát.

*Negatív vélemény esetén meg kell adni annak indokait.*

## 2500 – Nyomon követés

A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell alakítania és működtetnie kell egy olyan rendszert, amellyel figyelemmel kísérhetők a vezetés felé kommunikált eredményekkel összefüggő intézkedések.

**2500.A1** – A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell alakítania egy nyomon követő folyamatot, amellyel figyelemmel kísérhető a vezetői intézkedések végrehajtása, illetve az, ha a felső vezetés felvállalja bizonyos intézkedések elmaradásának a kockázatát.

**2500.C1** – A belső ellenőrzési tevékenység során az ügyféllel egyeztetett mértékben kell figyelemmel kísérni a tanácsadói megbízások eredményeivel összefüggő intézkedéseket.

## **2600 – A kockázatvállalás kommunikálása**

Ha a belső ellenőrzési vezető úgy tapasztalja, hogy a vezetés felvállal egy olyan szintű kockázatot, amely a szervezet szempontjából elfogadhatatlan lehet, akkor ezt meg kell tárgyalnia a felső vezetéssel. Ha a belső ellenőrzési vezető úgy látja, hogy a kérdés megoldásában nem tudnak megállapodásra jutni, akkor az ügyről tájékoztatnia kell a vezető testületet.

### **Magyarázat:**

*A vezetés által felvállalt kockázat meghatározását egy vizsgálat vagy tanácsadói megbízás keretében, vagy korábbi vizsgálatok eredményeképp született vezetői intézkedések nyomon követésével, esetleg egyéb módon lehet megállapítani. A kockázat kezelése nem a belső ellenőrzési vezető felelőssége.*