

Globális Belső Ellenőrzési Normák™



The Institute of
Internal Auditors

2024. január 9.

A Globális Belső Ellenőrzési Normák és az ahhoz kapcsolódó anyagok a szerzői jogi törvény hatálya alá tartoznak, kialakításukért pedig a The Institute of Internal Auditors, Inc. („The IIA”) felel. ©2024 The IIA. Minden jog fenntartva.

Az anyag egyetlen része – a grafikai elemeket és a logókat is beleértve – sem másolható, fénymásolható, sokszorosítható, fordítható vagy kivonatható fizikai, elektronikus vagy gépi olvasású formában, sem részben, sem egészben, az IIA Jogtanácsos kifejezett engedélye nélkül, copyright@theiia.org. Szigorúan tilos kereskedelmi céllal forgalmazni.

További információkért, kérjük tanulmányozza az IIA weboldalán – www.theiia.org/Copyright – elérhető nyilatkozatot az IIA anyagainak másolásáról, letöltéséről és terjesztéséről.

Tartalomjegyzék

Köszönetnyilvánítás	5
A Nemzetközi Szakmai Gyakorlati Keretrendszeréről.....	5
A Globális Belső Ellenőrzési Normák alapelvei	7
Fogalomjegyzék.....	10
I. terület: A belső ellenőrzés célja	15
II. Terület: Etika és szakmaiság.....	16
1. alapelv: Tanúsítsunk feddhetetlenséget!.....	16
1.1 norma: Tisztesség és szakmai bátorság.....	17
1.2 norma: A szervezet etikai elvárásai.....	18
1.3 norma: Jogkövető és etikus magatartás.....	19
2. alapelv: Őrizzük meg a tárgyilagosságunkat!.....	20
2.1 norma: Egyéni tárgyilagosság.....	20
2.2 norma: A tárgyilagosság megőrzése	22
2.3 norma: A tárgyilagosság akadályainak közlése	25
3. alapelv: Bizonyítsuk hozzáértésünket!	26
3.1 norma: Kompetencia.....	26
3.2 norma: Folyamatos szakmai fejlődés.....	28
4. alapelv: Kellő szakmai gondossággal járjunk el!.....	29
4.1 norma: Megfelelés a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak.....	30
4.2 norma: Kellő szakmai gondosság	31
4.3 norma: Szakmai szkepticizmus.....	33
5. alapelv: Tegyük eleget titoktartási kötelezettségünknek!.....	34
5.1 norma: Információ felhasználása.....	34
5.2 norma: Információk védelme.....	35
III. terület: A belső ellenőrzési funkció irányítása	38
6. alapelv: A vezetőtestület felhatalmazása	40
6.1 norma: A belső ellenőrzés mandátuma	40
6.2 norma: Belső ellenőrzési alapszabály.....	43
6.3 norma: A vezetőtestület és a felsővezetés támogatása	45
7. alapelv: Szervezeti függetlenség.....	46
7.1 norma: Szervezeti függetlenség.....	47
7.2 norma: A belső ellenőrzési vezető képesítései	51
8. alapelv: A vezetőtestület felügyeleti szerepe	52
8.1 norma: Kapcsolat a vezetőtestülettel	53
8.2 norma: Erőforrások	55
8.3 norma: Minőség	56
8.4 norma: Külső minőségértékelés	58
IV. terület: A belső ellenőrzési funkció működtetése.....	62

9. alapelv: Tervezzünk stratégiai alapon!	62
9.1 norma: Az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatok megértése	63
9.2 norma: Belső ellenőrzési stratégia	65
9.3 norma: Módszertanok	67
9.4 norma: Belső ellenőrzési terv	68
9.5 norma: Koordináció és együttműködés	72
10. alapelv: Gazdálkodjunk az erőforrásainkkal!	74
10.1 norma: Pénzügyi erőforrás-gazdálkodás	74
10.2 norma: Emberi erőforrás-gazdálkodás	75
10.3 norma: Technológiai erőforrások	78
11. alapelv: Kommunikáljunk eredményesen!	79
11.1 norma: Kapcsolatépítés és kommunikáció az érdekelt felekkel	80
11.2 norma: Eredményes kommunikáció	81
11.3 norma: Az eredmények közzélése	83
11.4 norma: Hibák és hiányosságok	86
11.5 norma: A kockázatvállalás kommunikációja	87
12. alapelv: Törekedjünk a minőség javítására!	88
12.1 norma: Belső minőségértékelés	89
12.2 norma: Teljesítménymérés	91
12.3 norma: A megbízások végrehajtásának felügyelete és fejlesztése	93
V. terület: A belső ellenőrzési szolgáltatások nyújtása	96
13. alapelv: Tervezzük megbízásainkat hatékonyan!	97
13.1 norma: A megbízás kommunikációja	97
13.2 norma: A megbízással kapcsolatos kockázatok felmérése	99
13.3 norma: A megbízás célkitűzései és hatóköre	102
13.4 norma: Az értékelés kritériumai	104
13.5 norma: A megbízáshoz rendelt erőforrások	106
13.6 norma: Munkaprogram	107
14. alapelv: Végezzük el a megbízáshoz kapcsolódó feladatokat!	109
14.1 norma: Elemzés és értékelés céljából végzett információgyűjtés	109
14.2 norma: Elemzések és a megbízás lehetséges megállapításai	111
14.3 norma: A megállapítások értékelése	112
14.4 norma: Javaslatok és intézkedési tervek	114
14.5 norma: A megbízás következtetései	115
14.6 norma: A megbízás dokumentációja	116
15. alapelv: Kommunikáljuk a megbízás eredményeit és kövessük nyomon az intézkedési terveket!	118
15.1 A megbízás végső kommunikációja	118
15.2 norma: A javaslatok vagy intézkedési tervek megvalósításának igazolása	120
A Globális Belső Ellenőrzési Normák alkalmazása a közsférában	122

Köszönetnyilvánítás

A The Institute of Internal Auditors (Belső Ellenőrök Intézete, IIA) hálával tartozik mindazoknak, akik útmutatást és segítséget adtak a Globális Belső Ellenőrzési Normák™ kidolgozásához. Az IIA szeretné kiemelni az International Internal Audit Standards Board (Nemzetközi Belső Ellenőrzési Normabizottság) tagjait – a belső ellenőrök e globális csoportja nagylelkűen felajánlotta az idejét és a szaktudását, hogy a normák valóban biztosíthassák a belső ellenőrzés szakmai gyakorlatának fejlődését. Az IIA köszönetet mond az IPPF Oversight Council (IPPF Felügyeleti Tanács) tagjainak, akik alapvető szerepet játszottak abban, hogy a normák kidolgozásának folyamata a közérdeket szolgálja, köszönettel tartozik továbbá a Professional Certifications Board (Szakmai Képesítési Testület) tagjaitól érkező tanácsokért, és az IIA munkatársainak és szakmai tanácsadóinak, amiért a projekt minden pontján gondoskodtak a sikeres végrehajtásról és irányításról.

A Nemzetközi Szakmai Gyakorlati Keretrendszeréről

Egy keretrendszer struktúráját és koherens rendszert biztosít egy-egy tudományág vagy szakma számára hasznos tudáshalmaz következetes kidolgozásához, értelmezéséhez és alkalmazásához. A Nemzetközi Szakmai Gyakorlati Keretrendszer (The International Professional Practices Framework, IPPF®) a Belső Ellenőrök Intézete által a belső ellenőrzés szakmai gyakorlatára vonatkozóan közzétett mérvadó tudásanyagot rendszerezi. Az IPPF részei a Globális Belső Ellenőrzési Normák, a Tematikus követelmények és a Globális Iránymutatás.

Az IPPF a belső ellenőrzés aktuális gyakorlataival foglalkozik, egyszersmind globálisan lehetővé teszi a gyakorló szakemberek és az érdekelt felek számára, hogy rugalmasan és időben reagáljanak a magas színvonalú belső ellenőrzés iránti folyamatos igényekhez sokféle környezetben és különböző célú, méretű és szerkezetű szervezetben.

Kötelező elemek/szabályozás	<p>A Globális Belső Ellenőrzési Normák világszerte útmutatóként működnek a belső ellenőrzés szakmai gyakorlatához, és kiindulásul szolgálnak a belső ellenőrzési funkció minőségének értékeléséhez és javításához. A Normák központi elemét jelentő 15 alapelv lehetővé teszi az eredményes belső ellenőrzést. Mindegyik alapelv mögött olyan normák állnak, amelyek tartalmazzák a követelményeket, a végrehajtással kapcsolatos szempontokat és a megfelelés igazolására szolgáló példákat. Ezek az elemek együttesen segítik a belső ellenőröket az alapelvek betartásában és a belső ellenőrzés céljának elérésében.</p>
	<p>A Tematikus követelmények célja az egyes ellenőrzési témákhoz kapcsolódó belső ellenőrzési szolgáltatások következetességének és színvonalának javítása, valamint az ezeken a kockázati területeken megbízást végző belső ellenőrök támogatása. A belső ellenőröknek meg kell felelniük a vonatkozó követelményeket, amennyiben a megbízás hatóköre meghatározott témák valamelyikét tartalmazza.</p>
	<p>A Tematikus követelmények megerősítik a belső ellenőrzés folyamatos jelentőségét az iparágak és ágazatok változó kockázati környezetének kezelésében.</p>

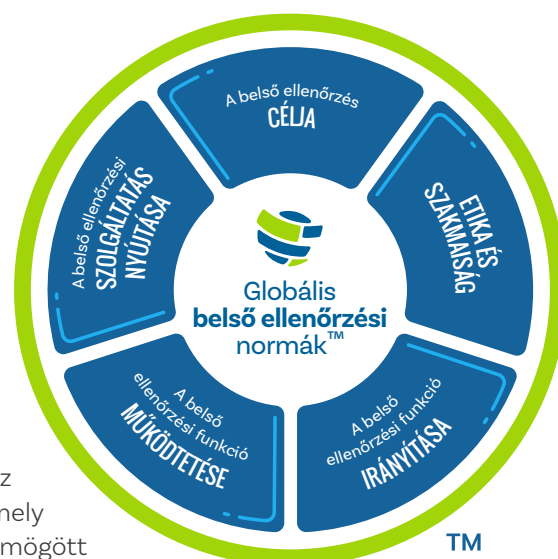
A Globális iránymutatások a belső ellenőrzési szolgáltatások elvégzéséhez nem kötelező információkkal, tanácsokkal és bevált gyakorlatokkal támogatja a Normákat. Az IIA hivatalos lektorálási és jóváhagyási folyamat alapján teszi ezeket közzé.

A Globális Gyakorlati Iránymutatások részletes módszereket, lépésről lépésre kifejtett folyamatokat és példákat tartalmaznak többek között az alábbi témakörökben:

- Bizonyosságot nyújtó és tanácsadó szolgáltatások.
- Megbízások tervezése, végrehajtása és kommunikációja.
- Pénzügyi szolgáltatások.
- Csalás és egyéb jelentős kockázatok.
- A belső ellenőrzési funkció stratégiája és működtetése.
- Közsféra.
- Fenntarthatóság.

A Globális Technológiai Ellenőrzési Iránymutatások (GTAG®) biztosítják a belső ellenőrök számára azokat az ismereteket, amelyek az adott szervezet számítástechnikai és informatikai biztonsági kockázataival és kontrolljaival összefüggő, bizonyosságot adó és tanácsadói szolgáltatások biztosításához szükségesek.

A Globális Belső Ellenőrzési Normák alapelvei



Az IIA Globális Belső Ellenőrzési Normái világszerte útmutatóval szolgálnak a belső ellenőrzés szakmai gyakorlatához, és biztosítják az alapokat a belső ellenőrzési funkció színvonalának értékeléséhez és javításához. A Normák központi elemét jelenti az a 15 alapelv, amely lehetővé teszi az eredményes belső ellenőrzést. Mindegyik alapelv mögött olyan normák állnak, amelyek tartalmazznak követelményeket, a végrehajtással kapcsolatos megfontolásokat és a megfelelést igazoló példákat. Ezek az elemek együttesen segítik a belső ellenőröket az alapelvek betartásában és a belső ellenőrzés céljának elérésében.

A belső ellenőrzés és a közérdek

A közérdek az adott társadalom és a társadalomban működő szervezetek társadalmi és gazdasági érdekeire és általános jóllétére terjed ki (a munkáltatókéra, a munkavállalókéra, a befektetőkére, az üzleti és pénzügyi közösségére, az ügyfelekre, a fogyasztókéra, a szabályozókéra és a kormányéra). A közérdek kérdései kontextusfüggőek, célszerű mérlegelni az etikai, a tisztességes viselkedéshez kapcsolódó, a kulturális normákat és értékrendet érintő szempontokat, valamint a társadalom bizonyos egyéneit és alcsoportjait érintő lehetséges különböző hatásokat.

A belső ellenőrzés kritikus szerepet játszik abban, hogy az adott szervezet fokozottan szolgálhassa a közérdeket. Bár a belső ellenőrzés elsődleges funkciója a felelős vállalatirányítás, a kockázatkezelés és a kontrollfolyamatok megerősítése, hatásai túlmutatnak a szervezet keretein. A belső ellenőrzés hozzájárul a szervezet általános stabilitásához és fenntarthatóságához, mert bizonyosságot nyújt a működés hatékonyságáról, a beszámoló megbízhatóságáról, a jogszabályok és/vagy szabályozók betartásáról, a vagyonvédelméről és az etikus kultúráról. Ezzel megerősíti a közbizalmat a szervezetben és a tágabb rendszerekben, amelynek része.

Az IIA elkötelezett amellett, hogy a közvélemény visszajelzéseit figyelembe véve és a közérdeket szolgálva alakítsa ki a Normákat. A Normák közérdeket szem előtt tartó kidolgozása és fenntartása a Nemzetközi Belső Ellenőrzési Normabizottság feladata. Ezt szolgálja egy széles körű, kellő gondossággal zajló folyamat, amelyet egy független testület, az IPPF Felügyeleti Tanács felügyel. A folyamat része a különböző érdekelt felek – belső ellenőrzést végző szakemberek, az iparági szakértők, a kormányzati testületek, a szabályozó szervek, a nyilvánosság képviselői és mások – véleményének megismerése és érdekeinek megfontolása, hogy a Normák a társadalom különféle szükségleteit és prioritásait tükrözzék.

A Normák alkalmazási köre és elemei

A Globális Belső Ellenőrzési Normák a globális belső ellenőrzés szakmai gyakorlatának alapelveit, követelményeit, megfontolásait és példáit határozzák meg világszerte. A Normák minden olyan magánszemélyre vagy funkcióra vonatkoznak, aki vagy amely belső ellenőrzési szolgáltatásokat nyújt, függetlenül attól, hogy az adott szervezet közvetlenül alkalmaz-e belső ellenőröket, külső szolgáltatón

keresztül szerződik-e velük, vagy mindkettő. A belső ellenőrzési szolgáltatást igénybe vevő szervezetek különböző ágazatokban és iparágakban működnek, a céljuk, a méretük, az összetettségük és a szerkezetük eltérő.

A Normák a belső ellenőrzési funkcióra és az egyes belső ellenőrökre, köztük a belső ellenőrzési vezető személyére alkalmazandóak. Míg a belső ellenőrzési vezető felelős azért, hogy a belső ellenőrzési funkcióban be legyen vezetve valamennyi alapelv és Norma, és azoknak megfelelően működjön, addig valamennyi belső ellenőr felelőssége, hogy megfeleljen a munkakörére vonatkozó alapelveknek és Normáknak, a II. területen (Etika és szakmaiság) és az V. területen (A belső ellenőrzési tevékenység végzése) meghatározottak szerint. A Normák öt területet ölelnek fel:

- I. terület: A belső ellenőrzés célja.
- II. terület: Etika és szakmaiság.
- III. terület: A belső ellenőrzési funkció irányítása.
- IV. terület: A belső ellenőrzési funkció működtetése.
- V. terület: A belső ellenőrzési szolgáltatások nyújtása.

A II-V. terület az alábbi elemeket tartalmazza:

- Alapelvek: az egymással összefüggő követelmények és megfontolások csoportjának általános leírása.
- Normák, melyek részei az alábbiak:
 - Követelmények: a belső ellenőrzés kötelező gyakorlatai.
 - Végrehajtással kapcsolatos megfontolások: a követelmények végrehajtása során megfontolandó gyakori és javasolt gyakorlatok.
 - Megfelelést igazoló példák: hogyan támasztható alá, hogy betartották a Normákban előírt követelményeket.

A Normák a „kell” szót használják a Követelmények részben, míg a Végrehajtással kapcsolatos megfontolások részben az „érdemes, ajánlott, célszerű, elvárható” és a „lehet” szavak vonatkoznak a gyakori és vezető gyakorlatokra. Minden norma végén szerepel a bizonyítékokkal kapcsolatos példák listája. A példák nem követelmények, és nem is az kizárólagos módjai a megfelelés bizonyításának; inkább azért vannak megadva, hogy segítsék a belső ellenőrzési funkciókat a minőségértékelésekre való felkészülésben, amelyek szemléltető bizonyítékokra támaszkodnak. A Normák bizonyos kifejezéseket a mellékelt fogalomjegyzékben meghatározottak szerint használnak. A Normák helyes értelmezéséhez és végrehajtásához elengedhetetlen a kifejezések fogalomjegyzékben meghatározott jelentésének és használatának megértése és alkalmazása.

A Normák betartásának alátámasztása

A követelmények, a végrehajtással kapcsolatos szempontok és a megfelelést alátámasztó példák célja, hogy a segítsék a belső ellenőröket a Normáknak történő megfelelésben. Bár a követelmények betartása elvárás, ugyanakkor esetenként előfordulhat, hogy a belső ellenőrök nem tudják betartani valamelyik követelményt, mégis megfelelnek a Normák mögötti szándéknak. A módosításokat igénylő körülmények általában a korlátozott erőforrásokkal vagy az adott ágazat, iparág és/vagy jogszabályi környezet speciális aspektusaival függenek össze. Ilyen kivételes körülmények között alternatív megoldások megvalósításával célszerű megfelelni a vonatkozó norma szándékának. A belső ellenőrzési vezető feladata, hogy az érintett felek számára dokumentálja és megindokolja az eltérést és az alkalmazott alternatív megoldásokat. A vonatkozó követelmények és információk megtalálhatók a 4.1 normában (A Globális Belső Ellenőrzési

Normák betartása) és a III. területen (A belső ellenőrzési funkció irányítása), az ide tartozó alapelvekben és normákban. Noha a módosításokat igénylő körülmények részletes felsorolása számosságuk miatt nem lehetséges, a következőkben két, rendre kérdéseket felvető területre térünk ki: a kisebb méretű belső ellenőrzési funkciókra és a közszféra belső ellenőrzésére.

A Normák alkalmazása a kisebb méretű belső ellenőrzési funkciók esetében

A belső ellenőrzési funkció vagy a szervezet mérete befolyásolhatja, hogy a belső ellenőrzés teljeskörűen képes-e betartani a Normákat. Korlátozott erőforrásokkal bizonyos feladatok ellátása nehézségekbe ütközhet. Továbbá, ha a belső ellenőrzés egyetlen tagból áll, a megfelelő minőségellenőrzéshez és fejlesztési programhoz külső közreműködésre van szükség. (Lásd még 10.1 norma: „Pénzügyi erőforrás-gazdálkodás”, 12.1 norma: „Belső minőségértékelés” és 12.3 norma: „A megbízások végrehajtásának felügyelete és fejlesztése”.)

A Normák alkalmazása a közszférában

Noha a Globális Belső Ellenőrzési Normák valamennyi belső ellenőrzési funkcióra érvényesek, a közszférában dolgozó belső ellenőrök olyan, politikailag determinált környezetben tevékenykednek, melyre a magánszektortól eltérő irányítási, szervezeti és finanszírozási struktúrák vonatkozhatnak. E struktúrák és a kapcsolódó feltételek jellegét befolyásolhatja a joghatóság és a kormányzati szint, amelyben a belső ellenőrzési funkció működik. Ezenkívül a magánszektorban használt terminológia egy része is eltér a közszféra szóhasználatától. E különbségek is befolyásolhatják, hogy a közszféra belső ellenőrzési funkciói hogyan alkalmazzák a Normákat. Az V. területet (A belső ellenőrzési tevékenység végzése) követő „a Globális Belső Ellenőrzési Normák alkalmazása a közszférában” című rész stratégiákat ír le a Normáknak történő megfeleltetés biztosítására a közszféra belső ellenőrzésére jellemző egyedi körülmények és feltételek figyelembevételével.

Fogalomjegyzék

belső ellenőrzés – Független, elfogulatlan bizonyosságnyújtási és tanácsadói szolgáltatás, amelynek célja az értéknövelés és az adott szervezet működésének fejlesztése. Segíti a szervezetet a célkitűzései elérésében: szisztematikus, következetes megközelítéssel értékeli és fejleszti az irányítás hatékonyságát, a kockázatkezelést és a kontrollfolyamatokat.

belső ellenőrzési alapszabály – Hivatalos dokumentum, amely tartalmazza a belső ellenőrzési funkció mandátumát, szervezeten belüli pozícióját, beszámoló kötelezettségeit, munkakörét, szolgáltatástípusát és egyéb rendelkezéseket.

belső ellenőrzési funkció – A szervezet számára bizonyosság adásért és tanácsadói szolgáltatások nyújtásáért felelős szakmai személy vagy csoport.

belső ellenőrzési kézikönyv – A belső ellenőrzési vezető dokumentációja a módszertanokról (irányelvek, folyamatok és eljárások) a belső ellenőrzési funkcióban dolgozó belső ellenőrök támogatása és irányítása érdekében.

belső ellenőrzési mandátum – A belső ellenőrzési funkciónak a vezetőtestület és/vagy a jogszabályok, szabályozások által adott felhatalmazása, szerepe és felelőssége.

belső ellenőrzési szolgáltatások eredménye – A vizsgálat kimenetei, mint például a megbízással kapcsolatos következtetések, tematikus megállapítások (például eredményes gyakorlatok vagy kiváltó okok), és következtetések az üzleti egység vagy a szervezet szintjén.

belső ellenőrzési terv – A belső ellenőrzési vezető által kidolgozott dokumentum, amely meghatározza az adott időszakban várhatóan elvégzendő megbízásokat és egyéb belső ellenőrzési szolgáltatásokat. A tervnek célszerű kockázatalapúnak és dinamikusnak lennie, tükrözve a szervezetet érintő változásokra időben történő módosításokat is.

belső ellenőrzési vezető – A belső ellenőrzési funkció valamennyi aspektusának hatékony irányításáért és a belső ellenőrzési szolgáltatások minőségi teljesítésének biztosításáért felelős vezetői szerep a globális belső ellenőrzési standardoknak megfelelően. A konkrét munkaköri megnevezés és/vagy felelősségi köre szervezetenként eltérő lehet.

bizonyosság – Nyilatkozat, melynek célja, hogy növelje az érdekelt felek bizalmát a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatait illetően egy vizsgált kérdés, feltétel, tárgykör vagy tevékenység tekintetében a meghatározott követelményekhez képest.

bizonyosság nyújtási szolgáltatások – Olyan szolgáltatások, amelyekkel a belső ellenőrök tárgyilagos értékelést végeznek bizonyosságnyújtás céljából. A bizonyosságnyújtási szolgáltatás irányulhat például a megfelelési, pénzügyi, működési, illetve technológiai témák vizsgálatára. A belső ellenőrök a végrehajtott vizsgálati eljárások jellegétől, időzítésétől és hatókörétől függően korlátozott vagy ésszerű bizonyosságot nyújthatnak.

eredendő kockázat – A vezetői intézkedések hiányában fennálló belső és külső kockázati tényezők kombinációja.

éreldekelte fél – Olyan fél, akinek közvetlen vagy közvetett érdeke fűződik a szervezet tevékenységeihez és eredményeihez. Érdekelte lehet a vezetőttestület, a felsővezetés, munkavállalók, ügyfelek, szállítók, részvényesek, a szabályozó szervek, a pénzintézetek, könyvvizsgálók, a közvélemény és mások.

éreldeemes, ajánlott, célszerű, elvárható – A Globális Belső Ellenőrzési Normákhoz tartozó Végrehajtással kapcsolatos megfontolásokban az „éreldeemes”, az „ajánlott”, a „célszerű” és az „elvárható” szó azokra a gyakorlatokra utal, amelyek javasoltak, de nem követelmények.

feddhetetlenség – Az erkölcsi és etikai elveket betartásával jellemezhető viselkedés, beleértve a becsületesség és a releváns tényeken alapuló szakmai bátorság tanúsítását.

felsővezetés – Az adott szervezet legmagasabb szintű irányító testülete, amely felel a vezetőttestület előtt a szervezet stratégiai döntéseinek végrehajtásáért; általában a vezérigazgatót vagy a szervezet vezetőjét tartalmazó csoport.

fűggetlenség – Minden olyan feltételtől való mentesség, ami veszélyeztetné a belső ellenőrzést abban, hogy belső ellenőrzési feladatait elfogulatlanul végrehajtsa.

hatás – Egy esemény eredménye vagy következménye. Az esemény pozitívan és negatívan is befolyásolhatja a szervezet stratégiáját vagy üzleti célkitűzéseit.

időszakonként – Rendszeres időközönként, a szervezet igényeitől függően, ideértve a belső ellenőrzési funkció igényeit is.

irányítás – A vezetőttestület által kidolgozott folyamatok és struktúrák összessége a tájékoztatás, a szervezet tevékenységeinek irányítása, vezetése és nyomon követése érdekében, kitűzött céljai elérésére.

jelentőség – Egy vizsgálattal összefűggsben lévő kérdés relatív fontossága, beleértve minőségi és mennyiségi tényezőket, mint például méret, jelleg, hatás, aktualitás és következmény. A szakmai megítélés segíti a belső ellenőrzőket az adott témák jelentőségének értékelésében a vonatkozó célkitűzésekkel összefűggsben.

kell – A Globális Belső Ellenőrzési Normák a „kell” szó használatával a feltétel nélküli követelményeket jelöli.

kiszervezés – Fűggetlen külső szolgáltatóval kötött szerződés belső ellenőrzési szolgáltatás ellátására. A funkció teljes kiszervezése a teljes belső ellenőrzési feladatkörre vonatkozik, míg a részleges kiszervezés (más néven „co-sourcing”) azt jelzi, hogy csak a szolgáltatások egy részét szervezik ki.

kiváltó ok – A kritériumok és a vizsgált tevékenység állapota közötti eltérés lényeges problémája vagy alapvető oka.

kockázat – A bizonytalanság pozitív vagy negatív hatása a célkitűzésekre.

kockázatértékelés – A szervezet célkitűzéseinek elérésével összefűggső kockázatok azonosítása és elemzése. A kockázatok jelentőségét általában hatás és valószínűség alapján mérik fel.

kockázat- és kontrollmátrix – A belső ellenőrzés végrehajtását elősegítő eszköz. Általában összeköttetést teremt az üzleti célkitűzések, a kockázatok, a kontrollfolyamatok és a legfontosabb információk között a belső ellenőrzési folyamat támogatása érdekében.

kockázati étvágy – A kockázatok azon típusa és mértéke, amelyet egy szervezet hajlandó felvállalni a stratégiája és célkitűzései megvalósítása során.

kockázatkezelés – A lehetséges események vagy helyzetek azonosítására, értékelésére, kezelésére és kontrolljára irányuló folyamat, amely ésszerű bizonyosságot nyújt a szervezet céljainak elérésére.

kockázattűrés – A teljesítmény elfogadható ingadozása a célkitűzések elérése során.

kompetencia – Tudás, készség és képességek.

kontroll – Minden olyan intézkedés a vezetés, a vezetőtestület és egyéb felek részéről, amely arra irányul, hogy kezelje a kockázatot és növelje a meghatározott célok és célkitűzések megvalósulásának a valószínűségét.

kontrollfolyamatok – Azok az irányelvek, eljárások és tevékenységek, amelyek kialakításának és működtetésének célja, hogy a kockázat mértéke a szervezet számára elfogadható szinten belül maradjon.

közfőzéra – Kormányok és állami felügyelet alatt álló vagy állami forrásokból finanszírozott testületek, vállalkozások és más entitások, amelyek programokat, termékeket vagy szolgáltatásokat biztosítanak a nyilvánosság számára.

kritériumok – Egy megbízás során a vizsgált tevékenység kívánt állapotának meghatározása (más néven „értékelési kritériumok”).

külső szolgáltató – Az adott szervezeten kívülről érkező erőforrás, amely rendelkezik a belső ellenőrzési szolgáltatás támogatásához szükséges tudással, készség, tapasztalatokkal és/vagy eszközökkel.

lehet – A Globális Belső Ellenőrzési Normákhoz tartozó Végrehajtással kapcsolatos megfontolásokban a „lehet” szó a követelmények megvalósításával összefüggő opcionális gyakorlatokra utal.

maradványkockázat – Az eredendő kockázatnak az a része, amely a vezetői intézkedések végrehajtása után megmarad.

megállapítás – Annak megállapítása a megbízás során, hogy eltérés van az értékelési kritériumok és a vizsgált tevékenység tényállapota között. Más kifejezés is használható, például „észrevételek”.

megbízás – Egy konkrét belső ellenőrzési feladat vagy projekt, amely többféle feladtból és tevékenységből áll meghatározott, egymáshoz kapcsolódó célrendszer elérése érdekében. Lásd még „bizonyosság nyújtási szolgáltatások” és „tanácsadói szolgáltatások”.

megbízás célkitűzései – A megbízás célját és konkrét célkitűzéseit megfogalmazó meghatározások.

megbízás eredményei – A megbízás megállapításai és következtetései. A megbízás eredményeihez tartozhat ajánlás és/vagy intézkedési terv is.

megbízás munkaprogramja – Az a dokumentum, amely azonosítja a megbízás célkitűzéseinek eléréséhez szükséges feladatokat, módszertant és eszközöket, és kijelöli a feladat végrehajtásával megbízott belső ellenőröket. A munkaprogram a megbízás tervezése során szerzett információkra épül.

megbízás tervezése – Az a folyamat, amelynek során a belső ellenőrök információkat gyűjtenek, értékelik és rangsorolják a vizsgált tevékenységgel összefüggő kockázatokat, meghatározzák a megbízás célkitűzéseit és hatókörét, azonosítják az értékelésre vonatkozó kritériumokat és kidolgozzák a megbízás munkaprogramját.

megbízáshoz kapcsolódó következtetések – A belső ellenőrök szakmai véleménye a megbízás együttesen vizsgált megállapításairól. A megbízáshoz kapcsolódó következtetéseknek célszerű kitérniük a kielégítő vagy nem kielégítő teljesítményre.

megfelelőség – A jogszabályok, szabályozások, szerződések, irányelvek, eljárások és egyéb követelmények betartása.

minőségbiztosítási és -fejlesztési program – A belső ellenőrzési vezető által kidolgozott program annak értékelésére és biztosítására, hogy a belső ellenőrzési funkció megfelel a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak, eléri a teljesítménycélokat és törekszik a folyamatos fejlesztésre. A program külső és belső értékeléseket is magába foglal.

módszertanok – A belső ellenőrzési vezető által meghatározott irányelvek, folyamatok és eljárások, amelyek útmutatásul szolgálnak a belső ellenőrzési funkciónak és fokozzák annak eredményességét.

munkalapok – A megbízások tervezése és végrehajtása során végzett belső ellenőrzési munka dokumentációja. A dokumentáció alátámasztó információkat nyújt a megbízás megállapításaihoz és következtetéseihez.

összeférhetetlenség – Olyan helyzet, tevékenység vagy kapcsolat, amely befolyásolhatja vagy látszólag befolyásolhatja a belső ellenőr képességét a tárgyilagos szakmai véleményalkotásra vagy a feladatai elfogulatlan végrehajtására.

szakmai szkepticizmus – Az információk megbízhatóságának megkérdőjelezése és kritikus értékelése.

tanácsadói szolgáltatások – Olyan szolgáltatások, amelyek révén a belső ellenőrök tanácsot adnak a szervezet érdekelt feleinek, de nem nyújtanak bizonyosságot és nem vállalnak vezetői felelősséget. A tanácsadói szolgáltatás jellegét és hatókörét az érintett érdekelt felekkel kötött megállapodás határozza meg. Ide tartozik az új irányelvek, folyamatok, rendszerek és termékek kidolgozásával és megvalósításával kapcsolatos tanácsadás; a csaláskivizsgálási szolgáltatás nyújtása; a képzés tartása; valamint a kockázatokkal és kontrollokkal kapcsolatos megbeszélések elősegítése. A „tanácsadói szolgáltatás” másik neve „konzultációs szolgáltatás”.

tárgyilagosság – elfogulatlan mentális hozzáállás, amely lehetővé teszi a belső ellenőrök számára, hogy kompromisszumok nélkül nyilvánítsanak szakmai véleményt, teljesítsék a feladatukat és megvalósítsák a belső ellenőrzés célját.

valószínűség – Egy adott esemény bekövetkezésének lehetősége.

vezetőtestület – Az irányítással megbízott legmagasabb szintű testület, például:

- Igazgatótanács.
- Audit bizottság.
- Kormányzótanács vagy kuratórium.
- Választott tisztségviselők vagy politikai kinevezettek csoportja.
- A vonatkozó irányítási funkciókkal kapcsolatban hatáskörrel rendelkező egyéb testület.

Egynél több irányító szervvel rendelkező szervezetnél a „vezetőtestület” arra a testület(ek)re vonatkozik, amely felhatalmazással bír ahhoz, hogy a belső ellenőrzési funkció számára biztosítsa a megfelelő felhatalmazást, szerepkört, illetve felelősséget.

Ha a fentiek egyike sem létezik, a „vezetőtestület” arra a csoportra vagy személyre vonatkozik, amely/aki a szervezet legmagasabb szintű irányító testülete, például a szervezet vezetője és a felsővezetés.

visszaélés – Minden szándékos, magánszemélyek vagy szervezetek által tisztességtelen vagy törvénytelen személyes vagy üzleti előny megszerzése érdekében elkövetett cselekedet, amelyet megtévesztés, eltitkolás, tisztességtelenség, vagyonnal vagy információkkal kapcsolatos visszaélés, hamisítás vagy bizalommal való visszaélés jellemez.

vizsgálatvezető – A belső ellenőrzési megbízást felügyelő belső ellenőr; a feladata lehet a belső ellenőrök képzése és támogatása, továbbá a megbízással kapcsolatos munkaprogram, munkalapok, végső kommunikáció és végrehajtás felügyelete és jóváhagyása. A belső ellenőrzési vezető elláthatja a vizsgálatvezető feladatkörét is, de meg is bízhat valakit a feladattal.

vizsgált tevékenység – A belső ellenőrzési megbízás tárgya. Ilyen például egy terület, szervezet, működés, funkció, folyamat vagy rendszer.

I. terület: A belső ellenőrzés célja



A célmeghatározás segíti a belső ellenőröket és a belső ellenőrzésben érdekelt feleket a belső ellenőrzés értékének megértésében és megfogalmazásában.

A belső ellenőrzés célja

A belső ellenőrzés erősíti a szervezet értéket teremtő, védő és fenntartó képességét azáltal, hogy független, kockázatalapú és tárgyilagos bizonyosságot, tanácsot, mélyebb szakmai megértésre és az előretekintésre vonatkozó lehetőséget nyújt a vezetőttestület és a felsővezetés számára.

A belső ellenőrzés az alábbi területeken javítja a szervezet működését:

- A célkitűzések sikeres elérése.
- Irányítás, kockázatkezelés és kontrollfolyamatok.
- Döntéshozatal és felügyelet.
- A szervezet hírneve és hitelessége az érdekelt körében.
- Képesség a közérdek szolgálatára.

A belső ellenőrzés akkor a legeredményesebb, ha:

- Hozzáértő szakemberek végzik a közérdeknek megfelelően kidolgozott Globális Belső Ellenőrzési Normák alapján.
- A belső ellenőrzési funkció független, és közvetlenül a vezetőttestületnek tartozik felelősséggel.
- A belső ellenőrök mentesek az indokolatlan befolyástól és elkötelezettek a tárgyilagos értékelés mellett.

II. Terület: Etika és szakmaiság



A Globális Belső Ellenőrzési Normák Etika és szakmaiság tárgykörében foglalt alapelvek és normák az IIA korábbi Etikai kódexe helyébe lépnek és a hivatásos belső ellenőrökkel szemben támasztott magatartási elvárásokat körvonalazzák; beleértve a belső ellenőrzési vezetőket, más személyeket és minden belső ellenőrzési szolgáltatást nyújtó szervezetet. Ezen alapelvek és normák betartása bizalmat ébreszt a belső ellenőrzési szakma iránt, etikus kultúrát alakít ki a belső ellenőrzési funkción belül, és megteremti az alapokat ahhoz, hogy támaszkodni lehessen a belső ellenőrök munkájára és véleményére.

Valamennyi belső ellenőrnek be kell tartania az etikára és szakmaiságra vonatkozó normákat. Amennyiben a belső ellenőröknek figyelembe kell venniük más etikai, viselkedési vagy magatartási kódexeket – például az adott szervezetét –, akkor is elvárás az itt meghatározott etikai és szakmai alapelveknek és normáknak való megfelelés. Az a tény, hogy egy adott magatartás nem szerepel ezekben az alapelvekben és normákban, nem zárja ki, hogy azt elfogadhatatlannak vagy hiteltelennek tekintsék.

Noha a belső ellenőrök maguk felelnek az alapelvek és normák betartásáért, a belső ellenőrzési vezetőnek képzési lehetőséggel és útmutatás biztosításával kell támogatnia és elősegítenie az „Etika és szakmaiság” terület alapelveinek és normáinak betartását. A belső ellenőrzési vezető dönthet úgy, hogy átruház bizonyos felelősséget a megfelelés biztosításával kapcsolatba, de továbbra is ő felel a belső ellenőrzési funkció etikusságáért és szakmaiságáért.

1. alapelv: Tanúsítsunk feddhetetlenséget!

A belső ellenőrök munkájukban és viselkedésükben feddhetetlenek.

A feddhetetlenség olyan magatartás, amelyet az erkölcsi és etikai elvek betartása jellemez, ami magában foglalja a tisztességet és szakmai bátorságot a vonatkozó tények alapján történő eljárás során, még akkor is, ha nyomás nehezedik rá, hogy másképp járjon el, vagy ha az eljárás személyes vagy szervezeti szinten hátrányos következményekkel járhat. Egyszerűbben fogalmazva: a belső ellenőrökre vonatkozó elvárás, hogy igazat mondjanak és akkor is helyesen járjanak el, ha az kellemetlen vagy nehéz.

A feddhetetlenség a többi etikai és szakmai alapelv alapja, beleértve a tárgyilagosságot, a hozzáértést, a megfelelő szakmai gondosságot és a titoktartást. A belső ellenőr feddhetetlensége nélkülözhetetlen a bizalom megteremtéséhez és a tisztelet kivívásához.

1.1 norma: Tisztesség és szakmai bátorság

Követelmények

A belső ellenőröknek tisztességesen és szakmai bátorsággal kell végezniük a munkájukat.

A belső ellenőröknek tisztességesnek, pontosnak, egyértelműnek, nyitottnak és tiszteletteljesnek kell lenniük minden szakmai kapcsolat és kommunikáció során, még akkor is, ha kételyeket vagy ellentétes álláspontot fogalmaznak meg. A belső ellenőrök nem tehetnek hamis, félrevezető vagy megtévesztő kijelentéseket, és nem rejtegethetik vagy hagyhatják figyelmen kívül a megállapításokat vagy a kommunikáció során szerzett lényeges információkat. A belső ellenőröknek minden olyan lényeges tényről meg kell osztaniuk, amelyről tudomásuk van, és amely, ha nem tárják fel, befolyásolhatja a szervezet azon képességét, hogy jól megalapozott döntéseket hozzon.

A belső ellenőröknek szakmai bátorságról kell tanúbizonyságot tenniük őszinte kommunikációval és a megfelelő intézkedésekkel, még akkor is, ha dilemmákkal és nehéz helyzetekkel szembesülnek.

A belső ellenőrzési vezetőnek olyan munkakörnyezetet kell fenntartania, ahol a belső ellenőrök támogatva érzik magukat a jogszerű, bizonyítékon alapuló megbízási eredmények bemutatásakor, akár kedvező, akár kedvezőtlen eredmény született.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőröknek célszerű fokozniuk a tisztességgel és a szakmai bátorsággal kapcsolatos tudatosságukat és megértésüket, azaz keresniük kell az alkalmat az etikával összefüggő folyamatos szakmai oktatásra. Míg az oktatás segít kialakítani a tudatosságot elképzelt helyzetekben, a munkahelyi képzés, a mentorálás és a felügyelet lehetővé teszi a belső ellenőrök számára az olyan készségek elsajátítását és gyakorlását, mint a tapintat és a tiszteletteljes kommunikáció, amelyre nagy szükség van a szakmai bátorság eredményes alkalmazásához. Ha a belső ellenőrök a tisztességüket és a szakmai bátorságukat nehézség elé állító helyzetbe kerülnek, a legjobb lépés megtalálása érdekében célszerű megvitatniuk a körülményeket a felettesükkel.

A belső ellenőrök támogatása érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű oktatási és képzési lehetőségeket, továbbá etikai döntésekkel járó elképzelt és valós helyzetek megbeszélésének lehetőségét biztosítani. A belső ellenőrzési funkció eredményes irányításának része a megbízások megfelelő felügyelete, és a belső ellenőr teljesítményének rendszeres felülvizsgálata. A munkaprogramok jóváhagyásakor vagy a megbízással kapcsolatos munkalapok felülvizsgálatakor például a vizsgálatvezető megfelelő útmutatást nyújthat, hogy a belső ellenőrök kezelhessék a becsületességüket és tisztességüket próba elé állító potenciális vagy valós helyzeteket. A belső ellenőrök teljesítményének értékelése során a belső ellenőrzési vezető visszajelzést kérhet a belső ellenőrök tisztességével és szakmai bátorságával kapcsolatban azokról az érdekelt felektől, akikkel az ellenőrök kapcsolatba kerültek.

Megfelelést igazoló példák

- Etikai oktatást és képzést is tartalmazó képzési terv.
- Azt bizonyító dokumentumok, hogy a belső ellenőrök megjelentek vagy részt vettek etikai oktatáson és képzésen.
- Olyan teljesítményértékelések, amelyekben a tisztesség és a szakmai bátorság szerepel, mint célkitűzés.
- A legfontosabb érdekelt felek visszajelzése a belső ellenőrök tisztességéről és bátorságáról.

1.2 norma: A szervezet etikai elvárásai

Követelmények

A belső ellenőröknek meg kell érteniük és tiszteletben kell tartaniuk a szervezet törvényes és etikai elvárásait, meg kell felelniük nekik, hozzá kell járulniuk, és fel kell ismerniük az elvárásokkal ellentétes viselkedést.

A belső ellenőröknek ösztönözniük és támogatniuk kell a szervezet etikus kultúráját. Ha a belső ellenőrök a szervezet etikai elvárásaival ellentétes magatartást tapasztalnak a szervezeten belül, az érvényes irányelveknek és eljárásoknak megfelelően jelenteniük kell az aggályukat.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A szervezet etikai elvárásait általában az etikai kódex, a viselkedési kódex vagy a szakmai magatartásra és etikus viselkedésre vonatkozó stratégia rögzíti. Ezek az irányelvek, a szervezet etikájának és értékrendjének támogatására vonatkozó célkitűzéseivel és folyamataival együtt adják az etikus kultúra alapját.

A belső ellenőrzési tervben szerepelhet a szervezet etikával összefüggő kockázatainak felmérése, hogy kiderüljön, a meglévő irányelvek és kontrollfolyamatok megfelelően és eredményesen kezelik-e ezeket a kockázatokat. A szervezet irányelvei meghatározhatják például az etikával összefüggő kérdések kezelésének és kommunikálásának kritériumait és folyamatait, a kommunikációba bevonandó feleket és a megoldatlan problémák felterjesztésére vonatkozó protokollt. A belső ellenőrzési vezetőnek érdemes továbbá meghatároznia egy módszertant az etikai kérdések kezelésére, és azt – a módszerek összehangolása érdekében – a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel megvitatnia.

A belső ellenőröknek az egyes megbízások kapcsán célszerű figyelembe venniük az etikával összefüggő kockázatokat és kontrollokat. Ha a belső ellenőrök a szervezeten belül a szervezet etikai elvárásainak ellentmondó viselkedést tapasztalnak, a belső ellenőrzési vezető által meghatározott módszertan szerint jelezniük kell az aggályukat, amely figyelembe veszi a szervezet irányelveit és folyamatait, valamint a törvényeket és egyéb jogszabályokat.

Ha a belső ellenőrök megállapítják, hogy a felsővezetés valamely tagja a szervezet – viselkedési kódexben, etikai kódexben vagy más formában meghatározott – etikai elvárásaival ellentétesen lépett fel, a belső ellenőrzési vezetőnek – szükséges jelentenie a szabálysértést a vezetőtestületnek. Ha az etikával összefüggő aggály a vezetőtestület elnökét érinti, a belső ellenőrzési vezetőnek szükséges értesítenie a teljes

vezetőtestületet. A belső ellenőröknek szükséges nyomon követniük a vezetőtestületet vagy a felsővezetést érintő etikával összefüggő problémákat, és szükséges meggyőződniük arról, hogy a probléma kezelése érdekében sor került a megfelelő lépésekre.

Megfelelést igazoló példák

- Feljegyzések arról, hogy a belső ellenőrök részt vettek az etikai elvárásokat és problémákat tárgyaló szakmai műhelymunkákon, képzéseken vagy megbeszéléseken.
- Az egyes belső ellenőrök által aláírt nyomtatványok, amelyekben nyilatkoznak, hogy megértették a szervezet etikai irányelveit és eljárásait és elkötelezik magukat azok betartása mellett.
- A belső ellenőrzési terv, munkaprogram vagy munkalap, amelyből kiderülnek a szervezet etikával összefüggő célkitűzéseivel, kockázataival és kontrollfolyamataival kapcsolatos megfontolások.
- Azt bizonyító dokumentáció, hogy az etikai problémákról tájékoztatták a vezetőtestületet, a felsővezetést és a szabályozókat a szervezet stratégiáival és a vonatkozó törvényekkel és egyéb jogszabályokkal összhangban.

1.3 norma: Jogkövető és etikus magatartás

Követelmények

A belső ellenőrök nem vehetnek részt olyan tevékenységben, illetve nem lehetnek részesei olyan tevékenységnek, amely jogellenes, a szervezet vagy a belső ellenőrzési szakma lejáratására alkalmas vagy amely árt a szervezetnek vagy a munkatársaknak.

A belső ellenőröknek meg kell érteniük és be kell tartaniuk a szervezet iparágára vonatkozó törvényeket és egyéb jogszabályokat, valamint a jogrendszert, amelyben a szervezet működik, beleértve a szükséges közzétételeket.

Amennyiben a belső ellenőrök törvény- vagy jogszabálysértést tapasztalnak, jelenteniük kell azt azoknak a személyeknek vagy szervezeteknek, akik a jogszabályokban, szabályzásokban és alkalmazandó irányelvekben és eljárásokban meghatározottak szerint jogosultak a megfelelő intézkedések megtételére.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

Ha a szervezet irányelvei nem fogalmazzak elég pontosan ahhoz, hogy kezeljék azokat a helyzeteket, amelyekkel belső ellenőrzési funkció találkozhat, a belső ellenőrzési vezető kidolgozhat és bevezethet egy olyan módszertant, amely meghatározza, hogy a belső ellenőröknek milyen lépéseket kell tenniük a tudomásukra jutott törvény- vagy jogszabálysértés esetén. A módszertannak része lehet egy eljárás is, amely ellenőrzi, hogy megtették-e a megfelelő lépéseket a törvény- vagy jogszabálysértés kezelésére.

A belső ellenőrzési vezetőnek érdemes módszertannal biztosítania, hogy a belső ellenőrök megfelelően felügyelik, betartják a Globális Belső Ellenőrzési Normákat és az etikai és szakmai értékrendnek megfelelően viselkednek.

A méltatlan viselkedés az alábbiak lehetnek, de nem korlátozódnak ezekre:

- Megfélemlítés, zaklatás vagy hátrányos megkülönböztetés.
- Hazugság, mások megtévesztése vagy szándékos félrevezetése, beleértve a kompetencia vagy a képesítések hamis színben feltüntetését (például nem létező bizonyítványról beszélni vagy olyan igazolást mutatni, amely lejárt, már nem aktív, visszavonták vagy soha ki sem adták).
- Hamis jelentések vagy tájékoztatások kiadása, vagy hagyni, esetleg ösztönözni, hogy mások így tegyenek, beleértve a belső ellenőrzési jelentések vagy vélemények megállapításainak, következtetéseinek, értékelésének kisebbitését, elrejtését vagy figyelmen kívül hagyását.
- Azon jogszerűtlen tevékenységek figyelmen kívül hagyása, amelyeket az adott szervezet eltűr vagy elnéz.
- Bizalmas információk megszerzése vagy átadása engedély nélkül.
- Belső ellenőrzési szolgáltatások nyújtása a tárgyilagosságot vagy a függetlenséget akadályozó tényezők elhallgatásával.
- Az a kijelentés, hogy a belső ellenőrzési funkció a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak megfelelően működik, amikor ennek a kijelentésnek nincs alapja.
- A hibák iránti felelősség vállalásának elmulasztása.

Megfelelést igazoló példák

- Feljegyzések arról, hogy a belső ellenőrök oktatáson vettek részt jogi, szabályozási, etikai és szakmai viselkedés témákban.
- A belső ellenőrök nyilatkozata, hogy megértették a vonatkozó törvényi és szakmai elvárásokat és azoknak megfelelően járnak el.
- A belső ellenőrök törvénytelen vagy méltatlan viselkedésének és a szervezeten belüli személyek törvény- vagy jogszabálysértéseinek kezelésére szolgáló dokumentált módszertanok.
- A belső ellenőrök és feletteseik és/vagy jogi tanácsadójuk közötti dokumentált kommunikáció, amely kezeli a törvénytelen vagy szakmaiatlan eljárásokkal kapcsolatos aggályokat.
- A munkalapok felülvizsgálatának igazolása.
- Szükség esetén a megbízás végső kommunikációja.

2. alapelv: Őrizzük meg a tárgyilagosságunkat!

A belső ellenőrök pártatlan és elfogulatlan hozzáállást tanúsítanak a belső ellenőrzési szolgáltatások végzése és döntéshozatal során.

A tárgyilagosság egy elfogulatlan hozzáállás, amely lehetővé teszi a belső ellenőrök számára, hogy kompromisszumok nélkül formáljanak szakmai véleményt, teljesítsék kötelezettségeiket és érik el a belső ellenőrzés célját. A független belső ellenőrzési funkció támogatja a belső ellenőrök képességét a tárgyilagosság fenntartására.

2.1 norma: Egyéni tárgyilagosság

Követelmények

A belső ellenőröknek fenn kell tartaniuk a szakmai tárgyilagosságot a belső ellenőrzési szolgáltatás valamennyi területének végrehajtása során. A szakmai tárgyilagosság megkívánja, hogy a belső ellenőrök pártatlanul és elfogulatlanul gondolkodjanak és formáljanak véleményt, az összes releváns körülmény kiegyensúlyozott megítélése alapján.

A belső ellenőröknek tisztában kell lenniük a potenciális elfogultságokkal és kezelniük kell azt.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A tárgyilagosság azt jelenti, hogy a belső ellenőrök kompromisszumok nélkül, mások véleményétől függetlenül formálnak véleményt. A Globális Belső Ellenőrzési Normák és a belső ellenőrzési vezető által kidolgozott irányelvek és az általa biztosított képzések a tárgyilagosságot segítik elő azokkal a követelményekkel, eljárásokkal és útmutatásokkal, amelyek szisztematikus és következetes megközelítést biztosítanak az információk összegyűjtéséhez és értékeléséhez, a vizsgált tevékenység kiegyensúlyozott értékelése érdekében. A képzésnek köszönhetően a belső ellenőrök jobban megérthetik a tárgyilagosságot akadályozó körülményeket és azok legjobb kezelési módjait.

A tárgyilagossági értékelés pártatlan, elfogultságtól és ártalmas befolyástól mentes gondolkodást feltételez, ami nélkülözhetetlen a vezetőtestületnek és a felsővezetésnek szóló tárgyilagossági bizonyosság és tanács nyújtásához. A belső ellenőröktől elvárható, hogy tudatosan ismerjék fel azokat a helyzeteket, tevékenységeket és kapcsolatokat, amelyek veszélyeztethetik a tárgyilagosságukat.

A belső ellenőröknek célszerű figyelembe venniük azt az emberi vonást, hogy félreértelmezzük az információkat, feltételezésekre bocsátkozunk vagy hibázunk, ami megnehezíti az információk és a bizonyítékok tárgyilagossági értékelését.

Az elfogultság az alábbiakban nyilvánulhat meg, de nem korlátozódik ezekre:

- Önvizsgálattal kapcsolatos elfogultság – az illető nem elég kritikusan közelít a saját munkájához, ezért figyelmen kívül hagyhatja a hibákat vagy hiányosságokat.
- Ismerős helyzetekkel kapcsolatos elfogultság – az illető a múlt tapasztalatai alapján feltételezésekbe bocsátkozik, ami veszélyeztetheti a szakmai szkepticizmust.
- Előítélet vagy öntudatlan elfogultság – az információk félreértelmezése a kultúrával, etnikai hovatartozással, nemmel, ideológiával, faji hovatartozással vagy más jellemzőkkel kapcsolatos előfeltevések miatt, ami pontatlan véleményhez vezethet.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrzési alapszabály hivatkozik, a belső ellenőrök tárgyilagossági fenntartására vonatkozó felelősségére.
- A tárgyilagossággal összefüggő irányelvek és eljárások.

- A tárgyilagossággal kapcsolatos tervezett és megvalósított képzések dokumentációja, a résztvevők listájával együtt.
- Nyilatkozatok arról, hogy a belső ellenőrök tisztában vannak a tárgyilagosság fontosságával és az esetleges akadályozó tényezők közlésére vonatkozó kötelezettségükkel.
- Az esetleges összeférhetlenségek és a tárgyilagosság egyéb akadályainak közlésére vonatkozó dokumentumok.
- A vizsgálatvezetők feljegyzései a belső ellenőrök felülvizsgálatáról és mentorálásáról.

2.2 norma: A tárgyilagosság megőrzése

Követelmények

A belső ellenőröknek fel kell ismerniük és el kell kerülniük vagy mérsékelniük kell a tárgyilagosság tényleges, potenciális és vélt akadályait.

A belső ellenőrök nem fogadhatnak el olyan tárgyi eszközt vagy immateriális jószágot, például ajándékot, jutalmat vagy szívességet, ami akadályozhatja vagy vélhetően akadályozhatja a tárgyilagosságot.

A belső ellenőröknek kerülniük kell az összeférhetlenséget és nem befolyásolhatja őket megengedhetetlen módon saját vagy mások érdekei, beleértve a felsővezetés és más hatalmi pozícióban lévők érdekei, illetve a politikai környezet vagy a környezetük egyéb szempontjai.

A belső ellenőrzési szolgáltatást végrehajtása során:

- A belső ellenőröknek tartózkodniuk kell azon tevékenységek felmérésétől, amelyek korábban az ő felelősségi körükbe tartoztak. Amennyiben a belső ellenőr olyan tevékenységgel kapcsolatban nyújt bizonyosság nyújtási szolgáltatást, amely a megelőző 12 hónapban az ő felelősségi körébe tartozott, az a tárgyilagosság akadályának minősül.
- Ha a belső ellenőrzési funkció ott készül bizonyosságnyújtási szolgáltatást nyújtani, ahol korábban tanácsadói szolgáltatást végzett, a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell erősítenie, hogy a tanácsadói szolgáltatások jellege nem akadályozza a tárgyilagosságot, és az erőforrások kijelölésekor gondoskodnia kell az egyéni tárgyilagosságról. Azoknak a funkcióknak a bizonyosságot nyújtó megbízásait, amelyek a belső ellenőrzési vezető felelősségi körébe tartozik, a belső ellenőrzési funkción kívüli független félnek kell felügyelnie.
- Ha a belső ellenőrök olyan tevékenységekkel kapcsolatban nyújtanak tanácsadói szolgáltatásokat, amelyek korábban az ő felelősségi körükbe tartoztak, a megbízás elfogadása előtt tájékoztatni kell a szolgáltatást kérő felet a tárgyilagosság lehetséges akadályairól.

A belső ellenőrzési vezetőnek olyan módszertanokat kell meghatároznia, amelyek segítik a tárgyilagosság akadályainak kezelését. A belső ellenőröknek meg kell vitatni az akadályokat és a vonatkozó módszertan alapján meg kell tenniük a szükséges intézkedéseket.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

Akkor beszélünk a tárgyilagosság akadályáról, amikor bizonyos helyzetek, tevékenységek és kapcsolatok oly módon befolyásolhatják a belső ellenőrök ítéleteit és döntéseit, hogy az megváltoztathatja a belső ellenőrzés megállapításait és következtetéseit. A tárgyilagosság tényszerű vagy látszólagos akadály szándékolatlanul is fennállhat. Mások akkor is veszélyben érezhetik a tárgyilagosságot, amikor a valóságban nem gördült akadály az útjába. A belső ellenőrök feladata megítélni azokat a kiegészítő körülményeket, amelyek akadályozhatják vagy vélhetően akadályozzák a tárgyilagosságot.

Összeférhetetlenségnek azt a helyzetet nevezzük, amikor a belső ellenőrnek a munkájával ellentétes szakmai vagy személyes érdekei vannak és ezek az érdekek megnehezíthetik feladatai pártatlan végrehajtását. Az összeférhetetlenség a helytelenség látszatát keltheti, amely csorbítja a belső ellenőrbe, a belső ellenőrzési tevékenységbe, a belső ellenőrzési funkcióba és a belső ellenőrzési szakmába vetett bizalmat, még akkor is, ha nem került sor etikátlan vagy szabályellenes tevékenységre.

Összeférhetetlenségre példa az olyan helyzet, tevékenység és kapcsolat, amely tényszerűen vagy látszólag:

- Ellentétes vagy konkurál a szervezet érdekeivel.
- Megteremti a helytelen anyagi vagy egyéb személyes nyereség lehetőségét.
- Kizárólag azért jön létre, hogy az illető mentesüljön a vélt vagy valós veszteségtől vagy kártól.
- Nepotista vagy egyesekkel kivételez.

A belső ellenőrzési funkció módszertanában érdemes rögzíteni a belső ellenőrökre vonatkozó elvárásokat és követelményeket az alábbiak kapcsán:

- Ajándékok, szivességek és jutalmak elfogadása.
- Az objektivitást esetleg akadályozó helyzetek felismerése.
- Megfelelő reakció az akadály észlelése esetén.

Számos szervezet rendelkezik az ajándékok, jutalmak és szivességek elfogadására vonatkozó irányelvvel, például korlátozzák az elfogadható ajándékok értékét. Mivel a belső ellenőrzés gyakorlatában kiemelt jelentőséggel bír a tárgyilagosság, a belső ellenőrzési vezető irányelve szigorúbb lehet, mint a szervezeté. A belső ellenőröknek a szigorúbb irányelvet célszerű szem előtt tartaniuk, és alaposan át kell gondolniuk, hogy az ajándék, jutalom vagy szivesség elfogadása befolyásolhatja-e a véleményüket, illetve nem azért kínálják-e fel, hogy a belső ellenőrzés kedvező megállapításokkal, következtetésekkel vagy eredményekkel záruljon.

A szervezet és/vagy a belső ellenőrzési funkció irányelvei tilthatnak bizonyos tevékenységeket vagy kapcsolatokat, amelyek összeférhetlenséghez vezethetnek. A belső ellenőröktől elvárható, hogy tudják, a munkán kívüli szoros személyes kapcsolatok és a pénzügyi köteleket teremtő kapcsolatok – például a befektetések – összeférhetlenséget jelentenek vagy annak tűnhetnek.

A belső ellenőrzési vezetőnek elővigyázatosan csökkentenie érdemes a tárgyilagosság olyan akadályait, amelyek a teljesítményértékelés kialakításából és a javadalmazással kapcsolatos intézkedésekből, a prémiumokból és a pénzügyi ösztönzőkből eredhetnek. A tárgyilagosságot esetlegesen veszélyeztető, javadalmazással kapcsolatos intézkedés például:

- A teljesítményértékelés és a javadalmazás alapja elsősorban az éppen vizsgált tevékenység vezetőitől származó kérdőív vagy visszajelzés.
- A teljesítmény mérése a megbízások során feltárt megállapítások számával, a vizsgált tevékenység bevételnövekedésével, illetve a vizsgált tevékenységgel kapcsolatos költségmegtakarításokkal vagy munkahelyek megszüntetésével.

- Annak engedélyezése, hogy a vezetés ajándékok és egyedi jutalom formájában közvetett ellenszolgáltatást nyújtson.

A belső ellenőrök számára ajánlott, hogy a tárgyilagossággal és a vonatkozó irányelvekkel és eljárásokkal kapcsolatos értelmezésük segítségével mérjék fel, hogy az adott helyzet, tevékenység vagy kapcsolat akadályozhatja-e vagy vélhetően akadályozza-e a tárgyilagosságukat. Célszerű figyelembe venniük mások véleményét is.

A megbízásokat végző munkatársak és feletteseik kijelölésekor meg kell győződni róla, hogy a megbízáshoz kinevezett belső ellenőrök felelősségi köréhez a közelmúltban a vizsgált tevékenység egyetlen aspektusa sem tartozott, mert ennek következtében részrehajlóak lehetnek, rejtett érdekek fűződhetnek egy bizonyos eredményhez, illetve az a benyomás vagy látszat alakulhat ki, hogy a tárgyilagosságuknak akadálya van. A megbízást végrehajtó és felügyelő belső ellenőröknek minden megbízás esetében függetlennek kell lenniük a vizsgált tevékenységtől.

A megbízáshoz rendelt erőforrások tervezésekor a belső ellenőrzési vezetőnek vagy a kijelölt felettesnek érdemes megbeszélnie a megbízást a belső ellenőrökkel, hogy azonosíthatták a tárgyilagosság aktuális vagy potenciális akadályait. A megbeszélés során célszerű megfontolni a korábban közölt akadályokat is.

A megbízások felügyeleti folyamatának részeként felülvizsgálják a munkalapokat, hogy a megállapítások és következtetések megfelelően alá legyenek támasztva. A megbízás felügyelete egyben lehetőséget ad a tapasztaltabb belső ellenőröknek, hogy visszajelzést adjanak, és mentorálást biztosítsanak a potenciális tárgyilagossági aggályokkal kapcsolatban. (Lásd még 12.3 norma: „A megbízások végrehajtásának felügyelete és fejlesztése” és 13.5 „A megbízáshoz rendelt erőforrások”).

Ha az akadály elkerülhetetlen, célszerű közölni és csökkenteni a 2.3 norma: „A tárgyilagosság akadályainak közlése” értelmében.

Megfelelést igazoló példák

- A potenciális akadályok és a szükséges biztosítékok azonosítását szolgáló irányelvek és eljárások.
- A tárgyilagossággal kapcsolatos képzés dokumentációja.
- Dokumentáció, amelyben a belső ellenőrök kijelentik, hogy vagy nem tudnak akadályról, vagy közölték a lehetséges akadályokat.
- A belső ellenőr tárgyilagosságára vonatkozó visszajelzések forrásai, például a belső ellenőrzési funkció érdekeltjeinek vizsgálatai.
- A vizsgálatvezetők felülvizsgálatainak jegyzetei.
- Javadalmazási terv.
- A tárgyilagosság akadályait tárgyaló vezetőtestületi ülések jegyzőkönyvei.
- A tárgyilagosság elkerülhetetlen akadályával járó, a belső ellenőrzési tervben szereplő tevékenységek teljesítésére vonatkozó alternatív intézkedéseket tartalmazó tervek.
- A független értékelő által végzett külső minőségértékelés eredményei.

2.3 norma: A tárgyilagosság akadályainak közlése

Követelmények

Ha a tárgyilagosság ténylegesen vagy látszólag sérül, az akadályozás részleteit haladéktalanul az érintett felek tudomására kell hozni.

Ha a belső ellenőrök tudomására jut a tárgyilagosságukat érintő akadály, ezt közölniük kell a belső ellenőrzési vezetővel vagy a kijelölt felettel. Ha a belső ellenőrzési vezető megállapítja, hogy az akadály befolyásolja a belső ellenőr feladata teljesítésének tárgyilagosságát, a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell vitatnia az akadályt a vizsgált tevékenység vezetőjével, a vezetőtestülettel és/vagy a felsővezetéssel, és intézkedniük kell a helyzet megoldásához szükséges intézkedésekről.

Ha a megbízás befejezése után derül fény a tárgyilagosság akadályozottságára, amely befolyásolja a megbízás megállapításainak, javaslatainak és/vagy következtetéseinek megbízhatóságát vagy vélt megbízhatóságát, a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell vitatnia az aggályt a vizsgált tevékenység vezetőjével, a vezetőtestülettel, a felsővezetéssel és/vagy egyéb érdekelt felekkel, és intézkedniük kell a helyzet megoldásához a megfelelő intézkedésről. (Lásd még 11.4 norma: „Hibák és hiányosságok”.)

Ha a belső ellenőrzési vezető tárgyilagossága ténylegesen vagy látszólag sérül, a belső ellenőrzési vezetőnek a vezetőtestület tudomására kell ezt hoznia. (Lásd még 7.1 norma: „Szervezeti függetlenség”.)

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A tárgyilagosság akadályaira vonatkozó információk közlésével kapcsolatos követelményeket általában a belső ellenőrzési funkció módszertana fogalmazza meg, ott szerepelnek a tárgyilagosság akadályainak kezelésére szolgáló lépések. A tárgyilagosság akadályainak közlésére és enyhítésére vonatkozó általános megközelítést többnyire a belső ellenőrzési vezető határozza meg a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel egyetértésben.

Ha nem kerülhető el a tárgyilagosság akadály, a belső ellenőrzési vezető fontolóra veheti az akadály kezelésének lehetőségeit, például:

- Új belső ellenőrök kijelölése, hogy az érintett belső ellenőr ne vegyen részt a megbízás végrehajtásában.
- A megbízás elhalasztása a megfelelő munkatárs megtalálásáig.
- A megbízás hatókörének módosítása.
- A megbízás végrehajtásának vagy felügyeletének kiszervezése.

Ha a megbízás tervezése során fölmerülő aggály kizárólag egy vélt akadályra vonatkozik, a belső ellenőrzési vezető dönthet úgy, hogy megbeszéli az aggályt a vizsgált tevékenység vezetőjével és/vagy a felsővezetéssel, elmagyarázza, hogy miért minimális a kockázat, és dokumentálja a megbeszélést, valamint a folytatásra vonatkozó végső döntést.

A 7.1 norma: „Szervezeti függetlenség” további követelményekkel és információkkal szolgál a belső ellenőrzési vezető belső ellenőrzésen túlmutató szerepeivel és felelőségeivel kapcsolatban.

Megfelelést igazoló példák

- Belső ellenőrzési módszertanok a tárgyilagosság akadályainak közlésére.
- A tárgyilagosság akadályainak jelenlétét közlő vagy hiányát megerősítő dokumentáció.
- A tárgyilagosság akadályainak közlésével kapcsolatos feljegyzések és az akadály csökkentésére adott válasz és/vagy jóváhagyás az érintett felektől.

3. alapelv: Bizonyítsuk hozzáértésünket!

A belső ellenőrök alkalmazzák a szerepük és feladataik sikeres ellátáshoz szükséges ismereteket, készségeket és képességeket.

A kompetencia igazolásához fejleszteni és alkalmazni kell a belső ellenőrzési szolgáltatások nyújtásához szükséges ismereteket, készségeket és képességeket. Mivel a belső ellenőrök sokféle szolgáltatást nyújtanak, az egyes belső ellenőrök számára szükséges kompetenciák is eltérőek. A szolgáltatások nyújtásához szükséges kompetenciák birtoklásán vagy megszerzésén túl a belső ellenőrök szakmai fejlődéssel javítják a szolgáltatások eredményességét és minőségét.

3.1 norma: Kompetencia

Követelmények

A belső ellenőröknek rendelkezniük kell a feladatuk sikeres elvégzéséhez szükséges kompetenciákkal vagy meg kell szerezniük azokat. A szükséges kompetenciákhoz tartozik a munkakörnek megfelelő és a tapasztalat mértékével arányos ismeret, készség és képesség. A belső ellenőröknek rendelkezniük kell az IIA Globális Belső Ellenőrzési Normáinak ismeretével, vagy meg kell szerezni ezt az ismeretet.

A belső ellenőrök csak azokat a szolgáltatásokat végezhetik, amelyekhez rendelkeznek a szükséges kompetenciákkal, vagy amelyekhez meg tudják szerezni azokat.

Valamennyi belső ellenőr felelőssége, hogy folyamatosan fejlessze és alkalmazza a szakmai felelősségi köréhez szükséges kompetenciákat. A belső ellenőrzési vezetőnek arról is gondoskodnia kell, hogy a belső ellenőrzési funkció összessége rendelkezzen a belső ellenőrzési alapszabályban rögzített belső ellenőrzési szolgáltatások végrehajtásához szükséges kompetenciákkal, vagy gondoskodnia kell a szükséges kompetenciák megszerzéséről. (Lásd még 7.2 norma: „A belső ellenőrzési vezető képesítései” és 10.2 norma: „Emberi erőforrás-gazdálkodás”).

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőröknek az alábbiakkal kapcsolatos kompetenciákat célszerű megszerezniük:

- Kommunikáció és együttműködés.
- Irányítás, kockázatkezelés és kontrollfolyamatok.
- Üzleti funkciók, például pénzügy és informatika.

- Elterjedt kockázatok, például visszaélés.
- Az adatok összegyűjtéséhez, elemzéséhez és értékeléséhez szükséges eszközök és módszerek.
- A különféle gazdasági, környezetvédelmi, jogi, politikai és társadalmi körülmények kockázatai és lehetséges hatásai.
- A szervezetre, az ágazatra és az iparágra érvényes törvények, jogszabályok és gyakorlatok.
- A szervezetre és a belső ellenőrzésre vonatkozó trendek és megjelenő problémák.
- Felügyelet és irányítás.

A kompetenciák megszerzése és igazolása érdekében a belső ellenőrök az alábbiakat tehetik:

- A megfelelő szakmai tanúsítványok, például az okleveles belső ellenőri képesítés (Certified Internal Auditor®) és más igazolások és bizonyítványok megszerzése.
- A fejlődési lehetőségek és a fejlesztést igénylő kompetenciák azonosítása az érdekelt felek, a munkatársak és a felettesek visszajelzései alapján.
- Képzési lehetőségek keresése, még hozzá nem csak a belső ellenőrzés módszertanával kapcsolatban, hanem a szervezet üzleti tevékenységeiről is. A képzési lehetőség sokféle lehet: beiratkozás tanfolyamokra, mentorral való együttműködés vagy a megbízás során új feladatok elvállalása felügyelet alatt.

Bár a belső ellenőrök felelősek egyéni szakmai fejlődésükért, és maguk is felmérhetik saját szakismereteiket és fejlődési lehetőségeiket, a belső ellenőrzési vezetőknek célszerű támogatnia a belső ellenőrök szakmai fejlődését. A belső ellenőrzési vezető meghatározhatja a szakmai fejlődéssel kapcsolatos minimális elvárásokat, és érdemes ösztönöznie a szakmai képesítések megszerzését. A belső ellenőrzési vezetők ajánlott továbbá gondoskodnia a képzés és a szakmai fejlődés finanszírozásáról a belső ellenőrzés költségvetésében, valamint belső és külső lehetőségeket biztosítania folyamatos szakmai oktatás, képzés és konferenciák segítségével. (Lásd még 10.1 norma: „Pénzügyi erőforrás-gazdálkodás” és 10.2 norma: „Emberi erőforrás-gazdálkodás”).

Annak érdekében, hogy a belső ellenőrzési funkció összessége rendelkezzen a belső ellenőrzési szolgáltatások végrehajtásához szükséges kompetenciákkal, a belső ellenőrzési vezetőknek az alábbiakat célszerű megtennie:

- Legyen tisztában a belső ellenőrök kompetenciáival, és e tudását használja fel, amikor kiosztja a munkát, azonosítja a képzési igényeket és belső ellenőröket vesz fel a nyitott pozíciók betöltésére.
- Vegyen részt az egyes belső ellenőrök teljesítményértékelésében.
- Azonosítsa azokat a területeket, ahol a belső ellenőrzési funkció kompetenciái fejlesztésre szorulnak.
- Ösztönözze intellektuális kíváncsiságra a belső ellenőröket, és fordítson forrásokat a képzésre és a belső ellenőrzés teljesítményét javító egyéb lehetőségekre.
- Ismerje meg a többi bizonyosságnyújtási és tanácsadó szolgáltatást nyújtó szervezet kompetenciáit, és ha a belső ellenőrzési funkción belül nem elérhető kiegészítő vagy speciális kompetenciákra van szükség, forduljon ezekhez a szolgáltatókhoz.
- Amennyiben a belső ellenőrzési funkció összessége nem rendelkezik a kért szolgáltatások végrehajtásához szükséges kompetenciákkal, fontolja meg, hogy független, külső szolgáltatóval köt szerződést.
- Eredményesen valósítson meg minőségbiztosítási és -fejlesztési programot.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrök tanúsítványai, iskolai végzettségét, tapasztalatát, kariertörténetét és más képesítéseit felsoroló dokumentáció.
- A belső ellenőrök önértékelése a kompetenciáikról és a szakmai fejlődéssel kapcsolatos terveikről.
- Dokumentáció a belső ellenőrök folyamatos szakmai oktatásáról, például tanfolyamokról, konferenciákról, szakmai műhelymunkákról és szemináriumokról.
- A belső ellenőrök dokumentált teljesítményértékelései.
- A felettesek dokumentált felülvizsgálata a megbízásokról, a belső ellenőrzésben érdekelt felek megbízást követő felmérései és a visszajelzés egyéb formái az egyes belső ellenőrök és a belső ellenőrzési funkció kompetenciáiról.
- A belső és külső minőség-ellenőrzés eredményei.
- A belső ellenőrzési terv teljesítéséhez szükséges kompetenciák dokumentációja, az erőforrásbeli hiányosságok elemzése és a hiányosságok orvoslásához szükséges képzés és költségvetés azonosítása.
- Bizonyossági térkép vagy hasonló dokumentáció, amely bemutatja a többi bizonyosságot nyújtó vagy tanácsadó szervezet kompetenciáit, amelyekre a belső ellenőrzési funkció támaszkodhat.

3.2 norma: Folyamatos szakmai fejlődés

Követelmények

A belső ellenőröknek karban kell tartaniuk és folyamatosan fejleszteniük kell a kompetenciáikat, hogy javuljon a belső ellenőrzési szolgáltatások eredményessége és minősége. A belső ellenőröknek folyamatosan fejlődniük kell szakmailag, ami magába foglalja az oktatást és a képzést is. Azoknak a gyakorló belső ellenőröknek, akik szakmai belső ellenőrzési tanúsítványt szereztek, követniük kell a folyamatos szakmai továbbképzési irányelveket, és teljesíteniük kell a tanúsítványaikra vonatkozó követelményeket.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A folyamatos szakmai fejlődés része lehet az önálló tanulás, a munkahelyi képzés, a speciális feladatok során megszerzhető új szakismeretekkel összefüggő lehetőségek (például a rotációs programok), a mentorálás, a vizsgálatvezetők visszajelzése, valamint az ingyenes és fizetős oktatás. A belső ellenőrzési szolgáltatások minőségének javítása érdekében a belső ellenőröknek szükséges keresniük a lehetőségeket, hogy megismerhessék a trendeket és a legjobb gyakorlatokat, valamint az újonnan felmerülő témákat, kockázatokat, trendeket és változásokat, amelyek hatással lehetnek azokra a szervezetekre, amelyeknek dolgoznak, és a belső ellenőrzési szakmára.

A belső ellenőrök felelősek a kompetenciáik fejlesztéséért, és ajánlott keresniük a tanulási lehetőségeket. A belső ellenőrzési funkció kompetenciáiért azonban a belső ellenőrzési vezető felel, ezért célszerű forrásokat biztosítani és lehetőségeket terveznie a belső ellenőrök képzésére és oktatására. A belső ellenőrök új tudásra tehetnek például szert, ha megfelelő felügyelet mellett olyan folyamatok és területek vizsgálatára is kijelölik őket, amelyekben korlátozott tapasztalatokkal bírnak. A belső ellenőröknek érdemes keresniük és

üdvözölniük azokat a felügyeleti és mentorálási lehetőségeket, amelyeken keresztül komoly visszajelzést, útmutatást és ismereteket kaphatnak.

Számos szakmai tanúsítványhoz az a követelmény tartozik, hogy a belső ellenőrök megadott időközönként, például évente fordítsanak az előírásokban megadott minimális számú órát a szakmai oktatásra. A belső ellenőrzési vezetőnek szükséges kidolgoznia egy tervet, amelynek értelmében a belső ellenőrök bizonyos típusú és mennyiségű szakmai oktatás elvégzésére kötelesek.

A tanúsítványokkal – például az okleveles belső ellenőri (Certified Internal Auditor®) képesítéssel rendelkező belső ellenőröknek ismerniük kell a tanúsítványt kiadó testület tanúsítvány érvényességére vonatkozó előírásait. A követelmények figyelmen kívül hagyása következményekkel járhat, előfordulhat például, hogy a belső ellenőr nem használhatja többé a tanúsítványt. Valamennyi belső ellenőrnek ajánlott tervet és ütemtervet készíteni a folyamatos képzésről és oktatásról. Az elvárt folyamatos szakmai oktatás részeként az IIA etikai képzést ír elő az általa kiadott tanúsítványok birtokosainak. Noha ez a követelmény kifejezetten az IIA által kiadott tanúsítványokra vonatkozik, minden belső ellenőrnek célszerű rendszeres etikai fókuszú szakmai oktatásra vagy képzésre járnia.

A hírlevélre való feliratkozással, a webináriumokkal és a szakmai eseményekkel a belső ellenőrök lépést tarthatnak a belső ellenőrzési szakma és a nekik munkát adó szervezet iparágának aktuális fejleményeivel.

A képzés felhasználható új technológiák vagy változások bevezetésére a belső ellenőrzés gyakorlatában. Ajánlott, hogy a szakmai fejlődési kezdeményezésnek része legyen a belső ellenőr pályafutásának és szakmai fejlődési igényeinek rendszeres felülvizsgálata és értékelése. A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű biztosítania, hogy a képzési tervek és költségvetések egyensúlyt tükrözzenek a belső ellenőrzési funkció egészének kompetenciafejlesztése és a belső ellenőrök egyéni szakmai fejlődési lehetőségeinek biztosítása között.

Megfelelést igazoló példák

- Dokumentált tervek képzési eseményeken, szakmai konferenciákon és más folyamatos szakmai oktatáson való részvételről.
- Feljegyzések a belső ellenőrök elvégzett szakmai oktatásáról és a megszerzett bizonyítványokról.
- A belső ellenőrök teljesítményének felülvizsgálata és/vagy szakmai fejlődésre irányuló tervei.
- Bizonyíték az IIA-ban és más releváns szakmai szervezetekben való aktív részvételre, például önkéntes szolgálat keretében.

4. alapelv: Kellő szakmai gondossággal járjunk el!

A belső ellenőrök kellő szakmai gondossággal tervezik meg és hajtják végre a belső ellenőrzési szolgáltatásokat.

A kellő szakmai gondosságot megtestesítő normák az alábbiakat írják elő:

- A Globális Belső Ellenőrzési Normák betartása.
- Az elvégzendő munka jellegének, körülményeinek és követelményeinek figyelembevétele.
- Szakmai szkepticizmus alkalmazása az információk kritikus felmérése és értékelése érdekében.

A kellő szakmai gondosság megköveteli, hogy a belső ellenőrzési szolgáltatásokat a körültekintő és

hozzaértő belső ellenőrök által tanúsított gondossággal, ítélőképességgel és szkepticizmussal tervezzék és végezzék. A kellő szakmai gondosság gyakorlása során a belső ellenőrök a belső ellenőrzési szolgáltatást megrendelők érdekeit képviselik, de nem várható el tőlük a tévedhetetlenség.

4.1 norma: Megfelelés a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak

Követelmények

A belső ellenőröknek a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak megfelelően kell tervezniük és végrehajtaniuk a belső ellenőrzési szolgáltatásokat.

A belső ellenőrzési funkció módszertanát a Normákkal összhangban kell meghatározni, dokumentálni és fenntartani. A belső ellenőrzési szolgáltatások tervezésekor és végrehajtásakor, illetve az eredmények közlésekor a belső ellenőröknek a Normákat és a belső ellenőrzési funkció módszertanát kell követniük.

Ha a Normákat más hatósági szervek által kiadott előírásokkal együtt alkalmazzák, akkor ezekre az előírásokra utalni kell a belső ellenőrzés megfelelő kommunikációjában.

Ha a belső ellenőrök vagy a belső ellenőrzési funkció számára a Normák egyes részeinek betartását törvény vagy jogszabály tiltja, akkor ezt megfelelő módon nyilvánosságra kell hozni, és ettől függetlenül, a Normák többi részét be kell tartani.

Ha a belső ellenőröknek nem áll módjukban valamelyik követelmény betartása, akkor a belső ellenőrzési vezetőnek dokumentálnia és közölnie kell a körülményeket, az alternatív intézkedéseket, az intézkedések hatását és indokait. A normáktól való eltérés közlésére vonatkozó követelményeket a 8.3 norma: „Minőség”, a 12.1 norma: „Belső minőségértékelés” és a 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja” tartalmazza.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

Változások esetén a belső ellenőrzési vezető felülvizsgálja a Normákat, és szükség szerint módosítja a belső ellenőrzési funkció módszertanát. Ha a Normák és a más hatósági szervek által kiadott követelmények között eltérés mutatkozik, a belső ellenőrökre és a belső ellenőrzési funkcióra az az előírás vonatkozhat, hogy a szigorúbb követelményt kell betartaniuk vagy dönthetnek úgy, hogy azt tartják be.

A belső ellenőrzési vezetőnek vagy a kijelölt vizsgálatvezetőnek célszerű gondoskodnia róla, hogy a megbízás munkaprogramjai megfelelnek a Normák követelményeinek, és hogy a belső ellenőrzési megbízásokat a Normák követelményeinek megfelelően hajtják végre.

Bár a követelmények betartása elvárás, előfordulhat, hogy a belső ellenőr vagy a belső ellenőrzési funkció nem tud megfelelni valamelyik követelménynek, de alternatív intézkedésekkel a vonatkozó elv szerint járhat el. Ezek a körülmények általában konkrét ágazatokkal, iparágakkal és jogrendszerekkel vannak összefüggésben. A belső ellenőrzési vezető dokumentálja a körülményt, az alternatív intézkedéseket, a hatást és az okokat, és ezzel információval segíti a külső minőségértékelést, hogy a belső ellenőrzési funkció akkor is betarthassa az adott elvet, ha a normát nem tudja betartani.

Amennyiben a belső ellenőrök a belső ellenőrzési megbízás végrehajtásakor nem tudják betartani valamelyik normát, ajánlott megbeszélniük az eltérés okait és az eltérés megbízásra gyakorolt hatását a belső ellenőrzési vezetővel vagy a kijelölt vizsgálatvezetővel. A belső ellenőrzési vezetőnek vagy a vizsgálatvezetőnek célszerű segítenie abban, hogy kinek és hogyan kell jelezni az eltérést. (Lásd 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja”.)

Ezenkívül törvények, jogszabályok, a belső ellenőrzés módszertanai és a szervezeti irányelvek is meghatározhatják, hogy mikor és hogyan kell közölni az eltérést a normáktól.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrzési funkció módszertanának dokumentációja és az utolsó frissítéssel kapcsolatos információ.
- Szükség esetén a megbízás végső kommunikációja és a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel történő kommunikáció a normáktól való eltérés közléséről.
- A belső ellenőrök számára a normák betartását akadályozó betartandó törvényekre és egyéb jogszabályokra hivatkozó dokumentáció.
- Dokumentáció azokról a kötelező érvényű követelményekről, amelyeket a belső ellenőrzési funkció a normák mellett figyelembe vesz.
- A minőségbiztosítási és -fejlesztési program eredményei.

4.2 norma: Kellő szakmai gondosság

Követelmények

A belső ellenőröknek kellő szakmai gondossággal kell eljárniuk, és ennek érdekében fel kell mérniük a nyújtandó szolgáltatások jellegét, körülményeit és követelményeit, beleértve az alábbiakat:

A szervezet stratégiája és célkitűzései.

- Azoknak az érdekei, akiknek a belső ellenőrzési szolgáltatást nyújtják és egyéb érdekelt felek érdekei.
- Az irányítási, a kockázatkezelési és kontrollfolyamatok megfelelősége és eredményessége.
- A végrehajtandó belső ellenőrzési szolgáltatások költsége a várható előnyeivel szemben.
- A megbízás célkitűzéseinek eléréséhez szükséges munka terjedelme és időigénye.
- A vizsgált tevékenységhez kapcsolódó kockázatok relatív összetettsége, lényegessége és jelentősége.
- A célkitűzéseket, a működést és az erőforrásokat befolyásoló jelentős hibák, visszaélések, szabályok be nem tartása és más kockázatok valószínűsége.
- A megfelelő módszerek, eszközök és technológia használata.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A szolgáltatások kellő szakmai gondossággal történő végrehajtásához a belső ellenőröknek meg kell fontolniuk és érteniük kell a belső ellenőrzés célját és a megrendelt belső ellenőrzési szolgáltatás jellegét. Első lépésként a belső ellenőröknek értelmezniük kell a belső ellenőrzési alapszabályt, a belső ellenőrzési tervet és azokat a tényezőket, amelyek segítenek meghatározni, hogy mely megbízások tartoznak a tervhez. A belső ellenőrzési szolgáltatások tervezése és végrehajtása során a belső ellenőrök tekintetbe veszik a szervezet ügyfelei és más érdekeltek érdekeit (beleértve a nyilvánosságot is), azaz mindazokét, akiket a szervezet tevékenysége érint. Ezen érdekek magukban foglalják az érdekelt felek elvárásait (például a tisztességeset és becsületes üzleti gyakorlatot), szükségleteit (például a biztonságot) és esetleges érintettségét azokban a kockázatokban, amelyek nem kapcsolódnak egyértelműen a szervezet stratégiájához és célkitűzéseire.

A kellő szakmai gondosság részét képező megfontolásokhoz tartoznak azok a kockázati körülmények és elemek, amelyeket a belső ellenőrzési vezetőnek figyelembe kell vennie a belső ellenőrzési terv alapját képező kockázatértékelés során. Ilyen körülménynek minősül a szervezet stratégiája és célkitűzései, továbbá a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatainak megfelelése és eredményessége.

A belső ellenőrök akkor is tekintetbe veszik ezeket a körülményeket, amikor a megbízási terv elkészítése során a tevékenységeket mérik fel, amint azt az V. tárgykör: „A belső ellenőrzési tevékenység működtetése” meghatározza. Az értékelt kockázatok összetettsége, fontossága és jelentősége relatív. Előfordulhat, hogy a kockázat nem fontos vagy jelentős a szervezet számára, a megbízás vagy a vizsgált tevékenység szempontjából azonban fontos vagy jelentős. A vonatkozó kockázatok megfelelő felméréséhez és a további értékelést igénylő kockázatok meghatározásához tehát meg kell érteni az adott kockázat összetettségét, fontosságát és jelentőségét.

A kellő szakmai gondosságnak az is része, hogy összevetik a belső ellenőrzési szolgáltatás költségeit (például az erőforrásigényt) és a várható hasznot. Ha például a vizsgált tevékenységre vonatkozó kontrollokat nem tervezték meg megfelelően, akkor a kontrollok teljes értékelésének haszna valószínűleg nem éri meg a ráfordítást. A belső ellenőrök arra töreksenek, hogy a szervezet belső ellenőrzési szolgáltatásokba történő befektetése a lehető legtöbb értéket vagy hasznot hozza. Az alapos tervezésnek része továbbá, hogy a belső ellenőrök fontolóra veszik a megbízás célkitűzéseinek lehető leghatékonyabb eléréséhez szükséges módszereket, eszközöket, technológiát és a munka mennyiségét és időigényét. A belső ellenőröknek, különös tekintettel a belső ellenőrzési vezetőre, célszerű megfontolniuk az adatelemző szoftver és más technológia alkalmazását vizsgálati és értékelési folyamatot segítő szempontból.

A megbízás megfelelő felügyelete és a minőségbiztosítási és -fejlesztési program elősegíti a kellő szakmai gondosságot. (Lásd még „8.3 norma: Minőség”, „8.4 norma: „Külső minőségértékelés” és „12. alapelv: Törekedjünk a minőség javítására!” és a hozzá tartozó normák.)

Megfelelést igazoló példák

- A szervezet és a vizsgált tevékenység stratégiáját és célkitűzéseit dokumentáló tervezési feljegyzések.
- Az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatok dokumentált értékelései.
- A kockázatok – hibák, szabálytalanságok és visszaélések – értékelését igazoló feljegyzések.
- A belső ellenőrzési szolgáltatások várható költségéről és hasznáról és a megbízáshoz kapcsolódó munka mennyiségéről és időigényéről szóló találkozók vagy megbeszélések feljegyzései.
- Munkalapok arról, hogy a vizsgálatvezető felülvizsgálta a megbízásokat.

- A belső ellenőrök teljesítményértékelése.
- Találkozók, képzések és a kellő szakmai gondosságról szóló egyéb megbeszélések feljegyzései.
- Az érdekelt felek kérdőívben vagy más eszközökkel küldött visszajelzése.
- A belső ellenőrzési funkció minőségbiztosítási és -fejlesztési programjának részeként végrehajtott belső és külső értékelések.

4.3 norma: Szakmai szkepticizmus

Követelmények

A belső ellenőrzési szolgáltatások tervezése és végrehajtása során a belső ellenőröknek szakmai szkepticizmust kell tanúsítani.

A szakmai szkepticizmus azt jelenti, hogy a belső ellenőrök:

- Fenntartják a kíváncsiságot is magában foglaló hozzáállást.
- Kritikusan mérik fel az információk megbízhatóságát.
- Egyenesen és őszintén fogalmazzák meg az aggályaikat és teszik fel a kérdéseiket az ellentmondásos információkkal kapcsolatban.
- További bizonyítékokat keresnek, hogy véleményt alkossanak az esetleg hiányos, ellentmondásos, téves vagy félrevezető információkkal és állításokkal kapcsolatban.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrök a szakmai szkepticizmusnak köszönhetően képesek tárgyilagos véleményt alkotni a tények, információk és a logika alapján, nem a bizalomra vagy a meggyőződésekre hagyatkozva. A szkepticizmus az a hozzáállás, amikor a belső ellenőr mindig megkérdőjelezi vagy kétségbe vonja a kijelentések, nyilatkozatok és más információk érvényességét és igazságtartalmát. A belső ellenőrök akkor lépnek fel szakmai szkepticizmussal, ha bizonyítékot keresnek a vezetés állításainak alátámasztására és igazolására, nem bíznak kérdés és kétely nélkül az átadott információk igazságtartalmában vagy hitelességében. A szakmai szkepticizmus kíváncsiságot feltételez, továbbá hajlandóságot, hogy az adott témakörben a felszínnél mélyebbre ássunk.

Az információk összegyűjtése és elemzése során a belső ellenőröknek célszerű szakmai szkepticizmust alkalmazva megállapítani az információk fontosságát, megbízhatóságát és elegendő voltát. Ha a belső ellenőrök szerint az információ hiányos, ellentmondásos, téves vagy félrevezető, további elemzésekkel érdemes azonosítaniuk a megbízás eredményeinek alátámasztásához szükséges helytálló és hiánytalan információkat. További érvényesítést jelent a munkalapok és/vagy a megbízás kommunikációinak felülvizsgálata és jóváhagyása a belső ellenőrzési vezető, vagy a kijelölt vizsgálatvezető részéről.

A belső ellenőrzési vezetőnek érdemes segítenie a belső ellenőröket a szakmai szkepticizmussal összefüggő kompetenciáik fejlesztésében. A szakmai műhelyek és más képzési lehetőségek segíthetnek a belső ellenőröknek a szakmai szkepticizmus kialakításában, elsajátításában és abban, hogy megértsék a részrehajlás kerülésének és a nyitott és kíváncsi gondolkodás fenntartásának fontosságát. A belső ellenőrök elsajátíthatják az ellentmondásos, hiányos, téves és/vagy félrevezető információk felismerését.

Megfelelést igazoló példák

- A tervezett és megvalósult témába vágó képzésekkel kapcsolatos feljegyzések, beleértve a résztvevők listáját is.
- A belső ellenőri megbízás során összegyűjtött információk értékelésével és hitelesítésével kapcsolatos megközelítést bemutató munkalapok.
- Dokumentáció, hogy a téves vagy félrevezető információt megállapításként kezelték.
- A vizsgálatvezető által felülvizsgált és aláírt vagy szignózott munkalapok és megbízással kapcsolatos kommunikációk.

5. alapelv: Tegyük eleget titoktartási kötelezettségünknek!

A belső ellenőrök megfelelően használják és védik az információkat.

Mivel a belső ellenőrök korlátlanul hozzáférnek a belső ellenőrzéssel kapcsolatos megbízás teljesítéséhez szükséges adatokhoz, feljegyzésekhez és egyéb információkhoz, gyakran kapnak bizalmas, védett és/vagy személyazonosság megállapítására alkalmas információkat. (Lásd még 6. alapelv: „A vezetőtestület felhatalmazása” és a kapcsolódó normák.) Idetartoznak a fizikai és digitális formában átadott információk, valamint a szóbeli kommunikáció – hivatalos vagy nemhivatalos megbeszélések – során szerzett információk. A belső ellenőröknek tiszteletben kell tartaniuk a kapott információk értékét és birtokosának jogait azáltal, hogy kizárólag szakmai célokra használhatják fel, és megvédik attól, hogy belső vagy külső forrásokból jogosulatlanul hozzáférhessen vagy nyilvánosságra hozhassa valaki.

5.1 norma: Információ felhasználása

Követelmények

Az információ felhasználása során a belső ellenőröknek be kell tartaniuk a vonatkozó irányelveket, eljárásokat, jogszabályokat és szabályozásokat. Az információ nem használható fel személyes haszonszerzés céljára, sem a szervezet jogos és etikus célkitűzéseivel ellentétes vagy azokra ártalmas módon.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrök korlátlanul hozzáférnek az információkhoz annak érdekében, hogy zavartalanul elláthassák a belső ellenőrzési szolgáltatásokat. Az információk megfelelő felhasználása és kezelése azonban minden esetben a belső ellenőr felelőssége. A bizalmas, védett és/vagy személyazonosításra alkalmas információk nem megfelelő használata és kezelése szándékolatlan következményekkel járhat, például jó hírnevet sérthet, és a törvények és egyéb jogszabályok megsértése miatt pénzbüntetést vonhat maga után.

Általában a szervezet és a belső ellenőrzési funkció irányelvei és eljárásai határozzák meg, hogy a belső ellenőröknek hogyan kell kezelniük és felhasználniuk az információkat azok teljes életciklusában, a forrásuktól

az összegyűjtésükig, továbbításukig, tárolásukig és/vagy megsemmisítésükig. Ezenkívül a belső ellenőröknek ajánlott ismerniük és betartaniuk a számukra elérhető, harmadik féltől származó információkra vonatkozó irányelveket és eljárásokat.

A belső ellenőrzési vezetőnek szükséges megbeszélnie a belső ellenőrökkel a számukra hozzáférhető információk megfelelő felhasználására vonatkozó irányelveket, eljárásokat és elvárásokat. A belső ellenőrzési vezető előírhatja, hogy a belső ellenőrök aláírt nyilatkozattal vagy más formában igazolják, hogy megértették az elvárásokat.

Az érzékeny és/vagy személyes adatok kezelése során a belső ellenőrzési funkciónak szükséges megfelelő digitális biztonsági intézkedéseket fogantatosítania. Például automatikus kontrollokkal, mint jelszavak vagy titkosítás.

Az információval való visszaélésre példa a szervezetre vonatkozó bennfentes pénzügyi, stratégiai vagy működési ismeretek felhasználása, értékesítése vagy kiadása a részvényvásárlásra vagy -eladásra, illetve versenyképes termék létrehozására vonatkozó döntések megalapozására.

Megfelelést igazoló példák

- Az információhoz való hozzáférés és felhasználás hatékonyan kialakított és jól működő kontrollja.
- Az információ megfelelő felhasználására vonatkozó irányelvek, eljárások és képzés dokumentációja.
- Az információ megfelelő felhasználásáról szóló megbeszélések jegyzőkönyve.
- Az információ felhasználásával kapcsolatos képzések résztvevőinek jegyzéke.
- Az a dokumentáció, amelyben a belső ellenőrök nyilatkoznak, hogy megértették a vonatkozó irányelveket, eljárásokat, törvényeket és jogszabályokat.
- A vonatkozó irányelvek, eljárások, törvények és jogszabályok betartását igazoló teljesítményértékelések.

5.2 norma: Információk védelme

Követelmények

A belső ellenőröknek tisztában kell lenniük az információ védelmére vonatkozó felelősségükkel, és tiszteletben kell tartaniuk a belső ellenőrzési szolgáltatások végrehajtása során vagy a szakmai kapcsolatok eredményeként megszerzett információk bizalmosságát, adatvédelmét és tulajdonjogát.

A belső ellenőröknek meg kell érteniük és be kell tartaniuk a szervezetre és a belső ellenőrzési funkcióra érvényes, a titoktartásra, az információk védelmére és az információk biztonságára vonatkozó jogszabályokat, szabályozásokat, irányelveket és eljárásokat.

A belső ellenőrzési funkcióra többek között az alábbi speciális megfontolások vonatkoznak:

- A megbízással kapcsolatos feljegyzések tárolása, őrzése és megsemmisítése.

- A megbízással kapcsolatos feljegyzések átadása belső és külső feleknek.
- Bizalmas, a továbbiakban nem szükséges információk és másolatok kezelése és hozzáférése.

A belső ellenőrök nem adhatják át a bizalmas információkat illetékteleneknek, kivéve, ha ez törvényi vagy szakmai kötelességük.

A belső ellenőröknek kezelniük kell az információk véletlen felfedésének vagy nyilvánosságra hozatalának kockázatát.

A belső ellenőrzési vezetőnek gondoskodnia kell róla, hogy a belső ellenőrzési funkció és a belső ellenőrzési funkciót segítő személyek ugyanazokat az információvédelmi követelményeket tartsák be.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési funkció által megszerzett, felhasznált és előállított információt törvények, jogszabályok és a szervezet és a belső ellenőrzési funkció irányelvei és eljárásai védik, és ennek általában része a fizikai és digitális biztonság és az információ megszerzése, megőrzése és megsemmisítése.

A belső ellenőrzési vezetőnek érdemes jogi tanácsadóhoz fordulnia, hogy jobban megértse a törvényi és/ vagy jogszabályi követelményeket és védelmeket (például a jogi titoktartás vagy ügyvédi-ügyfélkapcsolati titoktartás). A szervezet irányelvei és eljárásai meghatározhatják, hogy a külső félnek kiadás előtt meghatározott hatóságok vizsgálják felül és hagyják jóvá az üzleti információkat.

Az információhoz való hozzáférés ellenőrizhető annak igazolására, hogy betartják-e a módszertanokat. Az információkat olyan kontrollokkal lehet védeni a szándékos vagy szándékolatlan közzététel ellen, mint az adatok titkosítása, jelszóvédelem, e-mailes terjesztés, a közösségi média használatának korlátozása és a fizikai hozzáférés korlátozása. Ha a belső ellenőröknek már nincs szükségük az adatokhoz való hozzáférésre, célszerű visszavonni a digitális hozzáférési jogosultságokat, a nyomtatott példányokat pedig ajánlott a vezető módszertanok szerint kezelni.

A közzététel ellen védendő bizalmas információkra példa az egyes alkalmazottak fizetése és a személyzeti problémákkal kapcsolatos feljegyzések.

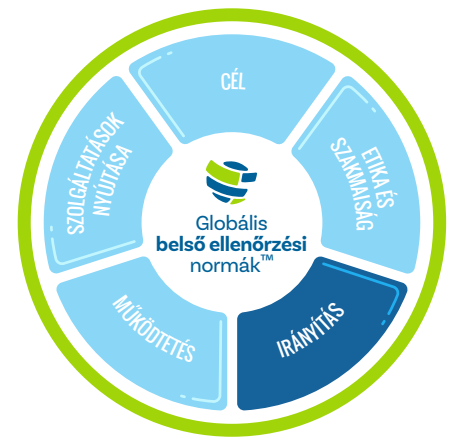
A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű rendszeresen felmérnie és megerősítenie, hogy a belső ellenőröknek milyen információkhoz kell hozzáférniük, és hogy a hozzáférésre vonatkozó kontrollok eredményesen működnek-e.

Megfelelést igazoló példák

- A vonatkozó módszertanok alkalmazását igazoló dokumentáció.
- Az információhoz való hozzáférést korlátozó és a meglévő kontrollok megkerülésének kockázatát csökkentő mechanizmusok bevezetésére vonatkozó dokumentáció.
- Az információ védelméről szóló képzéseken való részvételről szóló nyilvántartás.
- Dokumentáció, amelyben a belső ellenőrök nyilatkoznak, hogy megértették a vonatkozó irányelveket, eljárásokat, törvényeket és jogszabályokat.

- A munkalapok és a végső kommunikáció terjesztésének korlátozásával kapcsolatos dokumentáció.
- Az engedélyezett továbbítással és terjesztéssel kapcsolatos dokumentáció.
- A törvény által előírt vagy adott esetben a jogtanácsos és/vagy a vezetőtestület, illetve a felsővezetés által jóváhagyott közzétételek nyilvántartása.
- Aláírt bizalmassági vagy titoktartási megállapodások.
- Az információk védelmére vonatkozó irányelvek és eljárások követését bemutató teljesítményértékelések.

III. terület: A belső ellenőrzési funkció irányítása



Megfelelő irányítási megoldásokra van szükség, hogy a belső ellenőrzési funkció eredményes lehessen. Ez a terület a belső ellenőrzési vezetőkkel szemben támasztott követelményeket vázolja fel, nevezetesen, hogy szorosan működjenek együtt a vezetőtestülettel a belső ellenőrzési funkció létrehozásában, függetlenségének biztosításában és teljesítményének felügyeletében.

Ez a terület tárgyalja továbbá a felsővezetés azon felelősségi köreit, amelyek segítik a vezetőtestület felelősségi köreit és elősegítik a belső ellenőrzési funkció erős irányítását.

Bár az e területhez tartozó követelményekért a belső ellenőrzési vezető felelős, a vezetőtestület és a felsővezetés tevékenységei nélkülözhetetlenek ahhoz, hogy a belső ellenőrzési funkció teljesítse a belső ellenőrzés célját. Ezek a tevékenységek a Normákban „elengedhetetlen feltételek” néven szerepelnek, és megteremtik a szükséges alapokat a vezetőtestület, a felsővezetés és a belső ellenőrzési vezető közötti párbeszédhez, hogy a belső ellenőrzési funkció eredményesen működhessen.

Találkozó a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel

A belső ellenőrzési vezetőnek meg kell vitatnia ezt a területet a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel. A megbeszélésnek az alábbiakra kell kitérnie:

- A belső ellenőrzés célja az I. terület: „A belső ellenőrzés célja” megfogalmazása szerint.
- A III. terület: „A belső ellenőrzési funkció irányítása” normáiban meghatározott elengedhetetlen feltételek.
- Milyen hatással lenne a belső ellenőrzési funkció eredményességére, ha a vezetőtestület vagy a felsővezetés nem biztosítja az elengedhetetlen feltételekben vázolt támogatást.

A megbeszélésekre azért van szükség, hogy tájékoztassák a vezetőtestületet és a felsővezetést az elengedhetetlen feltételek fontosságáról, és hogy egyeztessék a különböző felelősségi köröket.

A megbeszélések jellege és gyakorisága a szervezet körülményeitől és változásaitól függ. A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű például megvitatni az elengedhetetlen feltételeket a vezetőtestülettel vagy a felsővezetéssel, ha:

- A Normák jelentősen megváltoznak vagy új belső ellenőrzési funkció jön létre.
- A belső ellenőrzési vezető új a tisztségben vagy a szervezetben.
- Jelentős változások következtek be a vezetőtestület és a belső ellenőrzési vezető kapcsolatában, például a belső ellenőrzési vezető a vezetőtestület új elnökének tartozik beszámolóval, illetve a vezetőtestület szerkezetében vagy összetételében következik be változás, amely érinti ezt a jelentési kapcsolatot.
- Jelentős változások következtek be a felsővezetés szerkezetében vagy összetételében, és ez érinti a belső ellenőrzési vezető szervezetben elfoglalt pozícióját.

Fontos, hogy a belső ellenőrzési vezető a vezetőtestülettől és a felsővezetéstől is kapjon észrevételeket. Míg a belső ellenőrzési mandátum, az alapszabály és az e területen meghatározott egyéb követelmények jóváhagyásában a vezetőtestület a végső felelősség, a felsővezetés általában kulcsszerepet játszik a vezetőtestület és a belső ellenőrzési vezető információkkal történő ellátásában. A felsővezetés nézőpontja értékes és segít a belső ellenőrzési funkció szervezeten belüli pozíciójának és felhatalmazásának támogatásában.

Az elengedhetetlen feltételekkel kapcsolatos véleménykülönbségek

Ha a vezetőtestület vagy a felsővezetés nem ért egyet valamelyik elengedhetetlen feltétellel, a belső ellenőrzési vezetőnek hangsúlyoznia kell – példákkal alátámasztva –, hogy a feltétel(ek) hiánya hogyan érintheti a belső ellenőrzési funkció képességét a céljai elérésére vagy bizonyos normák betartására. A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű továbbá megvitatnia az elengedhetetlen feltételek azonos eredményekhez vezető alternatíváit.

A belső ellenőrzési vezető abban is megállapodhat a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel, hogy egy vagy több elengedhetetlen feltételre nincs szükség a Normák betartásához. Ezekben az esetekben a belső ellenőrzési vezetőnek dokumentálnia kell a következőket:

- Az adott feltétel szükségtelenségére vonatkozó megállapodás okai.
- A hiányzó feltételeket helyettesítő alternatív feltételek a vezetőtestület és a felsővezetés véleményének támogatása érdekében.

Ha a belső ellenőrzési vezető nem ért egyet azokkal az indokokkal, amelyeket a vezetőtestület és/vagy a felsővezetés elővezetett egy vagy több feltétel nem teljesülése mellett, a belső ellenőrzési vezető megállapíthatja, hogy a belső ellenőrzési funkció képtelen betartani a Normákat. Ezekben az esetekben a belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott dokumentálnia az okokat, amelyek miatt a vezetőtestület és/vagy a felsővezetés nem teljesíti az elengedhetetlen feltételeket. A dokumentációt a pozíciók tisztázása érdekében meg kell osztani a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel, és elérhetővé kell tenni a külső minőségértékelő számára.

Amennyiben a belső ellenőrzési vezető pozíciója bármilyen okból nyitottá válik, a vezetőtestületnek ki kell neveznie egy vagy több ideiglenes vezetőt.

A vezetőtestület definíciója

A Globális Belső Ellenőrzési Normák fogalomjegyzéke szerint a „vezetőtestület” az irányítással megbízott legmagasabb szintű testület, például:

- Igazgatótanács.
- Auditbizottság.
- Kormányzótanács vagy kuratórium.
- Választott tisztviselők vagy politikai kinevezettek csoportja.
- A vonatkozó irányítási funkciókkal kapcsolatban hatáskörrel rendelkező egyéb testület.

Ha egy szervezetben több irányító testület is működik, a „vezetőtestület” az a testület vagy azok a testületek, amely vagy amelyek a megfelelő felhatalmazással, szerepkörrel és felelősségi körrel láthatja vagy láthatják el a belső ellenőrzési funkciókat.

Ha a fentiek egyike sem létezik, a „vezetőtestület” arra a csoportra vagy személyre vonatkozik, amely/aki a szervezet legmagasabb szintű irányító testülete, például a szervezet vezetője és a felsővezetés.

Ha a vezetőtestület jellege eltér a fogalomjegyzékben megadott definíciótól, a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű dokumentálnia azt az irányító struktúrát, amelynek a belső ellenőrzési funkció beszámolóval tartozik, és azt is, hogy ez a struktúra hogyan illeszkedik a vezetőtestület definíciójához. Ez magába foglalja azokat a körülményeket, ahol több vezetőtestület is létezik, mint néhány multinacionális szervezetben vagy a közszférában, vagy ahol többretegű struktúra működik.

A terület alkalmazása

A Normák a belső ellenőrzési szolgáltatásokat nyújtó személyekre és funkciókra vonatkoznak. Belső ellenőrzési szolgáltatást nyújthatnak a szervezeten belüli vagy kívüli személyek, eltérő célú, méretű, összetettségű és felépítésű szervezeteknek. A Normák attól függetlenül érvényesek, hogy a szervezet közvetlenül alkalmazza a belső ellenőrzést, külső szolgáltatón keresztül köt szerződést velük vagy a kettőt együtt teszi. A belső ellenőrzési vezető felelősségi körét a vezetőtestület által kinevezett egy vagy több személy tölti be. A belső ellenőrzési vezető – akár közvetlenül a szervezet alkalmazza, akár külső szolgáltató bocsátja rendelkezésre – felelős a Normák betartásáért, amelyet a minőségbiztosítási és -fejlesztési programmal bizonyít. Minden esetben a vezetőtestület felelőssége a belső ellenőrzési funkció támogatása és felügyelete.

6. alapelv: A vezetőtestület felhatalmazása

A vezetőtestület létrehozza, jóváhagyja és támogatja a belső ellenőrzési funkció mandátumát.

A belső ellenőrzési funkció a vezetőtestülettől kapja meg a mandátumát (vagy a közszféra bizonyos területein a vonatkozó jogszabály alapján). A mandátum részletezi a belső ellenőrzési funkció felhatalmazását, szerepét és felelősségi köreit, és ezt a belső ellenőrzés alapszabálya dokumentálja. A mandátum felhatalmazza a belső ellenőrzési funkciót, hogy tárgyilagos bizonyosságot, tanácsot, mélyebb megértés lehetőségét és előre tekintést nyújtson a vezetőtestületnek és a felsővezetésnek. A belső ellenőrzési funkció a mandátumot oly módon teljesíti, hogy szisztematikus, következetes megközelítéssel értékeli és javítja az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatokat a szervezet minden szintjén.

6.1 norma: A belső ellenőrzés mandátuma

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek a vezetőtestület és a felsővezetés rendelkezésére kell bocsátania a belső ellenőrzési mandátum létrehozásához szükséges információkat. Azokban a jogrendszerekben és iparágakban, ahol a belső ellenőrzési funkció mandátumát részben vagy egészben törvények és egyéb jogszabályok rögzítik, a belső ellenőrzési alapszabálynak tartalmaznia kell a mandátummal kapcsolatos jogi követelményeket. (Lásd még 6.2 Norma: „Belső ellenőrzési alapszabály” és „A Globális Belső Ellenőrzési Normák alkalmazása a közszférában”.)

Annak érdekében, hogy a belső ellenőrzési vezető segíthessen a vezetőtestületnek és a felsővezetésnek a belső ellenőrzési szolgáltatások hatókörének és típusainak meghatározásában, egyeztetnie kell más belső és külső bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokkal, hogy megértsék egymás szerepét és felelősségi köreit. (Lásd még 9.5 norma: „Koordináció és együttműködés”.)

A belső ellenőrzési vezetőnek dokumentálnia kell a mandátumot vagy hivatkoznia kell rá a belső ellenőrzési alapszabályban, amelyet a vezetőtestület jóváhagy. (Lásd még 6.2 norma: „Belső ellenőrzési alapszabály”.)

A belső ellenőrzési vezetőnek rendszeres időközönként fel kell mérnie, hogy a körülmények változásai indokolják-e a belső ellenőrzési mandátum megvitatását a vezetőtestülettel vagy a felsővezetéssel. Amennyiben igen, a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell vitatnia a belső ellenőrzési mandátumot a vezetőtestülettel vagy a felsővezetéssel, hogy felmérjék, a belső ellenőrzési funkció felhatalmazása, szerepe és felelősségi köre továbbra is lehetővé teszi-e a funkció stratégiájának megvalósítását és a célkitűzések elérését.

Elengedhetetlen feltételek

Vezetőtestület

- A belső ellenőrzési funkció felhatalmazásának, szerepének és felelősségi körének megvitatása a belső ellenőrzési vezetővel és a felsővezetéssel.
- A belső ellenőrzési mandátumot és a belső ellenőrzési szolgáltatások hatókörét és típusait tartalmazó belső ellenőrzési alapszabály jóváhagyása.

Felsővezetés

- Megbeszéléseken való részvétel a vezetőtestülettel és a belső ellenőrzési vezetővel, és a belső ellenőrzési funkcióra vonatkozó azon elvárások megfogalmazása, amelyeket a vezetőtestületnek ajánlott figyelembe vennie a belső ellenőrzési mandátum létrehozása során.
- A belső ellenőrzési mandátum támogatása a szervezet minden szintjén, és a belső ellenőrzési funkciónak adott felhatalmazás előmozdítása.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési vezető tájékoztatja a vezetőtestületet és a felsővezetést az eredményes belső ellenőrzési funkció jellemzőiről, és ennek érdekében megosztja az ismereteit a Normákról, a vonatkozó törvényekről és egyéb jogszabályokról és a belső ellenőrzési funkció vezető gyakorlataival kapcsolatos kutatási eredményekről.

A belső ellenőrzési vezetőnek szükséges megvitatnia a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel a belső ellenőrzési mandátumot és a belső ellenőrzési alapszabály egyéb fontos rendelkezéseit, elsősorban azért, hogy a vezetőtestület és a felsővezetés megértse az alábbiakat:

- Felhatalmazás – A belső ellenőrzési funkció felhatalmazása azzal jön létre, hogy közvetlen jelentési kötelezettséggel tartozik a vezetőtestület felé. Ez a felhatalmazás szabad és korlátlan hozzáférést biztosít a vezetőtestülethez, továbbá a szervezet valamennyi szintjén folyó tevékenységekhez (például a feljegyzésekhez, a munkatársakhoz és fizikai helyszínekhez).
- Szerep(ek) – A belső ellenőrzési funkció elsődleges szerepe a belső ellenőrzési tevékenység elvégzése és a belső ellenőrzési szolgáltatások teljesítése. Előfordulhatnak olyan helyzetek, amikor a belső ellenőrzési vezető szerepe túlmutat a belső ellenőrzésen, és kiterjed például a kockázatkezelésre vagy a megfelelésre is. Az ellenőrzésen túli szerepeket a 7.1 norma: „Szervezeti függetlenség” tárgyalja részletesebben.

- Felelősségi körök – A belső ellenőrzési funkció felelősségi körének része az elszámoltathatóság, a kötelesség, hogy ellássa a szerepét, továbbá a kulcsfontosságú érdekelt felek elvárásainak való megfelelés. Általában a felelősségi körök részei például az ellenőrzési szolgáltatások végrehajtásával összefüggő elvárások; a kommunikáció; a törvények, jogszabályok és irányelvek betartása; a Globális Belső Ellenőrzési Normák betartása; és a szerepéhez tartozó egyéb tevékenységek.
- Hatókör – A belső ellenőrzési szolgáltatások hatóköre teljes egészében kiterjed arra a szervezetre, amelynek megbízásából a belső ellenőrzési funkció szolgáltatásokat végez. Ez jelentheti a szervezet összes tevékenységét, vagyont és személyzetét, de korlátozódhat egy földrajzilag vagy más felosztás szerint meghatározott részhalmazra is. A hatókör meghatározhatja a belső ellenőrzési szolgáltatások jellegét (például csak bizonyosság vagy bizonyosság és tanácsadás, elsősorban pénzügyi kimutatások, a törvények és egyéb jogszabályok betartása), vagy meghatározhatja a belső ellenőrzési szolgáltatások ellátásának egyéb korlátozásait.
- Belső ellenőrzési szolgáltatások – A belső ellenőrzési szolgáltatások meghatározhatók egyszerűen bizonyosságnyújtási és tanácsadói szolgáltatásként, de lehet szűkebb meghatározásuk is, például teljesítményellenőrzés, a pénzügyi jelentések feletti kontrollokkal kapcsolatos bizonyosság és célvizsgálatok.

A körülmények indokolhatják a belső ellenőrzési mandátummal vagy a belső ellenőrzési alapszabállyal kapcsolatos nyomon követő megbeszélést a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel. E körülmények az alábbiak lehetnek, de nem korlátozódnak ezekre:

- A Globális Belső Ellenőrzési Normák jelentős változása.
- Jelentős beszerzés vagy átszervezés a szervezeten belül.
- A vezetőtestület és/vagy a felsővezetés jelentős változásai.
- A szervezet stratégiáinak, célkitűzéseinek, kockázati profiljának vagy működési környezetének jelentős változásai.
- Új törvények vagy jogszabályok, amelyek befolyásolhatják a belső ellenőrzési szolgáltatások jellegét és/vagy hatókörét.

Ezek a körülmények az év bármely szakaszában bekövetkezhetnek. A belső ellenőrzési vezetőnek azonban legalább évente hivatalosan is meg kell vizsgálnia az esetleges változásokat.

A belső ellenőrzési vezető egyeztet a szervezet bizonyosságot nyújtó szolgáltatóival, és tanáccsal látja el a vezetőtestületet azzal kapcsolatban, hogy mely funkciók járulhatnak még hozzá a belső ellenőrzési mandátumhoz. A belső ellenőrzési vezető egyértelműsítheti a megfelelő belső ellenőrzési mandátumot azzal, hogy segít a vezetőtestületnek megérteni a többi belső és külső bizonyosságot nyújtó szolgáltató és hatóság szerepét és felelősségi körét. (Lásd még 9.5 norma: „Koordináció és együttműködés”).

Megfelelést igazoló példák

- A mandátumot tárgyaló vezetőtestületi ülések jegyzőkönyvei; ezek az ülések a belső ellenőrzési alapszabály szélesebb körű jóváhagyásának részei lehetnek.
- Azon vezetőtestületi ülések jegyzőkönyvei, amelyek során a vezetőtestület megvitatta és jóváhagyta a belső ellenőrzési alapszabály esetleges változásait.

6.2 norma: Belső ellenőrzési alapszabály

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia és naprakészen kell tartani egy belső ellenőrzési alapszabályt, amely minimum az alábbiakat tartalmazza a belső ellenőrzési funkcióról:

- A belső ellenőrzés célja.
- Elkötelezettség a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak való megfelelésre.
- A mandátum, beleértve a nyújtandó szolgáltatások hatókörét és típusait, valamint a vezetőtestület felelősségi köreit és elvárásait azzal kapcsolatban, hogy az felsővezetés hogyan támogatja belső ellenőrzési funkciót. (Lásd még 6.1 norma: „A belső ellenőrzés mandátuma”.)
- Szervezeti pozíció és jelentési kapcsolatok. (Lásd még 7.1 norma: „Szervezeti függetlenség”.)

A belső ellenőrzési vezetőnek meg kell vitatnia a javasolt alapszabályt a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel, hogy az alapszabály pontosan tükrözze a belső ellenőrzési funkcióval kapcsolatos értelmezésüket és elvárásaikat.

Elengedhetetlen feltételek

Vezetőtestület

- Megvitatja a belső ellenőrzési vezetővel és a felsővezetéssel az egyéb témaköröket, amelyeknek a belső ellenőrzési funkció eredményes működése érdekében célszerű szerepelnie a belső ellenőrzési alapszabályban.
- Jóváhagyja a belső ellenőrzési alapszabályt.
- Felülvizsgálja a belső ellenőrzési alapszabályt a belső ellenőrzési vezetővel, hogy megfontolják a szervezetet érintő változásokat, például új belső ellenőrzési vezető alkalmazását vagy a szervezetet érintő kockázatok típusának, súlyosságának és összefüggéseinek változásait.

Felsővezetés

- Tájékoztatja a vezetőtestületet és a belső ellenőrzési vezetőt a vezetés azon elvárásairól, amelyeket érdemes lehet figyelembe venni a belső ellenőrzési alapszabályban.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési alapszabályra vonatkozó legfontosabb követelményeket a 6.1 norma: „A belső ellenőrzés mandátuma” és a 7.1 norma: „Szervezeti függetlenség” tartalmazza.

A belső ellenőrzési alapszabálynak ki kell térnie az adminisztratív jelentés felelősségi köreire, például az alábbiakkal kapcsolatos folyamatokra:

- A belső ellenőrzési funkció humán erőforrás-adminisztrációjának és -költségvetésének jóváhagyása.
- A belső ellenőrzési vezető kiadásainak jóváhagyása.

- A belső ellenőrzési vezető teljesítményének értékelése.

Ha a törvények és egyéb jogszabályok meghatározzák a jelentési kapcsolatokat, az alapszabálynak hivatkozniuk kell ezekre a dokumentumokra. Ha a törvények és egyéb jogszabályok az alapszabály valamennyi követelményét lefedik, ezekkel helyettesíthető a hivatalos alapszabály.

A belső ellenőrzési alapszabály formátuma szervezetenként eltérő lehet. Bár léteznek minták a belső ellenőrzési alapszabályra, a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű úgy testre szabnia a belső ellenőrzési alapszabályt, hogy az tükrözze a belső ellenőrzési mandátumot, a hatókört és a belső ellenőrzési szolgáltatásokat befolyásoló egyedi szervezeti jellegzetességeket.

A belső ellenőrzési vezető a vezetőtestületi ülésen általában megvitatásra és jóváhagyásra bocsátja a belső ellenőrzési alapszabály végleges tervezetét.

A belső ellenőrzési vezetőnek és a vezetőtestületnek abban is ajánlott megállapodnia, hogy milyen gyakran vizsgálják felül és erősítik meg újra, hogy az alapszabály rendelkezései továbbra is segítik-e a belső ellenőrzési funkciót a célkitűzései elérésében. Vezető gyakorlat az alapszabály rendszeres felülvizsgálata, a belső ellenőrzési mandátummal kapcsolatban felmerülő kérdések esetén a rá való hivatkozás, és szükség esetén a frissítése.

Az alábbi témaköröket is érdemes megfontolni a belső ellenőrzési alapszabályban:

- A tárgyilagosság és a függetlenség biztosítékai, beleértve a lehetséges akadályok kezelésére vonatkozó folyamatokat, és a biztosítékok újraértékelésének gyakoriságát, hogy biztosan elérjék a kívánt célt. (Lásd még 7.1 norma: „Szervezeti függetlenség”.)
- Korlátlan hozzáférés, beleértve azt, hogy a belső ellenőrzési funkció hogyan fér hozzá a belső ellenőrzési mandátum teljesítéséhez szükséges adatokhoz, feljegyzésekhez, munkatársakhoz és fizikai helyszínekhez.
- Kommunikáció, beleértve a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel történő kommunikáció jellegét és időzítését.
- Az ellenőrzés folyamata, beleértve a vezetéssel a vizsgált tevékenység kapcsán folytatott kommunikációra vonatkozó elvárásokat (a megbízás előtt, alatt és után) és a vezetéssel kialakult véleménykülönbség kezelésének módját.
- Minőségbiztosítás és -fejlesztés, beleértve a belső ellenőrzési funkció belső és külső értékelésének kidolgozására és lebonyolítására vonatkozó elvárásokat és az értékelés eredményeinek közlését. (Lásd még 8.3 norma: „Minőség”, 8.4 norma: „Külső minőségértékelés” és 12. alapelv: „Törekedjünk a minőség javítására!” és a hozzá tartozó normák.)
- Jóváhagyások, beleértve a vezetőtestület és a felsővezetés által meghatározott körülményeket.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrzési alapszabályt tárgyaló és jóváhagyó vezetőtestületi ülések jegyzőkönyvei.
- A jóváhagyott alapszabály és a jóváhagyás dátuma.
- A vezetőtestületi ülések azt bizonyító jegyzőkönyvei, hogy a belső ellenőrzési vezető rendszeresen felülvizsgálja a belső ellenőrzési alapszabályt a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel.

6.3 norma: A vezetőtestület és a felsővezetés támogatása

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek biztosítani kell a vezetőtestület és a felsővezetés számára az ahhoz szükséges információkat, hogy a szervezet egészében támogathassák és elismertessék a belső ellenőrzési funkciót.

A belső ellenőrzési vezetőnek koordinálnia kell a belső ellenőrzési funkció vezetőtestületi kommunikációját a felsővezetéssel annak érdekében, hogy támogassa a vezetőtestületet abban, hogy teljesíteni tudja a követelményeit.

Elengedhetetlen feltételek

Vezetőtestület

- Kiáll a belső ellenőrzési funkcióért annak érdekében, hogy az képes legyen betölteni a belső ellenőrzés célját, valamint követni stratégiáját és célkitűzéseit.
- Együttműködik a felsővezetéssel, hogy a belső ellenőrzési funkció korlátlanul hozzáférhessen a belső ellenőrzési mandátum teljesítéséhez szükséges adatokhoz, nyilvántartásokhoz, információhoz, munkatársakhoz és fizikai helyszínekhez.
- Rendszeres, közvetlen kommunikációval támogatja a belső ellenőrzési vezetőt.
- Támogatását az alábbiakkal bizonyítja:
 - Meghatározza, hogy a belső ellenőrzési vezető a szervezet azon szintjén helyezkedik el, amely lehetővé teszi a belső ellenőrzési funkció számára a belső ellenőrzési mandátum teljesítését.
 - Jóváhagyja a belső ellenőrzési alapszabályt, a belső ellenőrzési tervet, a költségvetést és az erőforrásokkal kapcsolatos tervet.
 - Megfelelően tájékozódik a felsővezetésnél és a belső ellenőrzési vezetőnél, hogy megállapíthassa fennáll-e bármilyen korlátozó tényező a belső ellenőrzési funkció hatókörére, hozzáférésére, felhatalmazására és erőforrásaira, mely korlátozhatja a belső ellenőrzési funkció képességét a felelősségi köreinek eredményes végrehajtásában.
 - Rendszeresen találkozik a belső ellenőrzési vezetővel a felsővezetés jelenléte nélkül.

Felsővezetés

- A szervezet minden szintjén támogatja a belső ellenőrzési funkció elismerését.
- Együttműködik a vezetőtestülettel és a szervezet különböző szintű a vezetőivel, hogy a belső ellenőrzési funkció korlátlanul hozzáférhessen a belső ellenőrzési mandátum teljesítéséhez szükséges adatokhoz, nyilvántartásokhoz, információhoz, munkatársakhoz és fizikai helyszínekhez.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A vezetőtestületnek és a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű legalább évente egyszer üléseznie a vezetés jelenléte nélkül. Vezető irányítási gyakorlatnak számít az ilyen találkozók negyedévenkénti összehívása. Ezekre a találkozókra sokszor zárt ülésen kerül sor egy napirend szerinti vezetőtestületi ülés után.

A belső ellenőrzési vezetőnek érdemes a hivatalos találkozók között is kommunikálnia a vezetőtestülettel, hogy a vezetőtestület nyomon követhesse a belső ellenőrzési tevékenységek előrehaladását. A két félnek célszerű megállapodnia abban, hogy a belső ellenőr milyen típusú információkat és mennyire részletesen közöl a vezetőtestülettel.

Mint a 7.1 norma: „Szervezeti függetlenség” kifejti, fontos, hogy a belső ellenőrzési vezető adminisztratíván beszámoljon a szervezet egy olyan tagjának, aki képes támogatni a belső ellenőrzési funkciót a belső ellenőrzési mandátum teljesítésében. A vezető gyakorlat szerint a belső ellenőrzési vezető a vezérigazgatónak vagy annak megfelelő tisztségviselőnek jelent.

Noha rendkívül fontos, hogy a belső ellenőrzési vezető zártkörű ülésen találkozzon a vezetőtestülettel, a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű tájékoztatnia a felsővezetést ezekről a megbeszélésekről, kivéve, ha ez a körülmények miatt nem tanácsos (például, ha a zártkörű beszélgetés a felsővezetés valamely tagjának nem helyénvaló viselkedését érinti).

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű a felsővezetéssel együttműködnie, hogy megértsék egymás beszámolási kötelezettségeit a vezetőtestület felé, és támogassák az időben történő, világos és átlátható, fölösleges részektől és ellentmondásoktól mentes beszámolót. Ez segíti a vezetőtestület felügyeleti felelősségi köreinek gyakorlását, és lehetővé teszi a belső ellenőrzési vezető és a felsővezetés együttműködésre épülő munkakapcsolatát.

Fontos, hogy a vezetőtestület jóváhagyja a belső ellenőrzés költségvetését és erőforrástervét, mert ezek a dokumentumok bizonyítják, hogy a belső ellenőrzési funkció rendelkezik a tervezett ellenőrző tevékenység teljesítéséhez szükséges erőforrásokkal. A vezetőtestületnek átadott részletekről a belső ellenőrzési vezető dönt.

Megfelelést igazoló példák

- A vezetőtestületi ülések jegyzőkönyvei, amelyek jelzik, hogy a vezetőtestület felülvizsgálta és jóváhagyta a belső ellenőrzési tervet, a belső ellenőrzés költségvetését és az erőforrástervet.
- A vezetőtestület és a felsővezetés kommunikációjának jegyzőkönyvei és egyéb dokumentumai, amelyekben a belső ellenőrzési funkció korlátlan hozzáférést tárgyalták.
- Elfogadott mátrix vagy hasonló dokumentáció, amely azt mutatja, hogy a belső ellenőrnek milyen információkat és milyen gyakorisággal szükséges közölnie a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel.

7. alapelv: Szervezeti függetlenség

A vezetőtestület kialakítja és megvédi a belső ellenőrzési funkció függetlenségét és képességeit.

A vezetőtestület felelős a belső ellenőrzési funkció függetlenségének biztosításáért. A függetlenség azt jelenti, hogy nem áll fenn semmi olyan feltétel, ami veszélyeztetné a belső ellenőrzési funkciót abban, hogy belső ellenőrzéssel kapcsolatos feladatait elfogulatlanul hajtsa végre. A belső ellenőrzési funkció csak

akkor teljesítheti a belső ellenőrzés célját, ha a belső ellenőrzési vezető közvetlenül a vezetőtestületnek tartozik beszámolóval, rendelkezik a megfelelő képesítésekkel és a szervezet olyan szintjén helyezkedik el, amelynek köszönhetően a belső ellenőrzési funkció képes zavartalanul nyújtani szolgáltatásait és ellátni felelősségi köreit.

7.1 norma: Szervezeti függetlenség

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek legalább évente egyszer igazolnia kell a vezetőtestület felé a belső ellenőrzési funkció szervezeti függetlenségét. Ez magába foglalja azon esetek közlését, amikor a függetlenség csorbát szenvedhetett, és nyilatkozatot a probléma kezelésével kapcsolatos intézkedésekről és biztosítékokról is.

A belső ellenőrzési vezetőnek a belső ellenőrzési alapszabályban dokumentálnia kell a belső ellenőrzési funkció vezetőtestület által meghatározott jelentési kapcsolatait és a szervezeti pozícióját. (Lásd még 6.2 norma: „Belső ellenőrzési alapszabály”).

A belső ellenőrzési vezetőnek minden olyan jelenlegi vagy javasolt szerepet és felelősségi kört meg kell vitatnia a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel, amely ténylegesen vagy látszólag akadályozhatja a belső ellenőrzési funkció függetlenségét. A belső ellenőrzési vezetőnek tanácsot kell adnia a vezetőtestületnek és a felsővezetésnek a tényleges, lehetséges vagy vélt akadályok kezelését szolgáló biztosítékok típusairól.

Ha a belső ellenőrzési vezetőnek a belső ellenőrzésen túl is van egy vagy több folyamatos szerepe, a belső ellenőrzési alapszabályban dokumentálni kell a felelősségi köreit, a munkája jellegét és a meghatározott biztosítékokat. Ha a felelősségi körébe tartozó területeket érinti a belső ellenőrzés, alternatív folyamatokkal kell bizonyosságot szerezni, például szerződést kell kötni egy tárgyilagos, kompetens külső, bizonyosságot nyújtó szolgáltatóval, amely közvetlenül a vezetőtestületnek tartozik beszámolóval.

Ha a belső ellenőrzési vezető belső ellenőrzésen kívüli felelősségi körei csak ideiglenesek, az ideiglenes megbízatás idejére és az azt követő 12 hónapra ezeken a területeken független harmadik félnek kell bizonyosságot nyújtania. A belső ellenőrzési vezetőnek továbbá ki kell dolgoznia egy tervet arra, hogy ezeket a felelősségi köröket átadja a szervezet vezetésének. Ha az irányítási struktúra nem támogatja a szervezeti függetlenséget, a belső ellenőrzési vezetőnek dokumentálnia kell az irányítási struktúra függetlenséget korlátozó okokat és ezen alapelv betartásának érdekében alkalmazott biztosítékokat.

Elengedhetetlen feltételek

Vezetőtestület

- Közvetlen beszámolási kapcsolatot alakít ki a belső ellenőrzési vezetővel és a belső ellenőrzési funkcióval, hogy a belső ellenőrzési funkció teljesíthesse a mandátumát.
- Jóváhagyja a belső ellenőrzési vezető kinevezését és felmentését.
- A felsővezetéssel megosztja véleményét a belső ellenőrzési vezető teljesítményértékelése és javadalmazása megállapításának támogatása érdekében.

- Lehetőséget biztosít a belső ellenőrzési vezetőnek, hogy megvitathassa a vezetőtestülettel a jelentős és érzékeny ügyeket, akár a felsővezetés jelenléte nélkül zajló találkozókra is.
- Előírja, hogy a belső ellenőrzési vezető a szervezet olyan szintjén helyezkedjen el, ahol a vezetés beavatkozása nélkül tudja nyújtani a belső ellenőrzési szolgáltatásokat és gyakorolni felelősségeit. Ez a pozíció biztosítja a szervezeti felhatalmazást és státuszt, hogy közvetlenül tárhassa az ügyeket a felsővezetés elé, és szükség esetén a vezetőtestületet is tájékoztassa.
- A belső ellenőrzési vezető belső ellenőrzés hatókörén túli szerepeinek vagy felelősségi köreinek jóváhagyásakor tudomásul veszi a belső ellenőrzési funkció függetlenségének tényleges vagy lehetséges akadályait.
- A felsővezetéssel és a belső ellenőrzési vezetővel együttműködve megfelelő biztosítékokról gondoskodik, ha a belső ellenőrzési vezető szerepei és felelősségei akadályozzák vagy látszólag akadályozzák a belső ellenőrzési funkció függetlenségét.
- A felsővezetéssel együttműködik annak biztosítása érdekében, hogy a belső ellenőrzési funkciót ne befolyásolják a hatókörének meghatározásában, a belső ellenőrzési megbízások végrehajtásában és az eredmények kommunikációjában.

Felsővezetés

- A szervezet olyan szintjén helyezi el a belső ellenőrzési funkciót, hogy beavatkozás nélkül, a vezetőtestület utasításait követve nyújtsa szolgáltatásait és gyakorolja felelősségi köreit.
- Elismeri a belső ellenőrzési vezető közvetlen beszámolási kapcsolatát a vezetőtestülettel.
- Együttműködik a vezetőtestülettel és a belső ellenőrzési vezetővel, hogy értelmezzék a belső ellenőrzési funkció függetlenségének belső ellenőrzésen kívüli szerepekből vagy más körülményekből fakadó akadályait, és hogy támogassák az akadály kezelését szolgáló megfelelő biztosítékok bevezetését.
- Megosztja véleményét a vezetőtestülettel a belső ellenőrzési vezető kinevezésével és felmentésével kapcsolatban.
- Véleményt kér a vezetőtestülettől a belső ellenőrzési vezető teljesítményértékeléséhez és javadalmazásához.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzés akkor a legeredményesebb, ha a belső ellenőrzési funkció közvetlenül a vezetőtestületnek tartozik elszámolással (másképpen megfogalmazva „funkcionálisan a vezetőtestületnek jelent”), és nem tartozik közvetlen elszámolással a felsővezetésnek azon tevékenységeikért, amelyekre vonatkozóan bizonyosságot és tanácsot nyújt. A vezetőtestület és a belső ellenőrzési vezető között fennálló közvetlen jelentési viszony lehetővé teszi, hogy a belső ellenőrzési funkció beavatkozás és indokolatlan korlátozások nélkül hajtsa végre a belső ellenőrzési szolgáltatásokat és közölje a megbízás eredményeit. Beavatkozásnak minősül, ha a vezetés nem adja át időben a kért információkat és korlátozza a hozzáférést az információkhoz, a munkatársakhoz vagy a fizikai helyszínekhez. Indokolatlan korlátozás például a költségvetés vagy az erőforrások korlátozása oly módon, hogy az megzavarja a belső ellenőrzési funkció eredményes működését. (Lásd még 11.3 norma: „Az eredmények közlése”.)

Míg a belső ellenőrzési vezető funkcionálisan a vezetőtestületnek számol be, az adminisztratív jelentési viszony sokszor a vezetés valamely tagjához köthető. Ennek köszönhetően hozzáfér a felsővezetéshez

és felhatalmazása van a vezetés nézőpontjának megkérdőjelezésére. E felhatalmazás elérése érdekében vezető gyakorlat, hogy a belső ellenőrzési vezető adminisztratív szempontból a vezérigazgatónak vagy annak megfelelő tisztségviselőnek tartozik jelentési kötelezettséggel, de ugyanezt a célkitűzést lehet elérni azzal is, ha egy másik vezető tisztségviselőnek számol be, ha gondoskodik a megfelelő biztosítékokról. A belső ellenőrzési funkció leányvállalatokért, fiókszervezetekért vagy divíziókért felelős vezetőinek célszerű közvetlenül kommunikálniuk az e területekért felelős felsővezetéssel.

A függetlenség akadályoztatásának értékelésekor a belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott figyelembe vennie a jelentési viszonyokat, a szerepeket és a felelősségi köröket, hogy megállapítsa a valós, potenciális vagy vélt akadály létezését. Ezenkívül a belső ellenőrzési vezető az érintett felekkel folytatott beszélgetések segítségével megoldhatja azokat a helyzeteket, amikor a vélt akadályok valójában nem befolyásolják a belső ellenőrzési funkció felelősségi köreinek független végrehajtását.

Többek között az alábbi helyzetek jelenthetik a függetlenség akadályát:

- A belső ellenőrzési vezető nem tud közvetlenül kommunikálni vagy kapcsolatba lépni a vezetőtestülettel.
- A vezetés megpróbálja korlátozni azoknak a belső ellenőrzési szolgáltatásoknak a hatókörét, amelyeket a vezetőtestület korábban már jóváhagyott és amelyeket a belső ellenőrzési alapszabályban dokumentáltak.
- A vezetés megpróbálja korlátozni a hozzáférést belső ellenőrzési szolgáltatások végrehajtásához szükséges adatokhoz, feljegyzésekhez, információkhoz, munkatársakhoz és fizikai helyszínekhez.
- A vezetés nyomást gyakorol a belső ellenőrökre a belső ellenőrzés megállapításainak eltíkolása vagy megváltoztatása érdekében.
- A belső ellenőrzési funkció költségvetését oly mértékben csökkentik, hogy a funkció nem képes teljesíteni a belső ellenőrzési alapszabályban rögzített felelősségi köreit.
- A bizonyosság nyújtási szolgáltatást olyan funkcionális területen hajtja végre a belső ellenőrzési funkció vagy felügyeli a belső ellenőrzési vezető, amelyet a belső ellenőrzési vezető felelős, amelyet felügyel vagy más módon jelentősen befolyásolhat.
- A belső ellenőrzési funkció olyan tevékenységgel összefüggésben látja el vagy a belső ellenőrzési vezető olyan tevékenységgel összefüggésben felügyeli a bizonyosság nyújtási szolgáltatásokat, amelyet olyan vezető tisztségviselő (a vezérigazgató kivételével) irányít, akinek a belső ellenőrzési vezető adminisztratív szempontból jelentési kötelezettséggel tartozik. Például a belső ellenőrzési vezető a pénzügyi igazgatónak jelent, és a treasury ellenőrzése is az ő feladata, miközben ez a funkció is a pénzügyi igazgatónak jelent.

A belső ellenőrzési funkció irányítására vonatkozó felelősségi körök mellett a belső ellenőrzési vezetőt néha arra is felkérjük, hogy olyan, ellenőrzésen kívüli szerepeket is vállaljon, amelyek akadályozhatják vagy látszólag akadályozhatják a belső ellenőrzési funkció függetlenségét. Például az alábbi helyzetekről van szó:

- Egy új szabályozási követelmény azonnali szükségessé teszi a kontrollok és egyéb kockázatkezelési tevékenységek kidolgozását a megfelelés biztosítása érdekében.
- A belső ellenőrzési vezető rendelkezik a legnagyobb szakértelemmel ahhoz, hogy a meglévő kockázatkezelési tevékenységeket egy új üzleti szegmenshez vagy földrajzi piachoz igazítsa.
- A szervezet erőforrásai túl szűkösek vagy a szervezet túl kicsi ahhoz, hogy külön megfelelési funkciót működtessen a szabályok betartásának biztosítására.

Amikor a belső ellenőrzési vezető az ellenőrzésen kívüli szerepeket és felelősségi köröket vitatja meg a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel, biztosítékokat szükséges meghatározni attól függően, hogy állandó vagy ideiglenes szerepről van-e szó, amelyet át fognak adni a vezetőségnek.

Ha az akadály a vezetőtestület szerint is fennáll, a belső ellenőrzési vezetőnek szükséges lehetséges biztosítékokat javasolnia a vezetőtestületnek és a felsővezetésnek a kockázat kezelése érdekében. Fontos továbbá meghatározni egy ütemtervet, hogy az ideiglenes, ellenőrzésen kívüli felelősségi körök mikor szállnak át a vezetésre.

Az a követelmény, hogy a belső ellenőrzési vezető ideiglenes felelősségi körének lejártát követő 12 hónapig egy független harmadik fél felügyelje a bizonyosság nyújtási szolgáltatásokat. Kellő körültekintéssel kell azonban eljárni, mert bizonyos körülmények között az észlelt akadály 12 hónapon túl is fennállhat. A belső ellenőrzési vezetőnek meg kell vitatnia a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel, hogy elegendő-e a 12 hónap.

Amikor a belső ellenőrzési vezető arról dönt, hogy mely más feleket kell tájékoztatni a meglévő akadályokról, szükséges figyelembe vennie az akadály jellegét, az akadály hatását a belső ellenőrzési szolgáltatás eredményeinek megbízhatóságára és az érintett érdekelt felek elvárásait. Ha a megbízás elvégzését követően fedezik fel a belső ellenőrzési funkció függetlenségének olyan akadályát, amely befolyásolhatja a megbízás megállapításainak, javaslatának és/vagy következtetéseiének megbízhatóságát vagy vélt megbízhatóságát, a belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott megvitatnia az aggályait a vizsgált tevékenység vezetésével, a vezetőtestülettel, a felsővezetéssel és/vagy más érintett érdekelt felekkel, és meg szükséges határoznia a megfelelő lépéseket a helyzet megoldására. (Lásd még 2.3 norma: „A tárgyilagosság akadályainak közlése” és 11.4 norma: Hibák és hiányosságok.)

A belső ellenőrzési vezető felvétele előtt a vezetőtestületnek is részt kell vennie a kiválasztás és kinevezés folyamatában. A vezetőtestület megvitathatja például a belső ellenőrzési funkció vezetéséhez szükséges képesítéseket és kompetenciákat, és elláthat a szervezet által elvárt további szerepet és felelősségi kört. A vezetőtestületnek továbbá érdemes azt is megfontolnia, hogy felülvizsgálja a jelöltek önéletrajzát és részt vegyen a kiválasztást megelőző elbeszélgetéseken.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrzési alapszabály, amely dokumentálja a belső ellenőrzési funkció jelentési viszonyait.
- Jegyzőkönyv vagy más bizonyíték, hogy a belső ellenőrzési vezető kommunikált a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel a függetlenség potenciális akadályairól és a tervezett biztosítékokról.
- A vezetőtestület üléseinek jegyzőkönyve vagy más dokumentáció arról, hogy a belső ellenőrzési vezető megerősítette a vezetőtestületnél a belső ellenőrzési funkció folyamatos függetlenségét, vagy megvitatta a vezetőtestülettel a belső ellenőrzési funkció mandátumának teljesítését akadályozó tényezőket és az akadályok kezelését szolgáló biztosítékokat.
- A belső ellenőrzési alapszabály, amely dokumentálja, hogy a vezetőtestület jóváhagyta a hosszú távú, ellenőrzésen kívüli szerepeket, felelősségi köröket és a függetlenség kapcsolódó biztosítékait, beleértve a szerepek, felelősségi körök és biztosítékok időtartamát és a biztosítékok eredményességének rendszeres értékelését.
- A vélt vagy azonosított akadály esetén követendő dokumentált módszertanok.
- Hivatalos intézkedési tervek, amelyek részletezik a függetlenséggel kapcsolatos aggályok kezelését szolgáló konkrét biztosítékokat.
- A függetlenség biztosítékaként más belső vagy külső szolgáltatóktól kapott bizonyosság nyújtási szolgáltatások dokumentációja.
- Jegyzőkönyv vagy más dokumentáció arról, hogy a vezetőtestület jóváhagyta a belső ellenőrzési vezető kinevezését vagy elmozdítását.

7.2 norma: A belső ellenőrzési vezető képesítései

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek segítenie kell a vezetőttestületet annak megértésében, hogy a belső ellenőrzési vezetőnek milyen képesítésekre és kompetenciákra van szüksége a belső ellenőrzési funkció irányításához. A belső ellenőrzési vezető a megértés megkönnyítése érdekében információt és példákat szolgáltat a gyakori és irányadó képesítésekről és kompetenciákról.

A belső ellenőrzési vezetőnek fenn kell tartania és fejlesztenie kell a vezetőttestület által elvárt szerepek és felelősségi körök betöltéséhez szükséges képesítéseket és kompetenciákat. (Lásd még 3. alapelv: „Bizonyítsuk hozzáértésünket!” és a kapcsolódó normák.)

Elengedhetetlen feltételek

Vezetőttestület

- Felülvizsgálja a belső ellenőrzési vezető számára a belső ellenőrzési funkció irányításához szükséges követelményeket, lásd: IV. tárgykör: A belső ellenőrzési funkció vezetése.
- Jóváhagyja a belső ellenőrzési vezető szerepeit és felelősségi köreit, és azonosítja a szerepek és felelősségi körök betöltéséhez szükséges képesítéseket, tapasztalatokat és kompetenciákat.
- Együttműködik a felsővezetéssel, hogy olyan belső ellenőrzési vezetőt nevezzenek ki, aki rendelkezik a belső ellenőrzési funkció eredményes vezetéséhez és a belső ellenőrzési szolgáltatások színvonalas teljesítéséhez szükséges képesitésekkal és kompetenciákkal.

Felsővezetés

- Együttműködik a vezetőttestülettel a belső ellenőrzési vezető képesítéseinek, tapasztalatainak és kompetenciáinak meghatározásában.
- Lehetővé teszi belső ellenőrzési vezető kinevezését, fejlesztését és javadalmazását a szervezet emberi erőforrás-folyamatainak keresztül.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A vezetőttestület együttműködik a felsővezetéssel annak meghatározásában, hogy mely kompetenciákat és képesítéseket várja el a szervezet a belső ellenőrzési vezetőtől. A kompetenciák függenek többek között a belső ellenőrzés mandátumától, a szervezet összetettségétől és speciális szükségleteitől, a szervezetet érintő kockázatoktól és a szervezet működési környezetét jelentő iparágtól és jogrendszerrel. Az elvárt kompetenciákat és képesítéseket általában a munkaköri leírás tartalmazza, és az alábbiak lehetnek:

- A Globális Belső Ellenőrzési Normák és a vezető belső ellenőrzési gyakorlatok alapos ismerete.
- Tapasztalat a belső ellenőrzési funkció kialakításában és eredményes vezetésében, a belső ellenőrk pályáztatásában, felvételében és képzésében, segítve őket a szükséges kompetenciák megszerzésében.
- Okleveles belső ellenőri képesítés (Certified Internal Auditor®) vagy más vonatkozó szakmai oktatás, képesítés és bizonyítvány.
- Vezetői tapasztalat.
- Iparági vagy ágazati tapasztalat.

Bár a lista az ideális kompetenciákat és képezéseket tartalmazza, a belső ellenőrzési vezető más képezésekkel vagy szakterületekről is kiválasztható, ha a belső ellenőrzési funkció többi tagja rendelkezik a szükséges kiegészítő kompetenciákkal, különösen, amikor a belső ellenőrzési vezető egy másik szerepből, iparágból vagy ágazatból kerül a pozícióba. Ezekben az esetekben a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű együttműködni a belső ellenőrzési funkció tapasztalt tagjaival, és kapcsolatot tartania a szakma más képviselőivel a szükséges tapasztalatok megszerzése érdekében.

A vezetőtestület felülvizsgálhatja és jóváhagyhatja a belső ellenőrzési vezető munkaköri leírását, hogy az tükrözze az elvárt képezéseket és kompetenciákat.

A vezetőtestületnek célszerű ösztönöznie a belső ellenőrzési vezetőt, hogy folyamatos szakmai képzéseken vegyen részt, lépjen be szakmai szervezetekbe, szerezzon szakmai képezéseket és ragadja meg a szakmai fejlődés egyéb lehetőségeit. (Lásd még 3. alapelv „Bizonyítsuk hozzáértésünket!” és a hozzá tartozó normák.)

Mivel a belső ellenőrzési vezető szerepe nagyon fontos, ajánlott utódlási tervet kidolgozni, hogy azonosítsák a belső ellenőrzési vezető helyére szóba jöhető belső vagy külső jelölteket. Ezeket a terveket érdemes összehangolni a szervezet általános utódtervezési folyamatával, és megosztani a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrzési vezető munkakörének és/vagy kinevezésének dokumentált jóváhagyása a vezetőtestület által, vagy más bizonyíték arra vonatkozóan, hogy a vezetőtestület elvégezte a belső ellenőrzési vezető szerepéhez elvárt képezések és kompetenciák értékelését.
- A belső ellenőrzési vezető szakmai oktatási tervei és a képzések elvégzésének bizonyítéka.
- Dokumentált tagság szakmai szervezetekben.
- Dokumentált utódlástervezési tárgyalások a vezetőtestülettel, a felsővezetéssel és/vagy a szervezet humán erőforrás-funkciójával.

8. alapelv: A vezetőtestület felügyeleti szerepe

A vezetőtestület felügyeli a belső ellenőrzési funkciót, hogy az eredményesen működhessen.

A vezetőtestület által gyakorolt felügyelet elengedhetetlen a belső ellenőrzési funkció eredményességének biztosításához. Az alapelv megvalósítása megköveteli a vezetőtestület és a belső ellenőrzési vezető közötti együttműködő és interaktív kommunikációt, valamint a vezetőtestület támogatását annak biztosításában, hogy a belső ellenőrzési funkció elegendő erőforrással rendelkezzen a belső ellenőrzési mandátum teljesítéséhez. A vezetőtestület ezenkívül bizonyosságot kap a belső ellenőrzési vezető és a belső ellenőrzési funkció teljesítményének minőségéről a minőségértékelési és -fejlesztési programon keresztül, amelynek az is része, hogy a vezetőtestület közvetlenül felülvizsgálja a külső minőségértékelés eredményeit.

8.1 norma: Kapcsolat a vezetőtestülettel

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek biztosítania kell a vezetőtestület számára a felügyeleti felelősségének ellátásához szükséges információkat. Az információt kérheti közvetlenül a vezetőtestület, de a belső ellenőrzési vezető is úgy ítélheti meg, hogy egy adott információ értékes a vezetőtestület számára a felügyeleti felelősség gyakorlásához.

A belső ellenőrzési vezetőnek az alábbiakról kell beszámolnia a vezetőtestületnek és a felsővezetésnek:

- A belső ellenőrzési terv és költségvetése, és azok jelentős módosítása. (Lásd még 6.3 norma: „A vezetőtestület és a felsővezetés támogatása” és 9.4 norma: „Belső ellenőrzési terv”.)
- A mandátumot vagy az alapszabályt potenciálisan érintő változások. (Lásd még 6.1 norma: „A belső ellenőrzés mandátuma” és 6.2 norma: „Belső ellenőrzési alapszabály”.)
- A függetlenség lehetséges akadályai. (Lásd még 7.1 norma: Szervezeti függetlenség.)
- A belső ellenőrzési szolgáltatások eredményei, beleértve a következtetéseket, tematikus megállapításokat, bizonyosságot, tanácsot, mélyebb szakmai megértés lehetőségét és az eredmények nyomon követését. (Lásd még 11.3 Norma: „Az eredmények közzétevése”, 14.5 norma: „A megbízás következtetései” és 15.2 norma: „A javaslatok vagy intézkedési tervek megvalósításának igazolása”.)
- A minőségértékelési és -fejlesztési program eredményei. (Lásd még 8.3 norma: „Minőség”, 8.4 norma: „Külső minőségértékelés”, 12.1 norma: „Belső minőségértékelés” és 12.2 norma: „Teljesítménymérés”.)

Előfordulhat, hogy a belső ellenőrzési vezető nem ért egyet a felsővezetéssel vagy más érdekelt felekkel egy megbízás hatóköre, megállapításai vagy más elemei kapcsán, és ez befolyásolhatja a belső ellenőrzési funkció képességét a felelősségi ellátásában. Ilyen esetben a belső ellenőrzési vezetőnek tájékoztatnia kell a vezető testületet a tényekről és a körülményekről, hogy a vezetőtestület eldönthesse, felügyeleti szerepében közbe kell-e lépnie a felsővezetésnél vagy más érdekelt feleknél.

Elengedhetetlen feltételek

Vezetőtestület

- Kommunikál a belső ellenőrzési vezetővel, hogy megértse, hogyan teljesíti a mandátumát a belső ellenőrzési funkció.
- Közli a vezetőtestület álláspontját a szervezet stratégiáiról, célkitűzéseiről és kockázatairól, hogy segítse a belső ellenőrzési vezetőt a belső ellenőrzés prioritásainak meghatározásában.
- Meghatározza a belső ellenőrzési vezetővel az alábbiakra vonatkozó elvárásokat:
 - Milyen gyakran kér a vezetőtestület tájékoztatást a belső ellenőrzési vezetőtől.

- A kritériumok annak meghatározásához, hogy mely kérdéseket kell a vezetőttestület elé terjeszteni, például a vezetőttestület kockázattűrését meghaladó jelentős kockázatokat.
- A fontos ügyek vezetőttestület elé terjesztésének a folyamata.
- Megérti a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatait a belső ellenőrzési megbízások eredményei és a felsővezetéssel folytatott megbeszélések alapján.
- Megvitatja a felsővezetéssel vagy más érdekelt felekkel kialakult nézeteltéréseket a belső ellenőrzési vezetővel, és szükség esetén támogatja a belső ellenőrzési vezetőt a belső ellenőrzés mandátumában vázolt felelősségi körök teljesítésében.

Felsővezetés

- Közli a felsővezetés álláspontját a szervezet stratégiáiról, célkitűzéseiről és kockázatairól, hogy segítse a belső ellenőrzési vezetőt a belső ellenőrzés prioritásainak meghatározásában.
- Segíti a vezetőttestületet a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatai eredményességének a megértésében.
- Együttműködik a vezetőttestülettel és a belső ellenőrzési vezetővel annak a folyamatnak a kidolgozásában, amelynek keretében továbbítják a vezetőttestületnek a fontos ügyeket.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

Annak érdekében, hogy a vezetőttestület megkapja a felügyeleti felelősségének ellátásához szükséges információkat, kétirányú kommunikációra van szükség. A belső ellenőrzési vezető sokféle kommunikációs módszerhez folyamodhat, például írott és szóbeli beszámolókhöz és prezentációkhoz, hivatalos találkozókhoz és nemhivatalos megbeszélésekhez. A belső ellenőrzési vezető hivatalosan, a belső ellenőrzés módszertanában is dokumentálhatja a vezetőttestület elvárásait. A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű rendszeresen megerősítenie a vezetőttestületnél, hogy a kommunikáció gyakorisága, jellege és tartalma megfelel-e a vezetőttestület elvárásainak, és ajánlott segítenie a vezető testületet felügyeleti felelősségének gyakorlásában.

A vezetőttestület és a belső ellenőrzési vezető közötti kommunikáció gyakorisága kapcsán célszerű figyelembe venni az igényt a jelentős kérdések időben történő jelzésére. A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű információt kérnie a vezető testülettől annak nézőpontjairól és elvárásairól, még hozzá nem csupán a pénzügyi kockázatok kezelésének megértése és felügyelete kapcsán, hanem a nem pénzügyi jellegű és kockázatkezelési aggályok megértése és felügyelete kapcsán is, beleértve például a stratégiai kezdeményezéseket, a kibervédelmet, az egészséget és biztonságot, a fenntarthatóságot, az üzleti ellenállóképességet és a jó hírnevet.

Azoknak a problémáknak az azonosítására, amelyeket a belső ellenőrzési vezető a felsővezetésen túl is eskzalál, kritériumokat lehet felállítani, amelyek meghatározzák a kockázattűrést meghaladó jelentőséget vagy lényegességet. A kritériumoknak célszerű egy olyan folyamathoz kapcsolódnuk, amelyet a belső ellenőrzési vezetőnek követnie kell, amikor a közléseket a vezetőségtől a vezetőttestületnek is továbbítja. A belső ellenőrzési vezető és a vezetőttestület között kialakult véleménykülönbségeket általában érdemes megvitatni a felsővezetéssel, hogy a vezetőttestületnek átadott információ pontos legyen, és tükrözze a vezetés nézőpontját.

A vezetőtestület hivatalos ülései általában legalább negyedévente lehetőséget adnak a hivatalos kommunikációra. Ezenkívül a belső ellenőrzési vezető és a vezetőtestület tagjai szükség esetén gyakran kommunikálnak az ülések között is, akár nemhivatalos formában is.

Megfelelést igazoló példák

- A vezetőtestület üléseinek napirendje és jegyzőkönyve, amely dokumentálja a belső ellenőrzési vezetővel folytatott megbeszélések jellegét, témaköreit és gyakoriságát.
- A belső ellenőrzési vezető prezentációi a vezetőtestületnek.
- Belső ellenőrzési kommunikáció a vezetőtestület tagjai felé.
- A vezetőtestület figyelmébe ajánlandó kérdések azonosításának kritériumaival kapcsolatos dokumentáció, és az ilyen kérdések közlésére vagy továbbítására vonatkozó folyamat.

8.2 norma: Erőforrások

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek fel kell mérnie, hogy a belső ellenőrzés erőforrásai elegendőek-e a belső ellenőrzés mandátumának teljesítéséhez és a belső ellenőrzési terv megvalósításához. Amennyiben nem, a belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia egy stratégiát a szükséges erőforrások megszerzésére, és tájékoztatnia kell a vezetőtestületet az elégtelen erőforrások hatásáról, valamint az erőforráshiány kezeléséről.

Elengedhetetlen feltételek

Vezetőtestület

- Együttműködik a felsővezetéssel, hogy elegendő erőforrás álljon a belső ellenőrzési funkció rendelkezésére a belső ellenőrzés mandátumának teljesítéséhez és a belső ellenőrzési terv megvalósításához.
- Legalább évente megvitatja a belső ellenőrzési vezetővel, hogy az erőforrások – számok és képességek tekintetében egyaránt – elegendőek-e ahhoz, hogy a belső ellenőrzési funkció teljesítse a belső ellenőrzési mandátumot és megvalósítsa a belső ellenőrzési tervet.
- Megfontolja az elégtelen erőforrások hatását a belső ellenőrzési mandátumra és tervre.
- Együttműködik a felsővezetéssel és a belső ellenőrzési vezetővel az elégtelennek ítélt erőforrásokkal összefüggő helyzet orvoslása céljából.

Felsővezetés

- Együttműködik a vezetőtestülettel, hogy a belső ellenőrzési funkció elegendő erőforrással rendelkezzen a belső ellenőrzés mandátumának és a belső ellenőrzési terv teljesítéséhez.
- Egyeztet a vezetőtestülettel és a belső ellenőrzési vezetővel az elégtelen erőforrásokkal kapcsolatos esetleges kérdésekről és a helyzet orvoslásának módjáról.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzés mandátumának teljesítéséhez és a terv megvalósításához szükséges erőforrások elegendő voltának elemzése érdekében a belső ellenőrzési vezető elemezheti az eltérést a belső ellenőrzési funkciók belül rendelkezésre álló és a belső ellenőrzési szolgáltatások végrehajtásához szükséges erőforrások között. (Lásd még 10. alapelv: „Gazdálkodjunk az erőforrásainkkal!” és a hozzá tartozó normák.) A belső ellenőrzési vezető stratégiáját célszerű kiegészíteni egy erőforrástervvvel, amely tartalmazhat költségvetésre vonatkozó kérelmet, továbbá opciókat a belső ellenőrzési funkció munkaerő ellátására és a szolgáltatások nyújtásához szükséges technológiák használatára vonatkozóan. A tervnek része lehet a különböző megközelítések vezetőtestületnek bemutatandó költség-haszon elemzése is.

Habár a vezetőtestület és a belső ellenőrzési vezető legalább évente egyszer, a belső ellenőrzési terv bemutatásának kapcsán vitatja meg az erőforrásokat, vezető gyakorlat a negyedévenkénti megbeszélés. A beszélgetésnek célszerű kiterjednie a kívánt belső ellenőrzési lefedettség elérésének lehetőségeire, beleértve a kiszervezést vagy a vendég belső ellenőrök alkalmazását, valamint a belső ellenőrzési funkció hatékonyságát és eredményességét javító technológia bevezetését.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrzési vezető és a vezetőtestület és/vagy a felsővezetés között tartott megbeszélések napirendje, jegyzőkönyve és a köztük folyó kommunikáció, amelyben megjelennek a belső ellenőrzési erőforrások elegendő voltára vonatkozó megbeszélések.
- Belső ellenőrzési erőforrástervek, amelyek jelzik a belső ellenőrzési terv megvalósításához szükséges erőforrások elégségességét.
- A belső ellenőrzés erőforrásaira vonatkozó költségvetési kérelmek.
- A belső ellenőrzési terv és a rendelkezésre álló források között mutatkozó eltérések elemzésének dokumentációja.
- A költség-haszon elemzés dokumentációja.
- A belső ellenőrzési vezető erőforrás-stratégiájának dokumentációja.

8.3 norma: Minőség

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia, meg kell valósítania és karban kell tartania a belső ellenőrzési funkció valamennyi elemét lefedő minőségbiztosítási és -fejlesztési programot. A program kétféle értékelést tartalmaz:

- Külső értékelések. (Lásd még 8.4 norma: „Külső minőségértékelés”.)
- Belső értékelések. (Lásd még 12.1 norma: „Belső minőségértékelés”.)

A belső ellenőrzési vezetőnek legalább évente egyszer közölnie kell a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel a belső minőségértékelés eredményeit. A külső minőségértékelések eredményeit az értékelés befejezésekor kell közölni. A tájékoztatás mindkét esetben tartalmazza az alábbiakat:

- A belső ellenőrzési funkció megfelel-e a Normáknak és eléri-e a teljesítménycélokat.
- A belső ellenőrzésre vonatkozó törvényeknek és egyéb jogszabályoknak való megfelelést, ha van ilyen
- A belső ellenőrzési funkció hiányosságainak kezelésére és fejlesztési lehetőségeire vonatkozó terveket, ha vannak ilyenek.

Elengedhetetlen feltételek

Vezetőtestület

- Megvitatja a belső ellenőrzési vezetővel a minőségbiztosítási és -fejlesztési programot a IV. terület: „A belső ellenőrzési funkció működtetése” szerint.
- Legalább évente egyszer jóváhagyja a belső ellenőrzési funkció teljesítménycéljait. (Lásd még 12.2 norma: „Teljesítménymérés”.)
- Felméri a belső ellenőrzési funkció eredményességét és hatékonyságát. Az értékelés része többek között:
 - A belső ellenőrzési funkció teljesítménycéljainak felülvizsgálata, beleértve a Normák, jogszabályok és egyéb rendelkezések betartását is; a belső ellenőrzési mandátum teljesítésének képességét; és a belső ellenőrzési terv teljesítése felé tett előrehaladást.
 - A belső ellenőrzési funkció minőségbiztosítási és -fejlesztési programja eredményeinek figyelembevétele.
 - Annak meghatározása, hogy a belső ellenőrzési funkció milyen mértékben teljesíti a teljesítménycéljait.

Felsővezetés

- Hozzájárul a belső ellenőrzési funkció teljesítménycéljaihoz.
- Évente egyszer a vezetőtestülettel együtt értékeli a belső ellenőrzési vezetőt és a belső ellenőrzési funkciót.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

Amikor a belső ellenőrzési vezető tájékoztatja a vezetőtestületet és a felsővezetést a belső ellenőrzési funkció minőségbiztosítási és -fejlesztési programjáról, a kommunikációnak az alábbiakat célszerű tartalmaznia:

- A belső ellenőrzési vezető irányításával vagy részvételével elvégzett belső és külső minőségértékelések hatóköre, gyakorisága és eredményei.
- A hiányosságokkal és fejlődési lehetőségeket kezelő intézkedési tervek. Az intézkedéseket ajánlott egyeztetni a vezetőtestülettel.
- A megbeszélte intézkedések végrehajtásának előrehaladása.

A belső ellenőrzési funkció minőségértékelése az alábbiakat veheti figyelembe:

- Milyen mértékben járul hozzá az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatok javításához.
- A belső ellenőrzési munkatársak hatékonysága (például a projektekre tervezett órák összevetése a

ténylegesen felhasznált órák számával, vagy az ellenőrzési projektekre fordított idő összevetése az adminisztratív időtartammal).

- A belső ellenőrzésről szóló törvények és egyéb jogszabályok betartása.
- A belső ellenőrzési folyamatok költséghatékonyasága.
- A felsővezetéssel és más fontos érdekelt felekkel fenntartott kapcsolatok erőssége.
- Egyéb teljesítménymutatók. (Lásd még 12.2 norma: „Teljesítménymérés”).

Megfelelést igazoló példák

- A vezetőtestület és a belső ellenőrzési vezető között tartott, a belső ellenőrzési funkció minőségbiztosítási és -fejlesztési programjával kapcsolatos megbeszélések napirendje és jegyzőkönyve.
- A belső ellenőrzési vezető prezentációi és egyéb tájékoztatói a minőségértékelések eredményeiről és az fejlesztési lehetőségek kezelésére irányuló intézkedési tervek státuszáról.
- A minőségbiztosítási és -fejlesztési program munkalapjai vagy más bizonyíték a kapcsolódó tevékenységek lezárásáról.

8.4 norma: Külső minőségértékelés

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia egy tervet a külső minőségértékeléshez és meg kell vitatnia azt a vezetőtestülettel. A külső értékelést legalább öt évente egyszer el kell végeztetni egy képesítéssel rendelkező, független értékelővel vagy értékelő csapattal. A külső minőségértékelésre vonatkozó követelmény független hitelesítéssel végzett önértékeléssel is teljesíthető.

A független értékelő vagy értékelő csapat kiválasztásakor a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell győződnie arról, hogy legalább egy ember rendelkezik okleveles belső ellenőri (Certified Internal Auditor®) képesítéssel.

Elengedhetetlen feltételek

Vezetőtestület

- Megvitatja a belső ellenőrzési vezetővel a belső ellenőrzési funkció független, képesített értékelő vagy értékelőcsapat által végzett külső minőségértékelésének terveit.
- Együttműködik a felsővezetéssel és a belső ellenőrzési vezetővel a külső minőségértékelés hatókörének és gyakoriságának meghatározásában.
- A külső minőségértékelés hatókörének meghatározásakor figyelembe veszi a belső ellenőrzési funkcióra és a belső ellenőrzési vezetőre vonatkozó, a belső ellenőrzési alapszabályban foglalt felelősségeket és szabályozói követelményeket.
- Felülvizsgálja és jóváhagyja a belső ellenőrzési vezető külső minőségértékelés elvégzésére vonatkozó tervét. A jóváhagyásnak legalább az alábbiakra célszerű kitérnie:
 - Az értékelések hatóköre és gyakorisága.
 - A külső értékelő vagy értékelő csapat kompetenciái és függetlensége.

- A külső minőségértékelés helyett a független szakember hitelesítésével készülő önértékelés választására vonatkozó indokok.
- Közvetlenül az értékelőtől kéri be a külső minőségértékelés vagy a független szakember hitelesítésével készülő önértékelés teljeskörű eredményét.
- Felülvizsgálja és jóváhagyja a belső ellenőrzési vezető intézkedési tervét az azonosított hiányosságok és a fejlődési lehetőségek kezelésére, amennyiben vannak ilyenek.
- Jóváhagyja az intézkedési terv megvalósításának határidejét, és nyomon követi a belső ellenőrzési vezető előrehaladását.

Felsővezetés

- Együttműködik a vezetőtestülettel és a belső ellenőrzési vezetővel a külső minőségértékelés hatókörének és gyakoriságának meghatározásában.
- Felülvizsgálja a külső minőségértékelés eredményeit, együttműködik a belső ellenőrzési vezetővel és a vezetőtestülettel az azonosított hiányosságokat és javítási lehetőségeket kezelő intézkedési tervről való megállapodás érdekében, amennyiben vannak ilyenek, és megállapodik az intézkedési tervek végrehajtásának ütemezéséről

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A vezetőtestület és a belső ellenőrzési vezető úgy határozhat, hogy az ötévesnél nagyobb gyakorisággal érdemes külső értékelést végeztetni. A gyakoribb felülvizsgálatnak több indoka is lehet, többek között a vezetést (például a felsővezetést vagy a belső ellenőrzési vezetőt) érintő változások, a belső ellenőrzési módszertanok jelentős változása, két vagy több belső ellenőrzési funkció egyesülése vagy a csapat jelentős fluktuációja. Ezenkívül egyes szervezetek, például a szigorúan szabályozott iparágakban működők, előnyben részesíthetik vagy kötelesek lehetnek növelni a külső minőségértékelések gyakoriságát vagy hatókörét.

A külső minőségértékelésnek szükséges tartalmaznia a belső ellenőrzési funkció megfelelőségének átfogó felülvizsgálatát:

- Megfelelés a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak.
- Mandátum, alapszabály, stratégia, módszertanok, folyamatok, kockázatértékelés és belső ellenőrzési terv.
- Megfelelés a vonatkozó törvényeknek és egyéb jogszabályoknak.
- A teljesítmény kritériumai és mutatói, valamint az értékelés eredményei.
- Kompetenciák és kellő szakmai gondosság, beleértve a megfelelő eszközök és technológiák alkalmazását és a folyamatos fejlődésre való összpontosítást.
- Képesítések és kompetenciák, beleértve az ellenőrzési vezetői szerepkörre vonatkozókat is, a szervezet munkaköri leírásában és kiválasztási profiljában meghatározottak szerint.
- Integráció a szervezet irányítási folyamataiba, beleértve a belső ellenőrzési funkció független működésének biztosításában részt vevők közötti kapcsolatokat.
- Hozzájárulás a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamataihoz.
- Hozzájárulás a szervezet működésének és a célkitűzések elérésére vonatkozó képességeinek fejlesztéséhez.

- A vezetőtestület, a felsővezetés és az érdekelt felek által megfogalmazott elvárásoknak való megfelelés képessége.

Azon a követelményen kívül, hogy a külső értékelő csapat legalább egy tagja okleveles belső ellenőri (Certified Internal Auditor®) képesítéssel rendelkezzen, az értékelő csapat további fontos képesítéseit figyelembe kell venni, többek között:

- A Normákkal és a vezető belső ellenőrzési gyakorlatokkal kapcsolatos tapasztalat és tudás.
- Belső ellenőrzési vezetői vagy annak megfelelő felső vezetői tapasztalat belső ellenőrzési funkcióban.
- A szervezet iparágában vagy ágazatában szerzett tapasztalat.
- Külső minőségértékelés elvégzésében szerzett korábbi tapasztalat.
- Az IIA által elismert külső minőségellenőrzési képzés elvégzése.
- A minőségértékelési csapat tagjainak nyilatkozata arról, hogy sem tényszerűen, sem látszólag nem áll fenn összeférhetetlenség.

Az ellenőrzési vezetőknek szükséges mérlegelni az értékelők függetlenségének lehetséges akadályait, amelyeket a szervezethez, annak munkavállalóihoz vagy belső ellenőrzési funkciójához fűződő múltbeli, jelenlegi vagy várható jövőbeli kapcsolatok okoznak. Ha egy lehetséges értékelő a szervezet egykori alkalmazottja, célszerű értékelni, hogy mióta független. Lehetséges akadályok például az alábbiak:

- A pénzügyi beszámoló könyvvizsgálata.
- A belső ellenőrzési funkció támogatása.
- Személyes kapcsolatok.
- Korábbi vagy tervezett részvétel a belső minőségértékelésekben.
- Tanácsadói szolgáltatások az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatokban; a pénzügyi beszámoló készítésében; vagy más területeken.

Azon személyek, akik a szervezet egy másik osztályának tagjai, bár szervezetileg elkülönülnek a belső ellenőrzési funkciótól, a külső minőségértékelés végrehajtásának szempontjából nem minősülnek függetlennek. Ugyancsak nem minősülnek függetlennek a kapcsolódó szervezeteknél dolgozók (például az anyaszervezetnél, az azonos csoporthoz tartozó leányvállalatnál vagy olyan szervezetnél, amely rendszeres felülvizsgálati, felügyelő minőségbiztosítási felelősséggel rendelkezik az érintett szervezet tekintetében). A közszférában egyazon kormányzati szint különálló szervezeteinek belső ellenőrzési funkciói nem minősülnek függetlennek, ha ugyanannak a belső ellenőrzési vezetők jelentenek.

Nem minősül függetlennek, amikor két szervezet kölcsönösen értékeli egymást. Függetlennek minősülhet azonban, ha három vagy több – azonos iparágban, regionális szövetségben vagy valamilyen csoportban tevékenykedő – társszervezet rotálja egymás között az értékeléseket. Célszerű körültekintően biztosítani, hogy a függetlenség és a tárgyilagosság ne sérüljön, és hogy a csapat valamennyi tagja teljeskörűen el tudja látja a felelősségét.

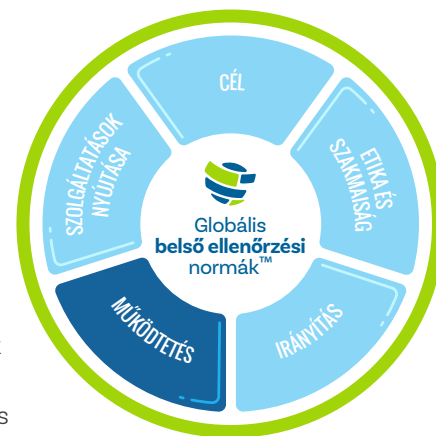
A független hitelesítéssel végzett önértékeléshez általában az alábbiak tartoznak:

- Átfogó és teljeskörűen dokumentált belső értékelés, amely a külső minőségértékelési folyamatot követi, azaz felméri, hogy a belső ellenőrzési funkció a Normáknak megfelelően működik-e.
- Képesítéssel rendelkező, független külső minőségértékelő vagy értékelő csapat hitelesítése. A független hitelesítésnek meg kell állapítania, hogy teljeskörűen és pontosan zajlott-e le a belső értékelés.
- Benchmarking, vezető gyakorlatok és interjúk a legfontosabb érdekelt felekkel, például a vezetőtestület tagjaival, a felsővezetéssel és az operatív vezetéssel.

Megfelelést igazoló példák

- Azon vezetőtestületi ülések jegyzőkönyvei, ahol a vezetőtestület megvitatja és jóváhagyja a belső ellenőrzési vezető külső minőségértékelési tervét.
- A megfelelő képesítésekkel rendelkező, független külső minőségértékelő által készített és hitelesített hivatalos külső minőségértékelési jelentés.
- Prezentációk, amelyben a külső minőségértékelők bemutatják a külső minőségértékelés eredményét a vezető testületnek.
- A belső ellenőrzési vezető prezentációja a vezetőtestületnek a külső értékelés eredményeiről és az intézkedési tervről.

IV. terület: A belső ellenőrzési funkció működtetése



A belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy a belső ellenőrzési alapszabálynak és a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak megfelelően irányítsa a belső ellenőrzési funkciót. E felelősség részét képezi a stratégiai tervezés, a szükséges erőforrások rendelkezésére állásának biztosítása- és azok felhasználása, a kapcsolatépítés, az érdekelt felekkel folytatott kommunikáció és a funkció teljesítményének biztosítása és javítása.

A belső ellenőrzési funkció irányításáért felelős személynek be kell tartania a Normákat, beleértve az e területen kifejtett felelősségi körök ellátását, függetlenül attól, hogy az illetőt a szervezet közvetlenül alkalmazza vagy külső szolgáltatón keresztül szerződik vele. A konkrét munkakör megnevezése és a kapcsolódó felelősségi körök szervezetenként eltérőek lehetnek.

A belső ellenőrzési vezető átruházhatja a megfelelő felelősségi köröket a belső ellenőrzési funkció más, képesítéssel rendelkező szakembereire, de végső felelősséggel továbbra is ő maga tartozik.

A vezetőtestület és a belső ellenőrzési vezető között fennálló közvetlen jelentéstételi kapcsolat teszi lehetővé, hogy a belső ellenőrzési funkció teljesítse mandátumát. (Lásd még 7.1 norma: „Szervezeti függetlenség”.) Ezen felül a belső ellenőrzési vezető jellemzően adminisztratív jellegű jelentéstételi kapcsolatban áll a felsővezetés legmagasabb rangú tisztségviselőjével, például a vezérigazgatóval a napi tevékenységek támogatása- és abból a célból, hogy biztosítva legyen az a státusz és felhatalmazás, amelynek következtében a belső ellenőrzési szolgáltatás(ok) eredményei kellő figyelemben részesüljenek.

9. alapelv: Tervezzünk stratégiai alapon!

A belső ellenőrzési vezető stratégiai szemlélettel tervez, annak érdekében, hogy a belső ellenőrzési funkció teljesítse a mandátumát és hosszú távon sikeres legyen.

A stratégiai szemléletű tervezés megköveteli, hogy a belső ellenőrzési vezető ismerje és értse a belső ellenőrzés mandátumát és a szervezet irányítási-, kockázatkezelési- és kontrollfolyamatait. A megfelelő erőforrásokkal ellátott és helyesen pozícionált belső ellenőrzési funkció stratégiát dolgoz ki és valósít meg annak érdekében, hogy hozzájáruljon a szervezet sikeréhez. Ezen túlmenően a belső ellenőrzési vezető módszertanokat dolgoz ki és vezet be, annak érdekében, hogy útmutatást adjon a belső ellenőrzési funkciónak és kidolgozza a belső ellenőrzési tervet.

9.1 norma: Az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatok megértése

Követelmények

Az eredményes belső ellenőrzési stratégia és terv kidolgozásához a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell értenie a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatait.

Az irányítási folyamatok megértése érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek figyelembe kell vennie, hogy a szervezet miként:

- Határozza meg a stratégiai célkitűzéseket és hozza meg a stratégiai- és működési döntéseket.
- Felügyeli a kockázatkezelést és a kontrollokat.
- Segíti elő az etikus szervezeti kultúrát.
- Gondoskodik eredményes teljesítménymenedzsmentről és az elszámoltathatóságról.
- Strukturálja az irányítási és működési funkciókat.
- Kommunikálja a kockázatokkal és a kontrollokkal kapcsolatos információkat a szervezeten belül.
- Hangolja össze a tevékenységeket és a kommunikációt a vezetőtestület, a belső és külső bizonyosságot nyújtó szolgáltatók és a felsővezetés között.

A kockázatkezelési és kontrollfolyamatok megértése érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek figyelembe kell vennie, hogy a szervezet miként azonosítja és értékeli a jelentős kockázatokat és választja ki az annak megfelelő kontrollfolyamatokat. Ennek keretében meg kell értenie, hogy a szervezet hogyan azonosítja és kezeli az alábbi kockázati területeket:

- A pénzügyi és működési információk megbízhatósága és zártsága.
- A működés és a programok eredményessége és hatékonysága.
- Eszközök védelme.
- A törvények és egyéb jogszabályok betartása.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési vezető az információk széleskörű gyűjtése, és átfogó elemzése révén érti meg az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatokat. Információkat gyűjthet a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel folytatott megbeszéléseken, továbbá, ha megvizsgálja és elemzi a vezetőtestület és a felsővezetés üléseiről készült jegyzőkönyveket és az azokon bemutatott prezentációkat, a belső ellenőrzési megbízásokkal kapcsolatos kommunikációt, munkalapokat és más bizonyosságot nyújtó és tanácsadó szolgáltatók értékeléseit és jelentéseit.

Az irányítási folyamatok megértése

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű tájékozottnak lennie a vezető irányítási elvekkel, a globálisan elfogadott irányítási keretrendszerekkel és modellekkel, valamint annak az iparágak és ágazatoknak a speciális szakmai irányelveivel kapcsolatban, amelyben a szervezet működik. A belső ellenőrzési vezetőnek

e tudással felvértezve azonosítania kell, hogy a fentiek bármelyike megvalósult-e a szervezetben, és fel kell mérnie a szervezet irányítási folyamatainak érettségét is. A szervezet irányítási struktúráját, folyamatait és gyakorlatait a szervezet egyedi jellegzetességei is befolyásolhatják, mint például a típusa, a mérete, az összetettsége, a struktúrája, a folyamatok érettsége, valamint a szervezetre érvényes törvényi és/vagy jogszabályi követelmények.

A belső ellenőrzési vezető betekinthez a vezetőtestület és a bizottságok alapszabályába, üléseik napirendjébe és jegyzőkönyveibe, annak érdekében, hogy további információkat szerezhessen a vezetőtestület szervezeti irányításban játszott szerepéről, különös tekintettel a stratégiai és működési döntéshozatalra.

A belső ellenőrzési vezető párbeszédet folytathat a legfontosabb irányítási tisztségek betöltőivel (például a vezetőtestület elnökével, kormányzati szervezet esetén a legmagasabb rangú választott- vagy kinevezett tisztségviselővel, az etikai vezetővel, az emberi erőforrás-funkció vezetőjével, a megfelelési funkció vezetőjével és a kockázatkezelési vezetővel), annak érdekében, hogy világosabban értse a szervezet folyamatait és bizonyosságot nyújtó tevékenységeit. A belső ellenőrzési vezető betekinthez a korábbi irányítási felülvizsgálatok beszámolóiba és/vagy eredményeibe, különös tekintettel az esetleges problémákra.

A kockázatkezelési folyamatok megértése

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű ismernie és értenie a globálisan elfogadott kockázatkezelési elveket, keretrendszereket és modelleket, valamint arra az iparágra vagy ágazatra vonatkozó speciális szakmai irányelveket, amelyben a szervezet működik. A belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott információt gyűjtenie, hogy felmérhesse a szervezet kockázatkezelési folyamatainak érettségét, beleértve annak azonosítását, hogy a szervezet meghatározta-e a kockázati étvágyat és végrehajtott-e kockázatkezelési stratégiát és/vagy keretrendszert. A belső ellenőrzési vezető a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel folytatott megbeszélések segítségével könnyebben megértheti a szervezet kockázatkezelésére vonatkozó szemléletüket és prioritásaikat.

A kockázatokkal összefüggő információk begyűjtése érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű betekintnie a felső és operatív vezetés, a kockázatértékelésért felelős alkalmazottak, a könyvvizsgáló, a szabályozó hatóság(ok) és más, belső és külső bizonyosságot nyújtó szolgáltatók a közelmúltban lezárt kockázatértékeléseibe és az azokkal összefüggő tájékoztatásába.

A kontrollfolyamatok megértése

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű megismernie a globálisan elfogadott kontrollkeretrendszereket, és figyelembe kell vennie a szervezetben alkalmazottakat. A belső ellenőrzési vezetőnek minden egyes azonosított szervezeti célkitűzés kapcsán ajánlott alaposan megértenie a szervezet kontrollfolyamatait és azok eredményességét. A belső ellenőrzési vezető kidolgozhat egy egész szervezetre kiterjedő kockázat- és kontrollmátrixot az alábbiak érdekében:

- A szervezet célkitűzéseinek elérésére irányuló képességét befolyásoló azonosított kockázatok dokumentálása.
- A kockázatok relatív jelentőségének megállapítása.
- A szervezeti folyamatok legfontosabb kontrolljainak megértése.
- Annak megértése, hogy mely kontrollokat vizsgálták meg a kialakítás megfelelősége szempontjából, és értékelték akként, hogy rendeltetészerűen működnek.

A szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatainak alapos megértése lehetővé teszi a belső ellenőrzési vezető számára, hogy azonosítsa és rangsorolja a lehetőségeket annak érdekében, hogy a belső

ellenőrzés a szervezet sikerét leginkább elősegítő szolgáltatásokat nyújtson. Az azonosított lehetőségek képezik a belső ellenőrzési stratégia és terv alapját.

Megfelelést igazoló példák

- Dokumentáció, hogy a belső ellenőrzési vezető felmérte, összegyűjtötte, megvizsgálta és megfontolta a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollkeretrendszerével és -folyamataival kapcsolatos információkat, beleértve az alábbiakat:
 - A szervezet vezetőtestületének és bizottságainak alapszabályai, amelyek rögzítik a szervezet irányítással kapcsolatos elvárásait.
 - Irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatokkal összefüggő törvények, rendeletek és egyéb követelmények értékelése.
- A vezetőtestületi ülések napirendi pontjai és jegyzőkönyvei, amelyek dokumentálják ezen megbeszéléseket a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatairól, beleértve azok stratégiáit, módszereit és felügyeletét.
- A belső ellenőrzési vezető és a szervezet irányításért és kockázatkezelésért felelős tisztségviselőinek megbeszélésein készült jegyzőkönyvek vagy jegyzetek.
- A szervezet kockázati étvágyra vonatkozó nyilatkozatának felülvizsgálata, vagy dokumentált kommunikáció a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel a szervezet kockázati étvágyáról és kockázattűréséről.
- A belső ellenőrzési funkció munkatársainak nyújtott, a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatairól szóló szakmai eligazítás vagy képzés dokumentációja.
- Az üzleti stratégiák és üzleti tervek felülvizsgálata.
- A szabályozó hatóságoktól kapott tájékoztatások felülvizsgálata.
- A szervezet kockázat- és kontrollmátrixának bizonyított megértése.

9.2 norma: Belső ellenőrzési stratégia

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek olyan stratégiát kell kidolgoznia és megvalósítania a belső ellenőrzési funkció számára, amely elősegíti a stratégiai célkitűzések elérését és a szervezet sikereit, valamint összhangban van a vezetőtestület, a felsővezetés és más kulcsfontosságú érdekelt felek elvárásaival.

A belső ellenőrzési stratégia egy hosszú távú vagy átfogó cél elérésére irányuló cselekvési terv. A belső ellenőrzési stratégiának tartalmaznia kell a belső ellenőrzési funkció vízióját, stratégiai célkitűzéseit és támogató kezdeményezéseit. A belső ellenőrzési stratégia segíti a belső ellenőrzési funkciót a mandátumának teljesítésében.

A belső ellenőrzési vezetőnek rendszeresen felül kell vizsgálnia a belső ellenőrzési stratégiát a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel együttműködésben.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési stratégia víziójának és stratégiai célkitűzéseinek kidolgozása érdekében a belső ellenőrzési vezetőknek első lépésként célszerű a szervezet stratégiáját és célkitűzéseit, valamint a vezetőttestület és a felsővezetés elvárásait figyelembe vennie. A belső ellenőrzési vezető számításba veheti továbbá a végrehajtandó szolgáltatások típusait és a belső ellenőrzési funkció által kiszolgált más érdekelt felek elvárásait is, összhangban a belső ellenőrzési alapszabályban foglaltakkal.

A vízió a belső ellenőrzési funkció elérni kívánt állapotát vázolja fel – például a következő három-öt éves időhorizonton –, és iránymutatást ad a funkciónak a mandátuma teljesítéséhez. A vízió egyben folyamatos fejlődésre ösztönzi a belső ellenőröket. A stratégiai célkitűzések a vízió megvalósításához szükséges megvalósítandó célokat határozzák meg. A támogató kezdeményezések konkrétabb taktikát és lépéseket tartalmaznak az egyes stratégiai célok eléréséhez.

A stratégia kidolgozásának egyik lehetséges megközelítése a belső ellenőrzési funkció erősségeinek, gyenge pontjainak, lehetőségeinek és a funkciót érintő fenyegetéseknek az azonosítása és elemzése. A megközelítés által alkalmazott gyakorlat célja, hogy meghatározza a belső ellenőrzési tevékenység fejlesztésének módozatait. Egy másik megközelítés a belső ellenőrzési funkció aktuális és kívánt állapota között mutatkozó eltérések elemzése.

A stratégiát támogató kezdeményezéseknek az alábbiakra célszerű kitérniük:

- Lehetőségek a belső ellenőrök kompetenciáinak fejlesztésére.
- A belső ellenőrzési funkció hatékonyságát és eredményességét javító technológia bevezetése és alkalmazása.
- A belső ellenőrzési funkció egészének fejlődési lehetőségei.

A stratégiai célkitűzések és az azokat támogató kezdeményezések meghatározása során a belső ellenőrzési vezetőknek célszerű fontossági sorrendbe állítania és céldátummal ellátnia a teendőket.

Valahányszor megváltoznak a szervezet stratégiai célkitűzései vagy az érdekelt felek elvárásai, ajánlott a változásokhoz igazítani a belső ellenőrzési stratégiát. Többek között az alábbi tényezők indokolhatják a belső ellenőrzési stratégia gyakoribb felülvizsgálatát:

- A szervezet stratégiájának vagy irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatai érettségének változásai.
- A szervezet irányelveinek és eljárásainak vagy a szervezetre vonatkozó törvények és egyéb jogszabályok változásai.
- Változások a vezetőttestület és a felsővezetés összetételében vagy a belső ellenőrzési vezető személyében.
- A belső ellenőrzési funkció belső- vagy külső értékeléseinek eredményei.

A belső ellenőrzési vezető határidőt tűzhet ki a belső ellenőrzési stratégia és a kapcsolódó teljesítménymutatók megvalósítására. (Lásd még 12. 2. norma: „Teljesítménymérés”.) A belső ellenőrzési stratégia rendszeres felülvizsgálatának ajánlott kiterjednie a belső ellenőrzési funkció kezdeményezéseinek állapotáról szóló, a vezetőttestülettel és a felsővezetéssel folytatott párbeszédre is.

Megfelelést igazoló példák

- Dokumentált belső ellenőrzési stratégia, ideértve a víziót, a stratégiai célkitűzéseket és a támogató kezdeményezéseket.

- A vezetőtestülettel, a felsővezetéssel és/vagy egyéb érdekelt felekkel tartott, az elvárásokat tárgyaló megbeszélések jegyzőkönyve vagy a megbeszélésekkel kapcsolatos levelezés.
- A stratégiát megalapozó információkkal és elemzésekkel kapcsolatos feljegyzések.
- Belső ellenőrzési módszertan a belső ellenőrzési stratégia kidolgozásához és felülvizsgálatához, valamint végrehajtásának nyomon követéséhez.
- A rendszeres önértékelések eredményei és a kezdeményezések állapotáról szóló egyéb felülvizsgálatok.

9.3 norma: Módszertanok

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek módszertant kell kidolgoznia a belső ellenőrzési funkció szisztematikus és következetes irányítására a belső ellenőrzési stratégia végrehajtása, a belső ellenőrzési terv kidolgozása és a Normáknak való megfelelés érdekében. A belső ellenőrzési vezetőnek értékelnie kell a módszertan eredményességét és szükség esetén aktualizálnia kell azokat, hogy a belső ellenőrzési funkció fejlődhessen és reagálhasson az őt érintő jelentős változásokra. A belső ellenőrzési vezetőnek képzést kell biztosítani a belső ellenőröknek a módszertannal kapcsolatban. (Lásd még 13. alapelv: „Tervezzük megbízásainkat hatékonyan!”, 14. alapelv: „Végezzük el a megbízáshoz kapcsolódó feladatokat!” és 15. alapelv: „Kommunikáljuk a megbízás eredményeit és kövessük nyomon az intézkedési terveket!” és a hozzájuk tartozó normák.)

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A módszertan formája, tartalma, részletessége és dokumentáltságának mértéke a szervezet és a belső ellenőrzési funkció mérete, szerkezete, összetettsége, érettsége és az iparági/szabályozói elvárások szerint változhat. A módszertan megjelenhet egyedi dokumentumokban (például egységes működési eljárások formájában is), de összegyűjthető egy belső ellenőrzési kézikönyvben vagy beépíthető a belső ellenőrzés munkáját segítő szoftverbe is. A belső ellenőrzési módszertan a Normák kiegészítéseként konkrét utasításokkal és kritériumokkal segíti a belső ellenőröket a Normák bevezetésében és a belső ellenőrzési szolgáltatások minőségi teljesítésében. A belső ellenőrzés módszertanai meghatározzák továbbá a kommunikációjának, a működési és adminisztratív ügyek kezelésének és a belső ellenőrzési funkció tevékenysége felügyeletének folyamatait és eljárásait. (Lásd még 14.3 norma: „A megállapítások értékelése”, 14.5 norma: „A megbízás következtetési” és 15.2 norma: „A javaslatok vagy intézkedési tervek megvalósításának igazolása.”)

Nagy valószínűséggel dokumentált módszertanra van szükség a stratégia végrehajtásához, a belső ellenőrzési terv megvalósításához és a Normák betartásához, amely magában foglalja a belső ellenőrzési funkció alábbi folyamatait:

- A szervezetet és az egyes belső ellenőrzési megbízásokat érintő kockázatok felmérése.
- A belső ellenőrzési terv kidolgozása és frissítése.
- A bizonyosságot nyújtó és tanácsadói megbízások közötti egyensúly meghatározása.
- Egyeztetés a bizonyosságot nyújtó belső és külső szolgáltatókkal.

- Adott esetben az alkalmazott külső szolgáltatók tevékenységének koordinációja.
- A belső ellenőrzési megbízások teljesítése.
- Kommunikáció a belső ellenőrzési szolgáltatások során.
- A megbízással kapcsolatos feljegyzések és egyéb információk megőrzése és átadása a szervezet irányelveinek és a vonatkozó jogszabályi és egyéb követelményeknek megfelelően.
- A belső ellenőrök javaslatainak vagy a vezetés intézkedési terveinek nyomon követése és végrehajtásuk igazolása.
- A belső ellenőrzési tevékenység minőségének és a funkció fejlődésének biztosítása.
- Teljesítménymutatók kidolgozása a célkitűzések elérése felé tett lépések visszamérése érdekében.
- A belső ellenőrzés mandátumában azonosított további szolgáltatások elvégzése.

A belső ellenőrzési funkció minőségértékelésének részeként célszerű felülvizsgálni a belső ellenőrzés módszertanainak eredményességét is. A kialakított módszertanok újragondolását indokolhatja, ha jelentős változásokra került sor a belső ellenőrzés szakmai normáiban és irányelveiben, a törvényi és/vagy jogszabályi követelményekben, a technológiában és a belső ellenőrzési funkció méretében vagy összetételében. A belső ellenőrzési vezető vagy a vezetőtestület, illetve a felügyelőbizottság elnökének személyében beállt változás is szükségessé teheti a belső ellenőrzés módszertanainak felülvizsgálatát és módosítását.

Megfelelést igazoló példák

- Szoftverbe beépített módszertan dokumentációja.
- Értekezletek napirendjei és jegyzőkönyvei, e-mailek, aláírt visszaigazolások, képzési ütemtervek vagy hasonló dokumentumok, amelyek a belső ellenőrzési munkatársakkal folytatott, a belső ellenőrzési módszertannal kapcsolatos kommunikációt bizonyítják.
- Dokumentáció a minőségellenőrzésről, amely bemutatja, hogy a belső ellenőrzési munka a módszertan alapján történt-e.
- A belső ellenőrzés módszertanán belül az általa érintett normákat idéző lábjegyzetek vagy hivatkozások.
- A módszertanok frissítéséről szóló dokumentáció.

9.4 norma: Belső ellenőrzési terv

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek olyan belső ellenőrzési tervet kell készítenie, amely támogatja a szervezet célkitűzéseinek elérését.

A belső ellenőrzési vezetőnek a szervezet stratégiáinak, célkitűzéseinek és kockázatainak dokumentált értékelése alapján kell kidolgoznia a belső ellenőrzési tervet. Az értékelésnek a vezetőtestülettől és a felsővezetéstől kapott tájékoztatásra, valamint belső ellenőrzési vezető szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatairól kialakult megértésére kell alapulnia. Az értékelést legalább éves gyakorisággal el kell végezni.

A belső ellenőrzési tervnek az alábbi kritériumokat kell teljesítenie:

- Figyelembe kell vennie a belső ellenőrzés mandátumát és az abban rögzített belső ellenőrzési szolgáltatások teljes körét.
- Meg kell határozni a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatainak értékelését és fejlesztését támogató belső ellenőrzési szolgáltatásokat.
- Figyelembe kell vennie azt, hogy lefedi-e az informatikai irányítást, a visszaélési kockázatot, a szervezet megfelelőségi és etikai programjainak eredményességét és más, magas kockázatot képviselő területeket.
- Azonosítania kell a terv megvalósításához szükséges emberi, anyagi és technológiai erőforrásokat.
- Dinamikusan kell lennie és időben követnie kell a szervezet üzletvezetésében, kockázataiban, működésében, programjaiban, rendszereiben, kontrolljaiban és szervezeti kultúrájában bekövetkező változásokat.

A belső ellenőrzési vezetőnek szükség szerint felül kell vizsgálnia és a módosítania kell a belső ellenőrzési tervet, és időben tájékoztatnia kell a vezetőtestületet és a felsővezetést az alábbiakról:

- A belső ellenőrzési lefedettséghez szükséges erőforrások bármilyen korlátozásának hatása.
- Annak indokolása, hogy miért nem szerepel a tervben bármely magas kockázatot képviselő területhez vagy tevékenységhez kapcsolódó megbízás.
- A főbb érdekelt felek belső ellenőrzési szolgáltatásokra vonatkozó ellentmondásos kérései, például az újonnan felmerülő kockázatokhoz kapcsolódó, magas prioritású és azonnali reagálást igénylő kérések vagy a tervezett bizonyosságnújtási megbízás helyett tanácsadói megbízás elvégzésére irányuló kérések.
- A hatókör csorbulása vagy az információkhoz való hozzáférés korlátozása.

A belső ellenőrzési vezetőnek meg kell vitatnia a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel a belső ellenőrzési tervet és annak jelentős időközi változásait is. A vezetőtestületnek jóvá kell hagynia a tervet és az azt érintő jelentős változásokat is.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

Ez a norma megköveteli, hogy legalább évente egyszer sor kerüljön a belső ellenőrzési terv alapját képező, a teljes szervezetet érintő kockázatértékelésre. A belső ellenőrzési vezetőnek azonban célszerű folyamatosan nyomon követnie a kockázatokra vonatkozó információkat, és ezen információk alapján naprakészen tartania a kockázatértékelést és a belső ellenőrzési tervet. Ha a szervezet dinamikusan változó üzleti környezetben működik, akkor akár félévente, negyedévente vagy havonta is szükség lehet a belső ellenőrzési terv frissítésére. A kockázatértékelés frissítéséhez szükséges erőfeszítés megfelelő mértékének meghatározásakor figyelembe kell venni a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatainak érettségével kapcsolatos szervezeti változások mértékét, összetettségét és típusát.

A belső ellenőrzési terv elkészítésének egyik lehetséges megközelítése a szervezet potenciális ellenőrzést igénylő egységeinek audit univerzumba történő rendezése a kockázatok könnyebb azonosítása és értékelése érdekében. Az audit univerzum abban az esetben bizonyulhat a leghasznosabbnak, amikor az a szervezet célkitűzéseinek és stratégiai kezdeményezéseinek megértésén alapul és igazodik a szervezet felépítéséhez vagy kockázati keretrendszeréhez. Az ellenőrizhető egységek körébe tarthatnak szervezeti

egységek, szervezet üzleti és egyéb folyamatai, programjai és informatikai rendszerei. A belső ellenőrzési vezető az átfogó kockázatértékelés előkészítése és a szervezet bizonyosságnyújtási lefedettségének azonosítása során kulcsfontosságú kockázatokhoz kapcsolhatja a szervezeti egységeket. E folyamatnak köszönhetően a belső ellenőrzési vezető fontossági sorrendet állíthat fel a belső ellenőrzési megbízások során tovább értékelendő kockázatok között.

Törekedni kell arra, hogy az audit univerzum és a kockázatértékelés lefedje a szervezetet érintő legfontosabb kockázatokat, ezért a belső ellenőrzési funkciónak célszerű függetlenül felülvizsgálnia és hitelesítenie a szervezet kockázatkezelési rendszerén belül azonosított legfontosabb kockázatokat. A belső ellenőrzési funkciónak csak akkor érdemes kizárólag a vezetés kockázatokkal kapcsolatos információira támaszkodnia, ha megállapította, hogy a szervezet kockázatkezelési folyamatai hatékonyan működnek.

Az egész szervezetre kiterjedő kockázatértékelés elvégzéséhez a belső ellenőrzési vezetőnek nem csak az átfogó, szervezeti szintű célkitűzéseket és stratégiákat célszerű figyelembe vennie, hanem a konkrét ellenőrizendő egységek szintjére vonatkozókat is. A belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott továbbá kellő figyelmet tanúsítania azon kockázatok iránt – például etikával, visszaéléssel, informatikával, harmadik felekkel fenntartott kapcsolatokkal és a jogszabályi követelmények be nem tartásával összefüggő kockázatok –, amelyek több üzleti egységhez, vagy folyamathoz kapcsolódnak és összetettebb értékelést igényelhetnek.

A kockázatértékelés támogatása érdekében a belső ellenőrzési vezető információt gyűjthet a közelmúltban teljesített belső ellenőrzési megbízásokból, valamint a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel folytatott párbeszéddekből. (Lásd még 9.1 norma: „Az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatok megértése” és 11.3 norma: „Az eredmények közlése.”) A belső ellenőrzési vezető bevezethet egy módszertant a kockázatok folyamatos értékelésére (is). A kockázatokat nem csak a negatív hatások és a szervezet célkitűzései megvalósításának akadályaként célszerű figyelembe venni, hanem mint lehetőséget is, amelyek javítják a szervezet képességét a célok elérésében.

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű kidolgoznia egy folyamatot az ellenőrzési terv által lefedett jelentős, új és az újonnan kialakuló kockázatok azonosítására és felmérésére. A korlátozott erőforrások például lehetetlenné tehetik, hogy a belső ellenőrzési funkció évente értékelje az audit univerzumban szereplő valamennyi kockázatot. Ebben az esetben előfordulhat, hogy a belső ellenőrzési vezetőnek fokozottan kell támaszkodnia az olyan, kockázattal kapcsolatos információkra, mint a vezetés kockázatértékelése, a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel folytatott párbeszéd, valamint a korábbi megbízások és más ellenőrzési tevékenységek eredményei.

A belső ellenőrzési terv létrehozása érdekében a belső ellenőrzési vezető figyelembe veszi az egyes ellenőrizendő egységekben azonosított kockázat mértékét a kapcsolódó kontrollok eredményességének ismert mértékéhez képest. A belső ellenőrzési tervet befolyásolják továbbá a vezetőtestület és a felsővezetés felkérései, a szervezet egésze tekintetében elvárt bizonyossági lefedettség mértéke, a törvények és egyéb jogszabályok által előírt ellenőrzési megbízások és az, hogy a belső ellenőrzési funkció támaszkodhat-e más bizonyosságot nyújtó szolgáltatók munkájára. Ez utóbbit a belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott rendszeresen újraértékelnie.

A belső ellenőrzési terv kidolgozásakor a belső ellenőrzési vezetőnek az alábbiakat célszerű figyelembe vennie:

- A törvények vagy egyéb jogszabályok által előírt megbízások.
- A szervezet küldetése vagy stratégiája szempontjából kritikus megbízások.
- Jelentős mértékű kockázattal bíró területek és tevékenységek.

- Azt, hogy valamennyi jelentős kockázatot kellő mértékben lefednek-e a bizonyosságot nyújtó szervezetek.
- Tanácsadói és ad hoc felkérések.
- A lehetséges megbízásokhoz szükséges idő és erőforrás.
- Milyen előnyök származhatnak a szervezet számára az egyes megbízásokból, például mennyire járulnak hozzá a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatainak fejlesztéséhez.

A belső ellenőrzési megbízások ütemezéséhez a belső ellenőrzési vezetőnek az alábbiakat célszerű figyelembe vennie:

- A szervezet működési prioritásai.
- A könyvvizsgálatok és a felügyeleti vizsgálatok ütemterve.
- A belső ellenőrök kompetenciái és rendelkezésre állása.
- A vizsgált tevékenység hozzáférhetősége.

A javasolt belső ellenőrzési tervnek az alábbiakat célszerű tartalmaznia:

- A megbízásokhoz rendelkezésre álló erőforrások és munkaórák, összehasonlítva az egyéb adminisztratív és ellenőrzésen kívüli tevékenységekhez vagy a belső ellenőrzési funkció fejlesztését célzó kezdeményezésekhez rendelkezésre állókkal.
- A javasolt megbízások listája és egy kapcsolódó elemzés, hogy a megbízások milyen mértékben:
 - Nyújtanak bizonyosságot vagy tanácsadási jellegűek.
 - Koncentrálnak a szervezet egyes szervezeti egységeire vagy célkitűzéseire.
 - Elsősorban pénzügy-, megfelelési, működési, kibervédelmi vagy más célokat szolgálnak.
- Minden egyes javasolt megbízás kiválasztásának indoklása; például a kockázat jelentősége, a szervezeti témakör vagy trend (kiváltó ok), jogszabályi követelmény vagy a legutóbbi megbízás óta eltelt idő.
- Minden egyes javasolt megbízás általános célja és előzetes hatóköre.
- A váratlan eseményeknek vagy ad hoc felkérések számára fenntartott órák.
- A megbízások következő csoportja, amelyet további erőforrások esetén teljesítettek volna. Az ezekkel a megbízásokkal kapcsolatos megbeszélések segíthetnek a vezetőtestületnek felmérni a belső ellenőrzési funkció számára rendelkezésre álló erőforrások megfelelőségét.

A belső ellenőrzési vezetőnek, a vezetőtestületnek és a felsővezetésnek célszerű megállapodnia azokról a kritériumokról, amelyek meghatározzák az ellenőrzési terv módosítását igénylő jelentős változásokat. A megállapított és elfogadott kritériumokat és az ehhez kapcsolódó eljárásrendet ajánlott beépíteni a belső ellenőrzési funkció módszertanaiba. Jelentős változásnak minősül például a jelentős kockázatokkal vagy kritikus stratégiai célkitűzésekkel összefüggő megbízások törlése, illetve elhalasztása. Abban az esetben, ha olyankor merül fel ilyen kockázat, amikor nem hívható össze formális egyeztetés a vezetőtestülettel, a vezetőtestületet haladéktalanul értesíteni kell a változásokról, amelynek pedig a lehetőségekhez képest leghamarabb jóvá kell formálisan hagynia a megváltoztatott belső ellenőrzési tervet.

Megfelelést igazoló példák

- Jóváhagyott belső ellenőrzési terv.
- Dokumentált kockázatértékelés és rangsor felállítása, beleértve a terv alapjául szolgáló információkat is.

- Azoknak a megbeszéléseknek a jegyzőkönyvei, ahol a belső ellenőrzési vezető megvitatta a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel az audit univerzumot, az egész szervezetre kiterjedő kockázatértékelést, a belső ellenőrzési tervet és a terv jelentős változásainak kezelésére vonatkozó kritériumokat és eljárásrendet.
- Az egész szervezetre kiterjedő kockázatértékeléshez és a belső ellenőrzési tervhez szükséges információk összegyűjtésére szolgáló egyeztetéseket dokumentáló feljegyzések.
- Azok dokumentált listája, akik megkapták a belső ellenőrzési tervet.
- Az egész szervezetre kiterjedő kockázatértékelés dokumentált módszertana és a jelentős változások kezelésére szolgáló eljárásrend.

9.5 norma: Koordináció és együttműködés

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek össze kell hangolnia a belső ellenőrzés tevékenységét más belső és külső, bizonyosságot adó szolgáltatókkal és mérlegelnie kell, hogy támaszkodik-e a munkájukra. A szolgáltatások összehangolása minimalizálja a kétszeres erőfeszítést, megvilágítja a legfontosabb kockázatok kezelésének hiányosságait és fokozza a bizonyosság nyújtók általános értékteremtését.

Ha a belső ellenőrzési vezető nem tudja elérni az együttműködés megfelelő összhangját, esetleges aggályairól értesítenie kell a felsővezetést és szükség esetén a vezetőtestületet is.

Ha a belső ellenőrzési funkció más bizonyosságot nyújtó szolgáltatókra támaszkodik, a belső ellenőrzési vezetőnek dokumentálnia kell, hogy mi alapján támaszkodik rájuk, és továbbra is ő marad felelős a belső ellenőrzési funkció megállapításaiért.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű kidolgoznia egy módszertant a más bizonyosságot és tanácsadást nyújtó szolgáltatások értékelésére, beleértve azt is, hogy milyen alapon támaszkodik a munkájukra. Az értékelésnek figyelembe kell vennie a szolgáltatók szerepét, felelősségi köreit, szervezeti függetlenségét, kompetenciáját és tárgyilagosságát, továbbá a munkájuk során tanúsított és elvárható kellő szakmai gondosságot. A belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott ismernie az elvégzett munka célkitűzéseit, hatókörét és eredményeit.

A belső ellenőrzési vezetőnek érdemes azonosítania a szervezet bizonyosságnyújtási és tanácsadói szolgáltatóit a felsővezetéssel való kommunikáció, valamint a szervezeti jelentéstételi struktúra, továbbá a vezetőtestületi üléseinek napirendjének vagy jegyzőkönyvének áttekintésé révén. A belső bizonyosságnyújtási és tanácsadói szolgáltatók közé tartoznak a felsővezetésnek beszámoló vagy annak részét képező funkciók, például a megfelelési, a környezetvédelmi, a kontrolling-, az egészség- és biztonságügyi, az információbiztonsági, a jogi, a kockázatkezelési és a minőségbiztosítási funkció. A külső bizonyosságnyújtási szolgáltatók a felsővezetésnek, a külső érdekelt feleknek vagy a belső ellenőrzési vezetőnek jelenthetnek.

Példák az együttműködésre:

- A tervezett munka jellegének, terjedelmének és időtartamának összehangolása.
- A bizonyosságnyújtási technikák, módszerek és a terminológia közös értelmezésének kialakítása.
- Hozzáférés biztosítása egymás munkaprogramjaihoz és jelentéseihez.
- Közös kockázatelemzés elvégzése a vezetés kockázatelemzésre vonatkozó információinak felhasználásával.
- Megosztott kockázatnyilvántartás vagy -lista készítése.
- Az eredmények egyesítése a közös jelentéstétel érdekében.

A bizonyosságot nyújtó tevékenységek összehangolásának folyamata szervezetenként eltérő lehet: a kisebb szervezeteknél tapasztalható informálistól, a nagyobb vagy erősen szabályozott szervezetekre jellemző formálisig és összetettig. A szolgáltatások összehangolásához szükséges információk összegyűjtése érdekében a belső ellenőrzési vezető figyelembe veszi a szervezet titoktartási kötelezettségeit, és csak ezután folytat párbeszédet a különböző szolgáltatókkal. A szolgáltatók gyakran megosztják egymással a következő megbízások célkitűzéseit, hatókörét és időtartamát, továbbá a korábbi megbízások eredményeit. A szolgáltatók azt is megvitatják, hogy milyen mértékben támaszkodhatnak egymás munkájára.

A bizonyosságnyújtási szolgáltatások összehangolásának egyik módja a bizonyossági térkép, vagy a szervezetet érintő jelentős kockázatok és az e kockázatokot kezelő külső és belső bizonyosságot nyújtó szolgáltatások mátrixának létrehozása. A bizonyossági térkép összeköti az azonosított jelentős kockázati kategóriákat a bizonyosság kapcsolódó forrásaival, és minden egyes kockázati kategória esetében értékeli a bizonyosság mértékét. Mivel a térkép átfogó, feltárja a bizonyossági lefedettség hiányosságait és átfedéseit, lehetővé téve a belső ellenőrzési vezető számára, hogy értékelje a bizonyosságot nyújtó szolgáltatások elégséges voltát az egyes kockázati területeken. Az eredmények megvitathatóak a többi bizonyosságot nyújtó szolgáltatóval, és így a felek megállapodhatnak a tevékenységük összehangolásának módjában. Összevont bizonyosságnyújtási megközelítés esetén a belső ellenőrzési vezető összehangolja a belső ellenőrzési funkció bizonyosságnyújtási megbízásait más bizonyosságnyújtási szolgáltatókkal, hogy csökkentse a megbízások gyakoriságát és redundanciáját, valamint maximalizálja a bizonyossági lefedettség hatékonyságát.

A belső ellenőrzési vezető különféle okokból dönthet úgy, hogy más szolgáltatók munkájára támaszkodik, többek között a belső ellenőrzési funkció szakértelmén kívül eső speciális területek értékelésekor, a megbízás elvégzéséhez szükséges tesztelés mennyiségének csökkentése érdekében, és hogy fokozza a kockázatok lefedettségét a belső ellenőrzési funkció erőforrásain túl.

Annak meghatározásához, hogy a belső ellenőrzési funkció támaszkodhat-e más szolgáltató munkájára, a módszertannak a szolgáltató alábbi jellemzőit érdemes figyelembe vennie:

- Lehetséges vagy tényleges összeférhetetlenségek, és hogy történt-e nyilvánosságra hozatal.
- Jelentéstételi kapcsolatok és az erre vonatkozó megállapodás lehetséges hatásai.
- A szakmai tapasztalat, a képesítések és a bizonyítványok alkalmazhatósága és érvényessége.
- Módszertan és elvárható szakmai gondosság a munka tervezésében, felügyeletében, dokumentálásában és felülvizsgálatában.
- Megállapítások és következtetések, és hogy azok észszerűek-e, elegendő, megbízható és releváns bizonyítékokon alapulnak-e.

Más bizonyosságot nyújtó szolgáltató munkájának értékelését követően a belső ellenőrzési vezető dönthet úgy is, hogy a belső ellenőrzési funkció nem támaszkodhat erre a munkára. Ebben az esetben a belső

ellenőrök vagy ismét elvégzik a szolgáltató munkája során végrehajtott tesztek és további információkat gyűjtenek, vagy független bizonyosságnyújtási szolgáltatásokat végeznek.

Ha a belső ellenőrzési funkció folyamatosan vagy tartósan kíván egy másik bizonyosságot nyújtó szolgáltató munkájára támaszkodni, a feleknek célszerű megállapodásban rögzíteniük a kapcsolatukat, a nyújtandó bizonyosság jellegzetességeit és a bizonyosságot alátámasztó elvárt tesztek és bizonyítékokat.

Megfelelést igazoló példák

- Az elkülönült bizonyosságot nyújtó és tanácsadói szerepekkel és felelősségi körökkel kapcsolatos kommunikáció, amely például dokumentálható az egyes bizonyosságnyújtási és tanácsadói szolgáltatókkal tartott megbeszélésekről készült feljegyzésekben vagy a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel tartott megbeszélések jegyzőkönyveiben.
- Bizonyossági térképek és/vagy kombinált bizonyosságnyújtási tervek, amelyek azonosítják, hogy az egyes területeken mely szolgáltató felelős a bizonyosságnyújtási szolgáltatásokért.
- Annak a módszertannak a dokumentációja és bevezetése, amely meghatározza, hogy támaszkodhatnak-e egy szolgáltató munkájára.
- Dokumentált megállapodások más bizonyosságnyújtási szolgáltatókkal, amelyek megerősítik az általuk elvégzendő bizonyosságnyújtási munka jellemzőit.

10. alapelv: Gazdálkodjunk az erőforrásainkkal!

A belső ellenőrzési vezető gazdálkodik az erőforrásokkal, annak érdekében, hogy megvalósítsa a belső ellenőrzési funkció stratégiáját, teljesítse a tervét és megfeleljen a mandátumának.

Az erőforrásokkal való gazdálkodás megköveteli a pénzügyi, emberi és technológiai erőforrások hatékony megszerzését és felhasználását. A belső ellenőrzési vezetőnek biztosítania kell a belső ellenőrzés felelősségi körébe tartozó feladatok ellátásához szükséges erőforrásokat, és a belső ellenőrzési funkció számára meghatározott módszertanok szerint kell felhasználnia azokat.

10.1 norma: Pénzügyi erőforrás-gazdálkodás

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek kell gazdálkodnia a belső ellenőrzési funkció pénzügyi erőforrásaival.

A belső ellenőrzési vezetőnek olyan költségvetést kell összeállítania, amely lehetővé teszi a belső ellenőrzési stratégia sikeres végrehajtását és a terv megvalósítását. A költségvetés tartalmazza a funkció működéséhez szükséges erőforrásokat, beleértve a képzéseket, valamint a technológia és az eszközök beszerzését is. A belső ellenőrzési vezetőnek eredményesen és hatékonyan, a költségvetéssel összhangban kell irányítania a belső ellenőrzési funkció napi tevékenységeit.

A belső ellenőrzési vezetőnek a költségvetésre a vezetőtestület jóváhagyását kell kérnie. A belső ellenőrzési vezetőnek haladéktalanul tájékoztatnia kell a vezetőtestületet és a felsővezetést az elégtelen pénzügyi erőforrások hatásáról.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű követnie a szervezet által meghatározott költségvetési folyamatokat. Akár a szervezeten belül, akár kiszervezve működik a belső ellenőrzési funkció, a megfelelő költségvetést mindkét esetben a vezetőtestületnek kell jóváhagynia.

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű rendszeresen összevetnie a tervezett költségvetést a tényleges költségvetéssel, és elemeznie a jelentős eltéréseket, annak érdekében, hogy meghatározza azt, hogy szükség van-e módosításra. A költségvetés rendelkezhet tartalékokról a belső ellenőrzési terv váratlan, de szükséges változásainak esetére. Ha a belső ellenőrzési funkció költségvetése egy másik osztály, üzleti egység vagy egyéb döntéshozó által kezelt nagyobb költségvetés része, a belső ellenőrzési vezetőnek akkor is ajánlott tisztában lennie a belső ellenőrzési funkció számára allokált forrásokkal, nyomon követnie a kiadásokat és figyelnie a belső ellenőrzési funkció által felhasznált pénzügyi erőforrások elegendő voltát.

Ha előre nem látható körülmények miatt jelentős kiegészítő erőforrásokra van szükség, a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű azonnal megvitatnia ezeket a körülményeket a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrzési terv dokumentálása a költségvetéssel, az előrejelzéssel és a tényleges kiadásokkal szemben.
- Azon ülések jegyzőkönyvei, amelyeken a belső ellenőrzési vezető megvitatta a belső ellenőrzés költségvetését a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel.
- A belső ellenőrzési funkció költségvetését és annak jóváhagyását megvitató vezetőtestületi ülések jegyzőkönyvei.

10.2 norma: Emberi erőforrás-gazdálkodás

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia egy megközelítést, amellyel olyan belső ellenőröket toborozhat, fejleszthet és tarthat állományban, akik alkalmasak a belső ellenőrzési stratégia végrehajtására és a belső ellenőrzési terv sikeres megvalósítására.

A belső ellenőrzési vezetőnek törekednie kell arra, hogy a jóváhagyott belső ellenőrzési terv megvalósítása érdekében megfelelő, elegendő és hatékonyan elosztott emberi erőforrás álljon rendelkezésre. A megfelelő kifejezés a tudás, a készségek és a képesség kombinációját jelenti; az elegendő az erőforrások mennyiségére vonatkozik; a hatékony elosztás pedig azt jelenti, hogy az erőforrásokat oly módon allokálja, hogy az a belső ellenőrzési terv optimális megvalósítását segíti elő.

A belső ellenőrzési vezetőnek tájékoztatnia kell a vezetőtestületet és a felsővezetést, arról, hogy a belső ellenőrzési funkció megfelelő és elegendő humán erőforrással rendelkezik-e. Ha a funkciónak nem áll rendelkezésére a belső ellenőrzési terv megvalósításához megfelelő és elegendő humán erőforrás, a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell határoznia, hogy miként

gondoskodik az erőforrások megszerzéséről, vagy időben jeleznie kell a vezetőttestület és a felsővezetés számára az e tekintetben bekövetkezett korlátozások lehetséges hatásait. (Lásd még 8.2 norma: „Erőforrások”.)

A belső ellenőrzési vezetőnek értékelnie kell a belső ellenőrzési funkció egyes belső ellenőreinek kompetenciáit és ösztönöznie kell a szakmai fejlődésüket. A belső ellenőrzési vezetőnek együtt kell működnie a belső ellenőrökkel annak érdekében, hogy képzéssel, vezetői visszajelzéssel és/vagy mentorálással segítse egyéni kompetenciáik fejlesztését. (Lásd még 3.1 norma: „Kompetencia”.)

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési funkció erőforrásigényével kapcsolatos struktúrájának és megközelítésnek célszerű összhangban lennie a belső ellenőrzési alapszabállyal, és támogatnia a belső ellenőrzési funkció stratégiájának megvalósítását és a belső ellenőrzési terv teljesítését.

A belső ellenőrzési funkció humán erőforrásainak kezelésével kapcsolatos módszer kidolgozásakor a belső ellenőrzési vezetőnek érdemes:

- Figyelembe vennie a szervezeti jellegzetességeket, úgy, mint a felépítését, az összetettségét, a földrajzi jellemzőit, a kultúrák és nyelvek sokféleségét és a szervezet kockázati környezetének változékonyságát.
- Figyelembe vennie a belső ellenőrzés költségvetését és a különböző személyi állománnyal kapcsolatos megközelítések költséghatékonyságát és rugalmasságát (például munkatárs kiválasztása vagy szerződés kötése egy külső szolgáltatóval).
- Átlátnia a belső ellenőrzési alapszabály betartásához és a belső ellenőrzési terv megvalósításához szükséges emberi erőforrások megszerzésének lehetőségeit.
- Kommunikálnia a vezetőttestülettel és a felsővezetéssel, hogy megállapodjanak a humán erőforrások kezelésére vonatkozó megközelítésről.
- Mérlegelnie a belső ellenőrzési vezető pozíciójára vonatkozó utódlási terveket, ideértve az ezzel kapcsolatban a vezetőttestülettel folytatott egyeztetést is.

A kompetens belső ellenőrök felvételére vonatkozó módszer támogatása érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű:

- Együttműködni a humán erőforrás (HR) funkcióval a 3.1 norma: „Kompetencia” és a vonatkozó szakmai kompetenciai keretrendszerek szerinti munkaköri leírások kidolgozása érdekében.
- Mérlegelnie, hogy milyen előnyökkel jár a különböző szakmai háttérrel, tapasztalattal és nézőponttal rendelkező belső ellenőrök alkalmazása, valamint az eredményes együttműködést és a különböző vélemények megosztását elősegítő, befogadó munkahelyi környezet létrehozása.
- Részt vennie a felvételi folyamattal kapcsolatos tevékenységekben, például állásbörzéken, hallgatói eseményeken, a szakmai kapcsolatépítést elősegítő alkalmakon és a lehetséges jelöltek állásinterjúin.

A belső ellenőrök fejlesztése és megtartása érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott:

- Bevezetni a belső ellenőrzési funkció stratégiai céljainak elérését támogató javadalmazási, előléptetési és elismerést kifejező tevékenységeket.

- Bevezetni egy módszertant a belső ellenőrök képzésére, teljesítményük értékelésére, kompetenciáik fejlesztésére és szakmai fejlődésük segítésére.
- Mérlegelni a belső ellenőrzési funkció és a szervezet humán erőforrással kapcsolatos célkitűzéseit, például a tudás funkciókon átívelő megosztását és az utódlástervezést.
- Etikus, szakmai környezetet fenntartani, amelyben a belső ellenőrök megfelelő képzésben részesülnek és eredményesen együtt tudnak működni. (Lásd még II. terület: Etika és szakmaiság.)

Annak értékeléséhez, hogy a humán erőforrások megfelelőek-e és elegendőek-e a belső ellenőrzési terv megvalósításához, a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű értékelnie:

- A belső ellenőrök kompetenciáit és a belső ellenőrzési szolgáltatások nyújtásához szükséges kompetenciákat.
- A szolgáltatások jellegét és összetettségét.
- A rendelkezésre álló belső ellenőrök és a termelékeny munkaórák számát.
- Az ütemtervvel kapcsolatos korlátokat, beleértve a belső ellenőrök és a szervezet információinak, munkavállalóinak és fizikai helyszíneinek rendelkezésre állását.
- Milyen mértékben lehet más bizonyosságot nyújtó szolgáltatók munkájára támaszkodni. (Lásd még 9.5 norma: „Koordináció és együttműködés”.)

A kompetenciákon felül a belső ellenőrzési vezető a belső ellenőrzési megbízások időzítését vagy ütemtervét is figyelembe veszi, méghozzá az egyes belső ellenőrök időbeosztása és a vizsgált tevékenységért felelős munkatársak rendelkezésre állása alapján. Ha egy megbízást konkrét időpontban kell teljesíteni, akkor a megbízáshoz szükséges erőforrásoknak az adott időpontban rendelkezésre kell állniuk.

Ha nincs elegendő erőforrás a tervezett megbízások teljesítéséhez, a belső ellenőrzési vezető képzést biztosíthat az elérhető belső ellenőröknek, vendég belső ellenőrnek kérheti fel a szervezet egy másik szakértőjét, további munkatársakat vehet fel, másik bizonyosságot nyújtó szolgáltató munkájára támaszkodhat, rotációs ellenőrzési programot dolgozhat ki vagy szerződést köthet egy külső szolgáltatóval.

A külső szolgáltatók speciális szakértelmet biztosíthatnak, speciális projekteket valósítanak meg vagy egyes megbízásokat teljesíthetnek.

Ha a belső ellenőrzési funkció erőforrásait a szervezeten belül biztosítják, a belső ellenőrzés állományát egy ún. rotációs állományi modell egészítheti ki, melynek keretében ideiglenesen más üzleti egységek munkavállalói csatlakoznak a belső ellenőrzési funkcióhoz, akik később visszatérnek az eredeti szervezeti egységükhöz. A belső ellenőrzési funkcióhoz áthelyezett munkatársak speciális ismereteket és szaktudást biztosíthatnak, valamint egyedi nézőponttal és meglátásokkal szolgálhatnak. Ezenkívül az eredeti üzleti egységükhöz visszatérő munkatársak belső ellenőrzésben szerzett tapasztalata hozzájárulhat a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatainak mélyebb megértéséhez. Rotációs modell használata esetén a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű tisztában lennie a tárgyilagosság esetleges csorbulásával és ajánlott gondoskodnia a megfelelő, ezzel kapcsolatos biztosítékokról. (Lásd még 2.2 norma: „A tárgyilagosság megőrzése”.)

A megbízások felügyeletéről szóló belső ellenőrzési módszertanban célszerű elegendő lehetőséget biztosítani arra, hogy a belső ellenőrök építő jellegű visszajelzéseket kapjanak a tapasztaltabb, vizsgálatvezetői szerepben tevékenykedő belső ellenőröktől; amely visszajelzésre sor kerülhet a vizsgálatvezetők munkalapokhoz és más kommunikációs formákhoz fűzött írott vagy szóbeli megjegyzésein keresztül. A mentorálási programok olyan munka közbeni tapasztalatot kínálnak, amelyen keresztül a kevésbé tapasztalt belső ellenőrök követhetik és közvetlenül megfigyelhetik a megbízások teljesítése közben a nagyobb szaktudással rendelkező kollégáik munkáját. A belső ellenőrzési funkció belső

minőségértékelésének részét képező folyamatos nyomon követés és rendszeres önértékelés további lehetőségeket kínál arra, hogy a belső ellenőrök visszajelzést és javaslatokat kapjanak az eredményességük fokozására. (Lásd még 12.1 norma: „Belső minőségértékelés”.) A rendszeresen, például évente egyszer elvégzett egyedi teljesítményértékelés is olyan visszajelzések forrása lehet, amely hozzájárulhat a belső ellenőrök szakmai fejlődéséhez.

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű követnie a szervezet humán erőforrásra vonatkozó irányelveit, vagy – például a közsférában – a jogszabályoknak vagy szerződéseknek megfelelő humán erőforrás keretrendszereket. Ezekben az esetekben a belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott alaposan megértenie a keretrendszereket, és a belső ellenőrzési funkció támogatása érdekében ajánlott optimalizálnia a munkaköri besorolásokat, az értékelési folyamatokat és az emberi erőforrás gazdálkodás egyéb kötelező keretrendszereit. A vezetőtestületet és a felsővezetést értesíteni kell, ha e kötelező keretrendszerek következtében nehezebben lehet gondoskodni a belső ellenőrzési funkció emberi erőforrás igényeiről.

Megfelelést igazoló példák

- Az alkalmazott belső ellenőrök kompetenciái és szükséges kompetenciái közötti eltérések dokumentált elemzése.
- Munkaköri leírások.
- A szervezetben alkalmazott belső ellenőrök önéletrajza.
- Dokumentált képzési tervek és az elvégzett képzések bizonyítékai.
- A külső szolgáltatókkal kötött szerződések és a szolgáltató által kirendelt belső ellenőrök önéletrajza.
- A megbízások becsült ütemtervével és az allokált erőforrásokkal ellátott belső ellenőrzési terv.
- A belső ellenőrzés költségvetését megvitató ülések jegyzőkönyvei.
- A tervezett és a ténylegesen felhasznált munkaórák összevetése a megbízást követően.
- A belső ellenőrzési funkció és az egyes belső ellenőrök teljesítményének értékelése.

10.3 norma: Technológiai erőforrások

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek törekedni kell arra, hogy a belső ellenőrzési funkció rendelkezzen a belső ellenőrzési folyamatot támogató technológiával. A belső ellenőrzési vezetőnek rendszeresen értékelnie kell a belső ellenőrzési funkcióban használt technológiát, és lehetőséget keresni az eredményesség és a hatékonyság fejlesztésére.

Az új technológia bevezetésekor a belső ellenőrzési vezetőnek megfelelő képzést kell nyújtania a belső ellenőröknek a technológiai erőforrások eredményes felhasználásáról. A belső ellenőrzési vezetőnek együtt kell működnie a szervezet informatikai és információbiztonsági funkciójával a technológiai erőforrások megfelelő bevezetése érdekében.

A belső ellenőrzési vezetőnek tájékoztatnia kell a vezetőtestületet és a felsővezetést arról, hogy a technológiai korlátozások miként érintik a belső ellenőrzési funkció eredményességét vagy hatékonyságát.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési funkciónak érdemes a technológia segítségével javítania az eredményességét és a hatékonyságát. Ilyen technológiák például az alábbiak:

- Belső ellenőrzési folyamatot támogató rendszerek.
- Irányítási, kockázatkezelési és a kontrollfolyamatokat feltérképező alkalmazások.
- Az adattudományban és adatelemzésben segítő eszközök.
- A kommunikációt és az együttműködést segítő eszközök.

Annak értékelése érdekében, hogy a belső ellenőrzési funkció rendelkezik-e a felelősségi körei ellátásához szükséges technológiai erőforrásokkal, a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű:

- Felmérnie a belső ellenőrzési funkció folyamatainak technológiai alapú fejlesztését elősegítő eszközök beszerzésének és bevezetésének megvalósíthatóságát.
- Együttműködni a többi szervezeti egységgel a közös irányítási, kockázatkezelési és kontrollrendszerek tekintetében.
- A vezetőtestület és a felsővezetés számára a technológiai beruházásokra vonatkozó, kellően megalapozott kérelmeket benyújtania.
- Kidolgozni és megvalósítani a jóváhagyott technológiák bevezetésére vonatkozó terveket. A terveknek célszerű kitérnie a belső ellenőrök képzésére és az elért fejlődés bemutatására a vezetőtestület és a felsővezetés számára.
- Azonosítani és kezelni a technológia használatából fakadó kockázatokat, beleértve az információbiztonsággal és a személyes adatok védelmével összefüggőket is.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrzési stratégia azon részei, amelyek a belső ellenőrzési funkció célkitűzéseinek előmozdítása érdekében a technológia felhasználására irányuló jelenlegi vagy tervezett kezdeményezéseket írják le.
- Dokumentált megbeszélések vagy tervek a technológiák iránti igényekkel és a technológiák bevezetésével kapcsolatban.
- A technológia bevezetéséről, az azzal kapcsolatos képzésről és a technológia használatáról szóló feljegyzések, beleértve a technológia megbízások során történő használatát igazoló munkalapokat.
- A belső ellenőrök neve és az alkalmazott technológiával összefüggő bizonyítványaik és képesítéseik.
- Az információbiztonsági, iratkezelési és egyéb, a belső ellenőrzési funkció által használt technológiák alkalmazására vonatkozó irányelvek és eljárások.

11. alapelv: Kommunikáljunk eredményesen!

A belső ellenőrzési vezető irányítja a belső ellenőrzési funkciót annak érdekében, hogy hatékonyan kommunikáljon az érdekelt felekkel.

A hatékony kommunikáció feltétele a kapcsolatépítés, a bizalom megalapozása és annak lehetővé tétele, hogy az érdekelt felek előnyükre használhassák fel a belső ellenőrzési szolgáltatások eredményeit. A belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy a belső ellenőrzési funkció folyamatosan kapcsolatban álljon az érdekelt felekkel a bizalom megalapozása és a kapcsolatok erősítése érdekében. Ezen túlmenően a belső

ellenőrzési vezető felügyeli a belső ellenőrzési funkció hivatalos kommunikációját a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel, annak érdekében, hogy így biztosítsa a minőséget, és a belső ellenőrzési szolgáltatások eredményeire alapozva betekintést nyújtson a felsővezetés számára.

11.1 norma: Kapcsolatépítés és kommunikáció az érdekelt felekkel

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia egy módszertant annak érdekében, hogy a belső ellenőrzési funkció kapcsolatot és bizalmat építhessen a legfontosabb érdekelt felekkel, beleértve a vezetőtestületet, a felsővezetést, az operatív vezetést, a szabályozó és felügyelő hatóságokat, valamint a belső és külső bizonyosságot nyújtó szolgáltatókat és egyéb tanácsadókat.

A belső ellenőrzési vezetőnek elő kell mozdítania a belső ellenőrzési funkció és az érdekelt felek közötti hivatalos és nemhivatalos kommunikációt, hogy hozzájáruljon az alábbiak kölcsönös megértéséhez:

- Szervezeti érdekek és aggodalmak.
- A kockázatok azonosításával és kezelésével, valamint a bizonyosság nyújtásával kapcsolatban alkalmazott megközelítések.
- Az érintett felek szerepei és felelősségi körei, valamint az együttműködés lehetőségei.
- Vonatkozó jogszabályi követelmények.
- Jelentős szervezeti folyamatok, beleértve a pénzügyi beszámolókat.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A vezetőtestület, a felsővezetés és a belső ellenőrzési funkció közötti rendszeres, folyamatos kommunikáció hozzájárul a szervezet kockázatainak és bizonyossággal kapcsolatos prioritásainak megértéséhez, és előmozdítja a változásokhoz való alkalmazkodás képességét. A belső ellenőrzési vezetőt célszerű bevonni a szervezet kommunikációs csatornáiba, hogy lépést tarthasson az olyan fontos fejleményekkel és tervezett tevékenységekkel, amelyek a szervezet célkitűzéseit és kockázatait érinthetik. A belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott továbbá részt vennie a vezetőtestület, a felsővezetés és a szervezet fontosabb bizottságainak ülésein, továbbá azon szervezeti egységek (mint például a megfelelés, a kockázatkezelés és a minőségbiztosítás) ülésein, amelyek közvetlenül a felsővezetésnek tartoznak beszámolási kötelezettséggel.

Ezenkívül a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű megvitatnia a kommunikáció módszertanát a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel, hogy meghatározzák a hivatalos kommunikációt igénylő jelentős kérdések meghatározásának kritériumait, a hivatalos kommunikáció formátumát és tartalmát és az ilyen kommunikáció gyakoriságát.

A belső ellenőrzési vezető négy szemközti találkozásai egyes felső vezetőkkel és vezetőtestületi tagokkal lehetővé teszi számára a velük való kapcsolatépítést, valamint aggályaik és szempontjaik megismerését. Az üzleti célkitűzések és folyamatok alaposabb megértése érdekében a belső ellenőrzésnek célszerű találkozniuk az operatív irányítás legfontosabb képviselőivel, például az szervezeti egységek vezetőivel és

az operatív feladatokat végző munkatársakkal. Egyes erősen szabályozott iparágakban vagy ágazatokban szükség lehet a belső ellenőrzési vezető és a könyvvizsgálók, valamint a szabályozó hatóságok képviselőinek találkozóiira is.

A belső ellenőrzési vezető és a belső ellenőrök párbeszédet kezdeményezhetnek a vezetéssel és a vezetőtestülettel a stratégiákról, célkitűzésekről és kockázatokról, továbbá az iparági hírekről, trendekről és jogszabályi változásokról. Ezek a megbeszélések, valamint a felmérések, interjúk és csoportos megbeszélések az információszerzés hasznos eszközei, különösen a visszaélési kockázattal és az újonnan felmerülő kockázatokkal kapcsolatban. A weboldalak, hírlevelek, prezentációk és a kommunikáció egyéb formái eredményes módszerek lehetnek a belső ellenőrzési funkció szerepének és hasznos tevékenységének megosztásához a munkatársakkal és más érdekelt felekkel.

A belső ellenőrzési vezető kijelölhet egy-egy belső ellenőrt, aki felelős a legfontosabb funkciók vezetőivel, például az üzleti ágazati vezetőkkel, globális működési, informatikai, pénzügyi, megfelelési és emberi erőforrás vezetővel való folyamatos kommunikációért. (Lásd még 9.5 norma: „Koordináció és együttműködés”).

Célszerű a kommunikáció részévé tenni a szervezet belső ellenőrei és munkatársai közötti folyamatos, nemhivatalos kapcsolatfelvétel lehetőségét is. Ha rendszeresen sor kerül nemhivatalos megbeszélésekre, a munkatársak bizalommal fordulnak a belső ellenőrökhez, ami növeli a hivatalos találkozók esetleg ritkábban tapasztalható őszinte párbeszéd valószínűségét. A kapcsolatépítés részeként a nemhivatalos kapcsolatnak köszönhetően a belső ellenőrök mélyebben megérthetik a szervezetet és kontrollkörnyezetét. Ha rotálják a belső ellenőröket a különböző üzleti egységekben vagy helyszíneken elvégzendő feladatok között, egyensúlyba kerülhetnek a nemhivatalos kommunikáció előnyei és a belső ellenőrök tárgyilagosságának védelme iránti igény.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrzési funkció érdekelt felekkel történő kapcsolattartására irányuló tervek dokumentációja.
- A belső ellenőrzési funkció tagjai és az érdekelt felek közötti találkozók napirendjei vagy jegyzőkönyvei.
- Felmérések, interjúk és csoportos megbeszélések, amelyeken keresztül a belső ellenőrök információhoz juthatnak a belső érdekelt felektől.
- Weboldalak, hírlevelek, prezentációk és egyéb csatornák, amelyeken keresztül a belső ellenőrzési funkció kommunikál a szervezeten belüli érdekelt felekkel.

11.2 norma: Eredményes kommunikáció

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek módszertanokat kell kidolgoznia és bevezetnie a pontos, tárgyilagos, világos, tömör, konstruktív, teljeskörű és időszerű belső ellenőrzési kommunikáció elősegítése érdekében.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A módszertanok magukban foglalhatják a belső ellenőrzési funkció kommunikációjának irányítására és következetesség elérésére szolgáló irányelveket, kritériumokat, stíluskövetelményeket és eljárásokat. A kommunikációs módszertanoknak célszerű figyelembe venniük a vezetőtestület, a felsővezetés és az érintett érdekelt felek elvárásait. (Lásd még 9.3 norma: „Módszertanok” és 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja”). A belső ellenőrzési vezető kommunikációs tréningeket biztosíthat a belső ellenőröknek, például az megbízást lezáró prezentációk megírásáról vagy előkészítéséről.

A módszertanoknak – például a vezetői ellenőrzéseknek – célszerű fokozniuk a megbízás kommunikációjának alábbi tulajdonságait:

- **Pontos** – mentes a hibáktól, torzításoktól, és hű az alapjául szolgáló tényekhez. A kommunikáció során a belső ellenőröknek pontos, az összegyűjtött információval alátámasztott kifejezéseket és leírásokat kell használniuk. A belső ellenőröknek a pontosságra vonatkozó többi normát is ajánlott figyelembe vennie, például 11.4 norma: „Hibák és hiányosságok”.
- **Tárgyilagos** – pártatlan, elfogulatlan, és az összes releváns tény és körülmény kiegyensúlyozott értékelésén alapul. A megállapítások, következtetések, javaslatok és/vagy intézkedési tervek és a belső ellenőrzési szolgáltatás egyéb eredményei a vonatkozó körülmények kiegyensúlyozott értékelésén alapulnak. A kommunikáció fókusza a tényszerű információk azonosítása és célkitűzésekhez társítása. A belső ellenőröknek célszerű kerülniük a részrehajlásként érzékelhető kifejezéseket. (Lásd még 2. alapelv: „Őrizzük meg a tárgyilagosságunkat!” és a hozzá tartozó normák.)
- **Egyértelmű** – logikus és könnyen érthető az érintett érdekelt felek számára, kerüli a felesleges szakmai zsargont. Az egyértelműséget növeli, ha a belső ellenőrök a szervezetben használt terminológiának megfelelő és a célközönség számára érthető nyelvezetet használnak. A belső ellenőröknek célszerű kerülniük a felesleges szakmai zsargont és érdemes definiálniuk azokat a fontos kifejezéseket, amelyek nem gyakoriak vagy a kommunikációban/prezentációban speciális vagy egyedi értelemben használtak. A belső ellenőrök következtetései még egyértelműbbek lesznek, ha kitérnek a megállapításokat, következtetések, javaslatokat és/vagy intézkedési terveket alátámasztó fontos részletekre.
- **Tömör** – lényegre törő és mentes a felesleges részletektől és a terjengősségtől. A belső ellenőröknek ajánlott kerülniük az ismétléseket és kizárniuk a felesleges, jelentéktelen vagy a megbízáshoz, szolgáltatáshoz nem kapcsolódó információkat.
- **Konstruktív** – segít az érdekelt feleknek és a szervezetnek, lehetővé teszi a fejlődést azokban az esetekben, amikor ez szükséges. A belső ellenőröknek célszerű együttműködő és segítőkész hangnemben átadniuk az információkat a vizsgált terület számára megkönnyítve ezzel a fejlődési lehetőségek meghatározását.
- **Teljes** – releváns, megbízható és elegendő információ és bizonyíték a belső ellenőrzési szolgáltatás eredményeinek alátámasztására. Az olvasó a teljességnek köszönhetően ugyanazokra a következtetésekre jut, mint a belső ellenőrök. A belső ellenőröknek érdemes a különböző befogadók igényeihez igazítaniuk a kommunikációt, és figyelembe venni a felelősségi körükhöz tartozó intézkedések elvégzéséhez szükséges információkat. A vezetőtestülettel és a felsővezetéssel folytatott kommunikáció például eltérhet a vizsgált tevékenységet irányítók irányában zajló kommunikációtól.
- **Időszerű** – megfelelően időzített, a probléma súlyának megfelelően, hogy a vezetés intézkedéseket hozhasson a helyzet orvoslására. Az időszerűség minden szervezetben mást-mást jelenthet, és függ a megbízás jellegétől is.

A belső ellenőrzési vezető a belső ellenőrzéssel kapcsolatos kommunikáció hatékonyságának nyomon követése érdekében kidolgozhatja a legfontosabb teljesítménymutatók rendszerét, amely a funkció minőségbiztosítási és -fejlesztési programjának része lehet. (Lásd még 8.3 norma: „Minőség” és 12. alapelv: „Törekedjünk a minőség javítására!”)

Megfelelést igazoló példák

- Stíluskövetelmények, sablonok és a hatékony kommunikáció más dokumentált módszertanai.
- A hatékony kommunikációs készségekről szóló képzés vagy megbeszélés részvételi jegyzéke.
- A belső ellenőrzési vezető által jóváhagyott megbízást lezáró kommunikáció és egyéb dokumentumok, valamint a hatékony kommunikáció jellemzőit bemutató dokumentumok.
- A hatékony kommunikáció jellegzetességeiről tanúskodó prezentációs diák vagy az ülések jegyzőkönyvei.
- A kommunikáció időszerűségét igazoló feljegyzések.
- A hatékony kommunikáció jellegzetességeiről tanúskodó munkalapok.
- A kommunikáció hatékonyságának fejlesztésével kapcsolatos vizsgálatvezetői megjegyzésekkel ellátott munkalapok.
- Az érdekelt felek körében a belső ellenőrzés kommunikációjával kapcsolatban felvett kérdőívek eredményei.
- A minőségbiztosítási és -fejlesztési program eredményei.

11.3 norma: Az eredmények közzélése

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek rendszeresen és adott esetben minden egyes megbízás esetében tájékoztatnia kell a vezetőttestületet és a felsővezetést a belső ellenőrzési szolgáltatások eredményeiről. A belső ellenőrzési vezetőnek tisztában kell lennie a vezetőttestület és a felsővezetés elvárásaival a kommunikáció jellegével és időzítésével kapcsolatban.

A belső ellenőrzési szolgáltatások eredményei közé tartozhatnak:

- A megbízáskövetkeztetései.
- Olyan témák, mint a hatékony gyakorlatok vagy a kiváltó okok.
- A szervezeti egység vagy a szervezet szintjén levont következtetések.

A megbízás következtetései

A belső ellenőrzési vezetőnek felül kell vizsgálnia és jóvá kell hagynia a megbízást lezáró végső kommunikációt, amely tartalmazza a megbízás következtetéseit is, és el kell döntenie, hogy kikkel és miként lesznek megosztva kiadásukat megelőzően. Az általános felelősség abban az esetben is a belső ellenőrzési vezetőre terheli, ha ezt a feladatot valamelyik belső ellenőrre delegálja. A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell kérnie a jogi képviselő és/vagy a felsővezetés véleményét, mielőtt a szervezeten kívüli felek rendelkezésére bocsátja a végső kommunikációt, kivéve, ha a

törvények és egyéb jogszabályok ezt másképp rendelik el vagy korlátozzák. (Lásd még 11.4 norma: „Hibák és hiányosságok”, 11.5 norma: „A kockázatvállalás kommunikációja” és 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja.”)

A megbízás következtetései

A belső ellenőrzési vezetőnek felül kell vizsgálnia és jóvá kell hagynia a megbízást lezáró végső kommunikációt, amely tartalmazza a megbízás következtetéseit is, és el kell döntenie, hogy kikkel és miként lesznek megosztva kiadásukat megelőzően. Az általános felelősség abban az esetben is a belső ellenőrzési vezetőre terheli, ha ezt a feladatot valamelyik belső ellenőrre delegálja. A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell kérnie a jogi képviselő és/vagy a felsővezetés véleményét, mielőtt a szervezeten kívüli felek rendelkezésére bocsátja a végső kommunikációt, kivéve, ha a törvények és egyéb jogszabályok ezt másképp rendelik el vagy korlátozzák. (Lásd még 11.4 norma: „Hibák és hiányosságok”, 11.5 norma: „A kockázatvállalás kommunikációja” és 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja.”)

Témák

Ha holisztikusan áttekintjük több megbízás megállapításait és következtetéseit, akkor azok mintázatokra és tendenciákra, például azonos kiváltó okokra mutathatnak rá. Amikor a belső ellenőrzési vezető a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamataival kapcsolatos témát azonosít, akkor azokról és a kapcsolódó meglátásokról, tanácsokról és/vagy következtetésekről időben köteles tájékoztatni a vezetőtestületet és a felsővezetést.

Szervezeti egység vagy a szervezet szintjén levont következtetések

Az iparági követelmények, a törvények és egyéb jogszabályok vagy a vezetőtestület, a felsővezetés és/vagy más érdekelt felek elvárásai miatt előfordulhat, hogy a belső ellenőrzési vezetőnek az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatok eredményességéről szervezeti egység vagy szervezet szintjén kell következtetéseket levonnia. Az ilyen megállapítások tükrözik a belső ellenőrzési vezető több megbízás alapján kialakult szakmai véleményét, amelyet releváns, megbízható és elegendő információval kell alátámasztania.

Amikor a belső ellenőrzési vezető tájékoztatja az ilyen jellegű megállapításairól a vezetőtestületet vagy a felsővezetést, annak tartalmaznia kell:

- A vizsgálat alapjául szolgáló felkérés összefoglalását.
- A megállapítások alapját képező feltételrendszert, például az alkalmazott vállalatirányítási keretrendszert vagy a kockázati és kontrollkeretrendszert.
- A hatókört, beleértve a korlátozásokat és azt az időszakot is, amelyre a megállapítás vonatkozik.
- A megállapításokat alátámasztó információk összefoglalását.
- Adott esetben más bizonyosságot nyújtó szolgáltatók munkájára való támaszkodást.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési szolgáltatások eredményei egyedi megbízásokon, több megbízáson, valamint a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel folytatott interakción alapulhatnak.

A megbízás következtetései

A 13.1 norma: „A megbízás kommunikációja” értelmében a belső ellenőröknek a megbízás teljes tartama során kommunikálniuk kell a vizsgált tevékenység felelőseivel, de a belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy a megbízás végső kommunikációja eljusson a megfelelő felekhez. A megfelelő fél lehet a vezetőtestület, a felsővezetés és/vagy a vezetés intézkedési terveinek kidolgozásáért és megvalósításáért felelős munkatársak. (Lásd még 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja”.)

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű ösztönöznie a belső ellenőröket, hogy a megbízással kapcsolatos kommunikációban ismerjék el a kielégítő és pozitív teljesítményt. A különböző megbízások során azonosított jó gyakorlatok a szervezet más részeiben is megvalósíthatóak és a szervezet egészében összehasonlítási alapként szolgálhatnak.

Témák

Több megbízás megállapításainak és következtetéseinek nyomon követése lehetővé teszi a tendenciák azonosítását, például a körülmények fejlődését vagy romlását a kritériumokhoz képest, az e körülmények mögött rejlő kiváltó okot, vagy lehetőséget adhat az eredményességet vagy hatékonyságot javító gyakorlat megosztására. Ezek a tendenciák további, a szervezet egészében az adott témakörre koncentrált megbízásokhoz vezethetnek.

A vezetőtestülettel és a felsővezetéssel folytatott kommunikációnak célszerű tartalmaznia:

- A jelentős kontrollgyengeségeket és a kiváltó okok alapos elemzését.
- Több megbízásra vagy szervezeti egységre jellemző tematikus vagy rendszerszintű problémákat, intézkedéseket vagy tapasztalt fejlődést.

A témakörök azonosításakor érdemes figyelembe venni a többi bizonyosságot nyújtó szolgáltatótól nyert információkat. (Lásd még 9.5 norma: „Koordináció és együttműködés”.)

Szervezeti egység vagy a szervezet szintjén levont következtetések

Amikor a belső ellenőrzési vezető a szervezeti egység szintjén vagy a szervezet egésze tekintetében közli a következtetéseit, célszerű figyelembe vennie, hogy azok miként kapcsolódnak a szervezet stratégiáihoz, célkitűzéseihez és kockázataihoz. A belső ellenőrzési vezetőnek azt is érdemes mérlegelnie, hogy a megállapítás problémát old meg, értéket teremt és/vagy bizonyossággal szolgál a vezetés vagy más érdekelt felek számára egy általános témakör vagy körülmény kapcsán.

A belső ellenőrzési vezető továbbá mérlegeli az időszakot, amelyre a megállapítások vonatkoznak és a hatókör esetleges korlátozásait is, annak érdekében, hogy meghatározza azokat a megbízásokat, amelyek relevánsak az általános megállapítások szempontjából. Valamennyi kapcsolódó megbízást figyelembe veszi, azokat is, amelyeket más külső és belső bizonyosságot nyújtó szolgáltatók végeztek el. (Lásd még 9.5 norma: „Koordináció és együttműködés”.)

Az általános következtetés alapulhat például a szervezet helyiregionális és országos szintjein végzett megbízások összesített következtetéseiben, továbbá a külső entitásoktól, például független harmadik felektől vagy felügyeleti szervektől származó eredményeken. A megállapított hatókör kontextusba helyezi az általános következtetést, amikor jelzi az időszakot, a tevékenységeket, a korlátozásokat és a következtetés határait kijelölő egyéb változókat.

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű összefoglalnia az általános megállapítások alapját képező információkat és azonosítani a kapcsolódó kockázati vagy kontrollkeretrendszereket, vagy az általános megállapítások alapjául szolgáló egyéb kritériumokat. A belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott kifejtenie,

hogy az általános megállapítások miként viszonyulnak a szervezet stratégiájához, célkitűzéseire és kockázataihoz. Az általános következtetések közlésére általában írásban kerül sor, de szóban is megtörténhet.

Megfelelést igazoló példák

- A megbízást lezáró végső kommunikáció, ideértve a megbízás megállapításait, javaslatait és következtetéseit.
- A belső ellenőrzési vezető vázlatai, megbeszéléseinek jegyzőkönyvei, jegyzetei, diái és egyéb dokumentumai, amelyek a vezetőttestülettel és a felsővezetéssel folytatott kommunikációra utalnak.
- Elemzések, köztük adatokat tartalmazó jelentések, ábrák és tendenciákat jelző grafikonok.
- Az általános megállapítások alapját képező kapcsolódó kockázati és kontrollkeretrendszerek.

11.4 norma: Hibák és hiányosságok

Követelmények

Ha a megbízás végző kommunikációja jelentős hibát vagy hiányosságot tartalmaz, a belső ellenőrzési vezetőnek haladéktalanul közölnie kell a helyesbített információt mindazokkal a felekkel, akik megkapták az eredeti kommunikációt.

A hiba vagy hiányosság jelentőségét a vezetőttestülettel együtt meghatározott kritériumok szerint kell megállapítani.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési vezetőnek és a vezetőttestületnek célszerű megállapodnia a javítás közlésére vonatkozó eljárásrendben. A hiba vagy hiányosság jelentőségének meghatározásakor a belső ellenőrzési vezetőnek ajánlott értékelnie, hogy a hibás vagy kihagyott információ von-e maga után törvényi vagy jogszabályi következményeket, vagy megváltoztatja-e a megállapításokat, következtetéseket, javaslatokat vagy a vezetés intézkedési terveit.

A belső ellenőrzési vezető meghatározza a leginkább megfelelő kommunikációs módszert arra, hogy a korrigált információ minden olyan félhez eljusson, aki megkapta az eredeti kommunikációt is. A javított információ közlésén túl a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű azonosítania a hiba vagy mulasztás/hiányosság okát és megtennie a megfelelő intézkedéseket, hogy a jövőben hasonló helyzet ne fordulhasson elő.

Megfelelést igazoló példák

- A hibák és hiányosságok kezelésére szolgáló belső ellenőrzési módszertan.
- A hiba vagy hiányosság jelentősége mértékének meghatározásához a vezetőttestület által jóváhagyott és a belső ellenőrzési vezető által használt kritériumok.

- Levelezés és más feljegyzés arról, hogy a belső ellenőrzési vezető hogyan határozta meg a hiba vagy hiányosság jelentőségét és okát.
- A belső ellenőrzési vezető naptára, vezetőtestületi vagy más ülések jegyzőkönyvei, emlékeztetők és emailváltás a hiba vagy hiányosság megvitatásáról.
- A megbízást lezáró végső kommunikációval kapcsolatos eredeti és javított dokumentumok.
- Dokumentáció arról, hogy az érintett felek megkapták a javított kommunikációt.

11.5 norma: A kockázatvállalás kommunikációja

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek tájékoztatást kell adnia az elfogadhatatlan mértékű kockázatról.

Ha a belső ellenőrzési vezető meggyőződése szerint a vezetés a szervezet kockázati étvágyát vagy kockázattűrését meghaladó mértékű kockázatot fogadott el, akkor ezt meg kell vitatnia a felsővezetéssel. Ha a belső ellenőrzési vezető arra a megállapításra jut, hogy a felsővezetés nem oldotta meg az ügyet, azt a vezetőtestület elé kell terjesztenie. A kockázat kezelése nem a belső ellenőrzési vezető felelőssége.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési vezető a vezetőtestülettel és a felsővezetéssel tartott megbeszélések, az érdekelt felekkel fenntartott kapcsolatok és folyamatos kommunikáció, valamint a belső ellenőrzési szolgáltatások eredményei segítségével érti meg a szervezet kockázatait és kockázattűrését. (Lásd még 8.1 norma: „Kapcsolat a vezetőtestülettel”, 9.1 norma: „Az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatok megértése” és 11.1 norma: „Kapcsolatépítés és kommunikáció az érdekelt felekkel”.) E megértésnek köszönhetően a belső ellenőrzési vezető tisztában van azzal, hogy a szervezet milyen mértékű kockázatot tart elfogadhatónak. Ha a szervezet rendelkezik hivatalos kockázatkezelési folyamattal, a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű megértenie a szervezet kockázatelfogadására vonatkozó irányelveit.

A belső ellenőrzési vezető megvitathatja és a vezetőtestület jóváhagyását kérheti azon módszertanokra, amelyek a kockázati étvágyat vagy a kockázattűrését meghaladó mértékű kockázat elfogadás dokumentálására és közlésére vonatkoznak. A módszertanoknak a Normák követelményei mellett figyelembe kell venniük a szervezet kockázatkezelési folyamatait, irányelveit és eljárásait is. A kockázatkezelési folyamatnak része lehet a jelentős kockázatokat közlő módszer is. Az módszertanok kitérhetnek a kommunikáció időszerűségére, a jelentéstételi kötelezettség hierarchiájára és a szervezet jogtanácsosának vagy a megfelelési vezetőnek bevonására vonatkozó követelményekre. A belső ellenőrzési módszertanban ki kell térni azokra az eljárásokra is, amelyek dokumentálják a megbeszéléseket és a foganatosított intézkedéseket, beleértve a kockázat leírását, az aggodalomra okot adó körülményeket, a vezetés indokait arra, hogy miért nem valósítják meg a belső ellenőrök javaslatait, a kockázatvállalásért felelős személy nevét és a megbeszélés időpontját.

A belső ellenőrzési vezető azáltal szerezhet tudomást arról, hogy a vezetés elfogadott egy kockázatot, hogy megvizsgálja a vezetés megállapításokra adott válaszait, és nyomon követi a javaslatok, valamint intézkedési tervek megvalósítását. Az érdekelt felekkel történő kapcsolatépítés és folyamatos kommunikáció is segíthet

abban, hogy a belső ellenőrzési vezető lépést tartson a kockázatkezelési tevékenységekkel, beleértve a vezetés kockázatvállalását is.

Ha a kockázatok meghaladják a kockázati étvágyat, az az alábbi következményekkel járhat:

- Árthat a szervezet jó hírnevének.
- Árthat a szervezet munkavállalóinak és egyéb érdekeltjeinek.
- Jelentős hatósági bírságok, az üzleti tevékenység korlátozása vagy egyéb pénzügyi veszteségek, kötbérek.
- A pénzügyi beszámoló lényeges hibái.
- Összeférhetlenség, visszaélés vagy más törvénytelen tett.
- A stratégiai célkitűzések elérésének jelentős akadályai.

A belső ellenőrzési vezető szakmai véleménye hozzájárul annak megítéléséhez, hogy a vezetés a kockázati étvágyat vagy a kockázattűrést meghaladó mértékű kockázatot vállalt-e. Ha például a vezetés az intézkedési tervek megvalósításával kapcsolatban nem ért el megfelelő mértékű előrehaladást, a belső ellenőrzési vezető megállapíthatja, hogy a vezetés által vállalt kockázat meghaladja a kockázattűrés mértékét. Mielőtt a belső ellenőrzési vezető továbbítja az aggályát a vezetőtestület és/vagy a felsővezetés felé, célszerű megvitatnia a kérdést a kockázat kezeléséért felelős terület vezetőjével az aggályok megosztása, a vezetés nézőpontjának megértése és az intézkedési terv aktualizálására vonatkozó megállapodás érdekében.

E norma követelményeit csak akkor kell megvalósítani, ha a belső ellenőrzési vezető nem tud megállapodásra jutni a kockázat kezeléséért felelős vezetéssel. Ha az elfogadhatatlanként azonosított kockázat a felsővezetéssel folytatott megbeszélés után is fennáll, a belső ellenőrzési vezető továbbítja az aggályát a vezetőtestületnek. A vezetőtestület felelőssége eldönteni, hogy miként rendezi az ügyet a vezetéssel.

Megfelelést igazoló példák

- A vezetőtestülettel a kockázattal kapcsolatos aggályok közlésére szolgáló módszertanról folytatott megbeszélések és az azokból fakadó megállapodások dokumentációja.
- A kockázatról és az operatív vezetésnek, valamint a felsővezetésnek javasolt intézkedésekről szóló dokumentáció, beleértve a megbeszélések jegyzőkönyveit is.
- A kockázattal kapcsolatos aggályokat és az aggályok kezelésére szolgáló belső ellenőrzési intézkedést ismertető dokumentáció, beleértve kérdés eskalációjának folyamatát az operatív vezetéstől a felsővezetés felé.
- A vezetőtestülettel tartott megbeszélések dokumentációja, beleértve azokat a négy szemközti vagy zárt üléseket is, ahol a vezetőtestület értesült az aggályról.

12. alapelv: Törekedjünk a minőség javítására!

A belső ellenőrzési vezető felelős azért, hogy a belső ellenőrzési funkció megfeleljen a Globális Belső Ellenőrzési Normának és folyamatosan javítsa a teljesítményét.

A minőség a Globális Belső Ellenőrzési Normák betartásának és a belső ellenőrzési funkció teljesítménycéljai elérésének kombinált mutatója. Ezért egy minőségbiztosítási és -fejlesztési program kidolgozása biztosítja, hogy a belső ellenőrzési funkció megfelel a Normáknak megvalósítja a teljesítménycéljait, és keresi a folyamatos fejlődést. A program belső és külső értékelést foglal magában. (Lásd még 8.3 norma: „Minőség” és 8.4 norma: „Külső minőségértékelés”.)

A belső ellenőrzési vezető felelőssége biztosítani, hogy a belső ellenőrzési funkció folyamatosan a fejlődésre törekedjen. Ennek érdekében intézkedéseket kell kidolgoznia a belső ellenőrzési megbízások, a belső ellenőrök és a belső ellenőrzési funkció teljesítményének mérésére. Ezek az intézkedések képezik az alapját a teljesítménycélok felé tett előrehaladás értékelésének, beleértve a folyamatos fejlesztést is.

12.1 norma: Belső minőségértékelés

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia és el kell végeznie belső értékeléseket, hogy a belső ellenőrzési funkció megfelel-e a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak, valamint, hogy hogyan halad a teljesítménycélok megvalósítása felé.

A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell alakítania a belső értékelések módszertanát a 8.3 norma: „Minőség” szerint, amelynek részét képezik az alábbiak:

- Annak folyamatos nyomon követése, hogy a belső ellenőrzési funkció megfelel-e a Normáknak, és miként halad a teljesítménycélok megvalósításával.
- A Normáknak való megfelelés értékelése érdekében rendszeres önértékelés vagy a belső ellenőrzés gyakorlatáról elegendő ismerettel bíró, a szervezeten belül dolgozó munkatárs által végzett értékelés.
- A vezetőtestület és a felsővezetés tájékoztatása a belső értékelések eredményéről.

Az időszakos önértékelések eredményei alapján a belső ellenőrzési vezetőnek intézkedési terveket kell kidolgoznia a Normáknak való meg nem felelés eseteinek és a fejlődési lehetőségeknek a kezelésére, beleértve az intézkedések végrehajtásának javasolt ütemtervét is. A belső ellenőrzési vezető tájékoztatja a vezetőtestületet és a felsővezetést az időszakos önértékelés eredményéről és az intézkedési tervekről. (Lásd még 8.1 norma: „Kapcsolat a vezetőtestülettel”, 8.3 norma: „Minőség” és 9.3 norma: „Módszertanok”.)

A belső értékeléseket dokumentálni kell és be kell építeni a szervezet harmadik fél által végzett külső értékelésének hatókörébe. (Lásd még 8.4 norma: „Külső minőségértékelés”.)

Ha a Normák be nem tartása befolyásolja a belső ellenőrzési funkció általános hatókörét vagy működését, a belső ellenőrzési vezetőnek tájékoztatnia kell a vezetőtestületet és a felsővezetést a Normák be nem tartásáról és annak hatásáról.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

Folyamatos nyomon követés

A folyamatos nyomon követés a belső ellenőrzési funkció mindennapi felügyeletét, felülvizsgálatát és teljesítménymérését jelenti. A folyamatos nyomon követés beépül a belső ellenőrzési funkció irányításának rutinszerű irányelveibe és gyakorlataiba, és hozzátartoznak a Normák betartásának értékeléséhez szükséges folyamatok, eszközök és információk.

A belső ellenőrzési funkció teljesítménycélok megvalósítása és a Normáknak való megfelelés felé tett előrehaladását elsősorban azáltal ellenőrzik, hogy miként történik a megbízások tervezésének, a munkalapoknak és a végső kommunikációnak vizsgálatvezetői felülvizsgálata. Ez a módszer lehetővé teszi a gyenge pontok vagy a fejlesztésre szoruló területek és a kezelésükre szolgáló intézkedési tervek azonosítását. A belső ellenőrzési vezető sablonokat vagy automatizált munkalapokat dolgozhat ki azért, hogy a belső ellenőrök használhassák ezeket a megbízások során a munkafolyamatok szabványosítása és a következetesség előmozdítása érdekében.

A minőségbiztosítási és -fejlesztési program alapvető eleme a megbízások megfelelő felügyelete. A felügyelet a tervezéssel kezdődik és a megbízás során végig folytatódik. A felügyelet része lehet az elvárások meghatározása, a csapattagok közötti kommunikáció ösztönzése a megbízás során és a munkalapok kellő időben történő felülvizsgálata és jóváhagyása. (Lásd még 12.3 norma: „A megbízások végrehajtásának felügyelete és fejlesztése”.)

A folyamatos nyomon követés további gyakori eszközei az alábbiak:

- Feladatlisták vagy automatizált eszközök, amelyek bizonyosságot nyújtanak arról, hogy a belső ellenőrök betartják a meghatározott módszertanokat, és megkönnyítik a belső ellenőrzési szolgáltatások Normáknak megfelelő következetes végrehajtását. Ezek használata különösen akkor lehet fontos, ha a belső ellenőrzési funkciónak korlátozott erőforrások állnak rendelkezésére a felügyelethez.
- A belső ellenőrzésben érdekelt felek visszajelzése a belső ellenőrzési csapat hatékonyságáról és eredményességéről. A visszajelzés kérhető rögtön a megbízás után vagy rendszeresen (például fél évente vagy évente) kérdőívek segítségével vagy a belső ellenőrzési vezető és a vezetés megbeszélésein.
- A belső ellenőrzési funkció hatékonyságának és eredményességének értékes mutatója lehet továbbá az erőforrások megfelelő elosztását (például a költségvetés és a valós ráfordítás eltéréseit) jelző mérőszám, a megbízás határidejének betartása, a belső ellenőrzési terv megvalósítása és az érdekelt felek elégedettségének felmérése.

A folyamatos nyomon követés a Normák betartásának hitelesítése mellett azonosíthatja a belső ellenőrzési funkció fejlődési lehetőségeit is. Ilyen esetekben a belső ellenőrzési vezető intézkedési terv kidolgozásával ragadhatja meg ezeket a lehetőségeket.

Rendszeres önértékelések

A rendszeres önértékelések holisztikusabb, átfogóbb képet adnak a Normáknak történő megfelelésről és a belső ellenőrzési funkcióról. A rendszeres önértékelés valamennyi norma betartását vizsgálja, míg a folyamatos nyomon követés sokszor csak a megbízások teljesítésével összefüggő normákat. A rendszeres önértékelést elvégezhetik a belső ellenőrzési funkció rangidős tagjai, egy önálló minőségbiztosítási csapat, a belső ellenőrzési funkció okleveles belső ellenőri képesítéssel (Certified Internal Auditor®) rendelkező vagy a Normák terén nagy tapasztalatot szerzett tagjai, vagy a szervezet más részéről érkező, az ellenőrzéshez szükséges kompetenciákkal bíró munkatársak. A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű megfontolnia a belső

ellenőrök bevonását a rendszeres önértékelés folyamatába, annak érdekében, hogy bővítsék a Normákkal kapcsolatos ismereteiket.

A rendszeres önértékelés lehetővé teszi, hogy a belső ellenőrzési funkció ellenőrizze a Normák betartását. Amennyiben a rendszeres önértékelésre nem sokkal a külső értékelés előtt kerül sor, úgy a külső értékelés kevesebb időt és erőfeszítést igényelhet.

A rendszeres önértékelés az alábbiakat méri fel:

- A belső ellenőrzési funkció módszertanainak megfelelősége.
- A belső ellenőrzési funkció mennyire képes támogatni a szervezet célkitűzéseinek elérését.
- A végrehajtott belső ellenőrzési szolgáltatások minősége és a biztosított felügyelet.
- Milyen mértékben teljesülnek az érdekelt felek elvárásai és a teljesítménycélok.

A rendszeres önértékelést végző személy vagy csapat felméri, hogy a belső ellenőrzési funkció tevékenysége során betartja-e az egyes normákat, interjúkat folytathat és felmérést végezhet a belső ellenőrzési funkció érdekeltjei körében. A belső ellenőrzési vezető e folyamaton keresztül felmérheti a belső ellenőrzési funkció módszertanainak minőségét és azok betartását.

Megfelelést igazoló példák

- A belső ellenőrzési funkció hatékonyságával és eredményességével összefüggő munkalap-felülvizsgálatokkal, felmérési eredményekkel és teljesítménymutatókkal kapcsolatban kitöltött és azokat alátámasztó ellenőrzőlisták.
- Az elvégzett rendszeres értékelések dokumentációja, beleértve a tervet, a munkalapokat és a kommunikációt is.
- A belső értékelések eredményeiről a vezetőtestület és a vezetés számára bemutatott prezentációk és az eredményekkel foglalkozó megbeszélések jegyzőkönyve.
- A folyamatos nyomon követés és a rendszeres önértékelés dokumentált eredményei, beleértve a tervezett javító intézkedéseket is.
- A belső ellenőrzési funkció hatékonyságának, eredményességének és a Normáknak való megfelelésének javítását célzó intézkedések.

12.2 norma: Teljesítménymérés

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek a belső ellenőrzési funkció teljesítményértékelését szolgáló célkitűzéseket kell kidolgoznia. A teljesítménnyel kapcsolatos célkitűzések kidolgozásakor a belső ellenőrzési vezetőnek figyelembe kell vennie a felsővezetés és a vezetőtestület véleményét és elvárásait.

A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia a teljesítménymérés módszertanát, hogy felmérje a funkció célkitűzéseinek elérésére tett erőfeszítések eredményét és előmozdítsa a belső ellenőrzési funkció folyamatos fejlődését.

A belső ellenőrzési funkció teljesítményének értékelésekor a belső ellenőrzési vezetőknek adott esetben visszajelzést kell kérnie a vezetőttestülettől és a felsővezetéstől.

A belső ellenőrzési vezetőknek intézkedési tervet kell kidolgoznia a problémák és a fejlődési lehetőségek kezelésére.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A teljesítménycélok kidolgozása kritikus fontosságú annak megállapításához, hogy a belső ellenőrzési funkció a Normákkal összhangban teljesíti-e a mandátumát és a funkció stratégiájának megfelelően fejlődik-e.

A teljesítménycélok kidolgozásakor célszerű figyelembe venni az alábbi dokumentumokban megfogalmazott elvárt követelményeket:

- A Globális Belső Ellenőrzési Normák alapelvei.
- A belső ellenőrzési alapszabály.
- A belső ellenőrzési funkció stratégiája.

A belső ellenőrzési vezető azonosíthat bizonyos teljesítménycélokot, amelyekről beszámol a vezetőttestületnek és a felsővezetésnek, ugyanakkor a belső ellenőrzési funkció irányítására átfogóbb teljesítménycélokot határozhat meg. Célszerű törekedni arra, hogy olyan célkitűzések kerüljenek meghatározásra, amelyek elősegítik a kívánt eredményeket és amelyek kiegyensúlyozottak a különböző területek között: mint például az érdekelt felek elvárásai, szervezeti egységre vagy a szervezetre vonatkozó következtetések hatóköre, humán erőforrás igények, pénzügyi és működési hatékonyság, tanulás és fejlődés.

A teljesítménycélok azonosítását követően a belső ellenőrzési vezetőknek célszerű mennyiségi és minőségi célokat meghatározni, hogy nyomon kövesse a teljesítménycélok megvalósításának alakulását. A belső ellenőrzési vezetőknek érdemes egy kidolgozott módszertannal rendelkeznie annak érdekében, hogy rendszeresen értékelhesse a közölt mutatószámok pontosságát és emelje a teljesítménnyel szemben támasztott elvárásokat.

A belső ellenőrzési vezetőknek célszerű nyomon követnie, és a vezetőttestület, valamint a felsővezetés felé kommunikálnia a teljesítménycélok elérését szolgáló lehetőségeket és problémák kezelését célzó intézkedési terveket. Többek közt a teljesítmény alábbi kategóriáit lehet alkalmazni a teljesítménycélok és mutatószámok megállapításakor:

- A megbízás célkitűzéseinek lefedettsége, amelyet a belső ellenőrzési mandátumának megfelelően terveznek megvizsgálni.
- A belső ellenőrzés szervezeti egység vagy szervezet szintjén érvényes következtetései milyen mértékben foglalkoznak a szervezet jelentős célkitűzéseivel. (Lásd még 11.3 norma: „Az eredmények közzétevése”.)
- A vezetés által végrehajtott javaslatok vagy intézkedési tervek elvárt eredménnyel záruló aránya, amelyet a belső ellenőrzési funkció követ nyomon. Ez a mérőszám nem tükrözi kizárólagosan a belső ellenőrzési funkció teljesítményét. Bár a belső ellenőrzési funkciók nyomon követhetik az javaslatok vagy intézkedési tervek megvalósítását, az intézkedési tervek megvalósítása és a kívánt

eredmény elérése a vezetés felelőssége. (Lásd még 15.2 norma: „A javaslatok vagy intézkedési tervek megvalósításának igazolása”.)

- A szervezet legfontosabb kockázatainak és kontrolljainak vizsgálati aránya.
- Az érdekelt felek elégedettsége a megbízási célkitűzések megértése- a megbízási időben történő elvégzése és a megbízás következtetései egyértelműsége kapcsán.
- A (szükség esetén kiigazított és jóváhagyott) belső ellenőrzési terv időben teljesített részeinek aránya.
- A belső ellenőrzési tervben szereplő bizonyosságnyújtási és tanácsadói megbízatások aránya a belső ellenőrzési stratégiához képest.
- Azok a külső minőségbiztosítási vizsgálatok, amelyek megerősítik, hogy a belső ellenőrzési funkció betartja a Normákat.
- Azok a külső minőségbiztosítási vizsgálatok, amelyek megerősítik, hogy megfelelő kompetenciák állnak rendelkezésre a tervezett belső ellenőrzési megbízások teljesítéséhez.
- A belső ellenőrök belső ellenőrzési stratégiához és a szervezet változó kockázataihoz kapcsolódó tanulási és fejlesztési tervei.
- A belső ellenőrzési funkció tagjai közül legalább egy szakember rendelkezik egy a belső ellenőrzési szakma egy elismert bizonyítványával.

Megfelelést igazoló példák

- Azok az azonosított teljesítménycélok, amelyek a leginkább befolyásolják, hogy a belső ellenőrzési funkció betartja-e a Normák alapelveit, a belső ellenőrzési alapszabályt és a belső ellenőrzési funkció stratégiáját.
- A nyomon követett, teljesítménycélokat érintő teljesítménymutatók és a mutatókhoz kapcsolódó célok.
- Az azonosított problémákkal és az azonosított, teljesítménycélokkal összefüggő intézkedési tervek.

12.3 norma: A megbízások végrehajtásának felügyelete és fejlesztése

Követelmények

A belső ellenőrzési vezetőnek a megbízások felügyeletére, a minőségbiztosításra és a kompetenciák fejlesztésére vonatkozó módszertanokat kell kidolgoznia és bevezetnie.

- A belső ellenőrzési vezetőnek vagy a vizsgálatvezetőnek a megbízás során végig útmutatást kell biztosítani a belső ellenőröknek, ellenőriznie kell a munkaprogramok teljességét és meg kell erősítenie, hogy a megbízás munkalapjai megfelelően alátámasztják-e a megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat.
- A minőség biztosítása érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell győződnie róla, hogy a megbízásokat a Normákkal és a belső ellenőrzési funkció módszertanaival összhangban hajtják-e végre.
- A kompetenciák fejlesztése érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek visszajelzést kell adnia a belső ellenőröknek a teljesítményükkel és a fejlődési lehetőségeikkel kapcsolatban.

A szükséges felügyelet mértéke függ a belső ellenőrzési funkció érettségétől, a belső ellenőrök hozzáértésétől és tapasztalatától, valamint a megbízások összetettségétől.

A belső ellenőrzési vezető felelős a megbízások felügyeletéért, függetlenül attól, hogy a megbízási munkát a belső ellenőrzés munkavállalói vagy más szolgáltatók végzik el. A vizsgálatvezetői feladatkörök átruházhatók a megfelelő és képzett személyekre, de a végső felelősség továbbra is a belső ellenőrzési vezetőt terheli.

A belső ellenőrzési vezetőnek gondoskodnia kell a felügyelet bizonyítékainak a belső ellenőrzési funkció meghatározott módszertanai szerinti dokumentálásáról és megőrzéséről.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A megbízások tervezésekor a belső ellenőrzési vezetőnek vagy a megbízás kijelölt vizsgálatvezetőjének szükséges áttekintenie a megbízás célkitűzéseit. A felügyelet tartalmazhat fejlődési lehetőségeket a munkatársak számára, mint például a megbízást teljesítő belső ellenőrök és a belső ellenőrzési vezető között a megbízást követően tartott megbeszéléseket.

A belső ellenőrzésen dolgozó munkatársak szakismereteinek felmérése állandó folyamat, amely túlmutat a megbízás munkalapjainak felülvizsgálatán. A szakismeret értékelésének eredményei alapján a belső ellenőrzés vezetője azonosíthatja, hogy mely belső ellenőrök rendelkeznek a megbízások felügyeletéhez szükséges képesítéssel, és ennek megfelelően oszthatják ki a feladatokat.

A tervezési szakaszban a vizsgálatvezető jóváhagyja a megbízás munkaprogramját és vállalhatja a megbízás más elemeiért való felelősséget is. (Lásd még 13. alapelv: „Tervezzük megbízásainkat hatékonyan!” és a hozzá tartozó normák.)

A munkaprogram jóváhagyásának elsődleges kritériuma, hogy az eredményesen teljesíti-e a megbízás célkitűzéseit. A munkaprogram magában foglalja a megbízással kapcsolatos információk azonosítását, elemzését, értékelését és dokumentálását célzó eljárásokat is. A megbízás felügyeletének része a munkaprogram végrehajtásának nyomon követése és a munkaprogram változásainak jóváhagyása is.

A vizsgálatvezetőnek célszerű folyamatosan kommunikálnia a megbízás végrehajtására kijelölt belső ellenőrökkel és a vizsgált tevékenység vezetőségével. A vizsgálatvezető véleményezi a munkalapokat, amelyek rögzítik a végrehajtott ellenőrzési eljárásokat, az azonosított információkat, valamint a megbízás során tett megállapításokat és előzetes következtetéseket. A vizsgálatvezető értékeli, hogy az információ, a tesztelés és az abból fakadó adat releváns, megbízható és elégséges-e a megbízás célkitűzéseinek eléréséhez és a megbízás következtetéseinek alátámasztásához. Azokban a belső ellenőrzési funkciókban, ahol nincs kijelölt belső ellenőr a felügyelet és a folyamatos nyomon követés ellátására, a belső ellenőrzési vezető megfontolhatja feladatlisták és más automatizált eszközök használatát annak felügyeletéhez, hogy az egyes megbízások megfelelnek-e a Normák követelményeinek.

A 11.2 norma: „Eredményes kommunikáció” előírja, hogy a megbízás kommunikációja legyen pontos, tárgyilagos, egyértelmű, tömör, konstruktív, teljes és időszerű. A vizsgálatvezető ezen követelmények szerint vizsgálja felül a megbízás kommunikációját és a munkalapokat, mivel a megbízáshoz kapcsolódó kommunikáció elsősorban a munkalapokra támaszkodik.

A megbízás során a vizsgálatvezető és/vagy a belső ellenőrzési vezető kapcsolatban marad a megbízás végrehajtására kijelölt belső ellenőrökkel és párbeszédet folytat velük a megbízás folyamatáról, lehetőséget teremtve ezzel a belső ellenőrök képzésére, fejlődésére és értékelésére. A vizsgálatvezető a megbízás kommunikációjának és a munkalapok felülvizsgálatakor további bizonyítékokat vagy pontosításokat kérhet. A belső ellenőrök a vizsgálatvezető véleményezése során tett megjegyzéseit megválaszolásával is javíthatják a munkájuk minőségét.

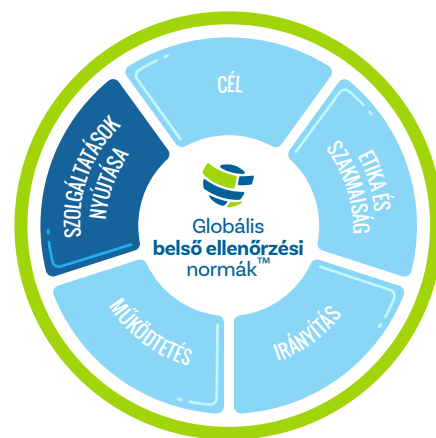
A vizsgálatvezető megjegyzései általában törlésre kerülnek a végső dokumentációból, amikor már rendelkezésre állnak a megfelelő bizonyítékok vagy a munkalapokat kiegészítették a vizsgálatvezető aggályait és kérdéseit rendező további információkkal. A belső ellenőrzési funkció ugyanakkor külön feljegyzésben meg is őrizheti a vizsgálatvezető véleményezése során tett megjegyzéseit, a rendezésük érdekében tett lépéseket és azok eredményeit.

A belső ellenőrzési vezető felelős valamennyi belső ellenőrzési megbízásért és a megbízás során kialakított jelentős szakmai véleményért, függetlenül attól, hogy a munkát a belső ellenőrzési funkció vagy más bizonyosságot nyújtó szolgáltató végezte-e el. A belső ellenőrzési vezető módszertanokat dolgoz ki annak érdekében, hogy minimálisra csökkenjen annak kockázata, hogy a belső ellenőrök véleménye vagy intézkedése ellentmondásban áll a belső ellenőrzési vezető szakmai véleményével és ez hátrányosan érintse a megbízást. A belső ellenőrzési vezető megoldást dolgoz ki a szakmai véleménykülönbségek feloldására. A megoldás magában foglalhatja a vonatkozó tények megvitatását, további vizsgálatot vagy kutatómunkát, vagy az eltérő álláspontok dokumentálását a munkalapokon és a következtetésekben. Ha egy etikai kérdésben szakmai véleménykülönbség van, a kérdést szervezeten belül az etikai ügyekért felelős személyek elé lehet terjeszteni.

Megfelelést igazoló példák

- A felülvizsgálat dokumentációját tartalmazó megbízási munkalapok.
- A munkalapok véleményezését alátámasztó kitöltött ellenőrző listák.
- Az interjúk és felmérések eredményei, amelyek a belső ellenőrök és a megbízásban közvetlenül részt vevők megbízási tapasztalatokkal kapcsolatos visszajelzéseit tartalmazzák.
- A vizsgálatvezető és a belső ellenőrök közötti, a megbízás munkálataival kapcsolatos kommunikáció dokumentációja.

V. terület: A belső ellenőrzési szolgáltatások nyújtása



A belső ellenőrzési szolgáltatások nyújtása megköveteli a belső ellenőröktől a megbízások hatékony tervezését, valamint, hogy azokat megállapításokra és következtetésekre jutva hajtsák végre, működjenek együtt a vezetéssel a megállapításokat kezelő javaslatok és/vagy intézkedési tervek kidolgozásában, és a megbízás során, illetve annak lezárását követően is kommunikálnak a vizsgált tevékenységért felelős vezetőkkel és munkatársakkal.

Noha a megbízások végrehajtására vonatkozó normák meghatározott logikai sorrendben kerülnek bemutatásra, a megbízások végrehajtásának lépései nem mindig különülnek el, és nem mindig lineáris sorrendben követik egymást. A gyakorlatban a lépések végrehajtásának sorrendje megbízásonként változhat, és jelentkezhetnek átfedő vagy iteratív elemek is. A megbízás tervezésének része például az információk összegyűjtése és a kockázatok értékelése, ami a megbízás végrehajtása során is folytatódhat. Minden lépés hatással lehet egy másikra, vagy a megbízás egészére. A belső ellenőröknek tehát a megbízás megkezdése előtt célszerű áttekinteniük és megérteniük e terület valamennyi normáját.

A belső ellenőrzési szolgáltatás állhat bizonyosságnyújtásból, tanácsadásból vagy mindkettőből. Elvárás a belső ellenőrök felé, hogy akár bizonyosságot nyújtanak, akár tanácsot adnak, alkalmazzák és tartásuk be a Normákat, kivéve, ha azt egyedi normák másképpen rendelik.

A bizonyosságnyújtási szolgáltatás célja, hogy a szervezet érdekelt felei, különös tekintettel a vezetőtestületre, a felsővezetésre és a vizsgált tevékenységért felelős vezetőkre, bizonyosságot kapjanak a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatainak tekintetében. A bizonyosságnyújtási szolgáltatások keretében a belső ellenőrök tárgyilagosan értékelik a vizsgált tevékenység tényállapota és az értékelési kritériumok között mutatkozó különbségeket. A belső ellenőrök a különbségek értékelésével határozzák meg azt, hogy vannak-e jelentendő megállapítások, és következtetést vonnak le a vizsgálat, illetve megbízás eredményeiről, beleértve azt is, ha hatékony folyamatokról számolhatnak be.

A belső ellenőrök saját kezdeményezésükre, vagy a vezetőtestület, a felsővezetés vagy egy adott tevékenység vezetésének kérésére nyújthatnak tanácsadói szolgáltatást. A tanácsadói szolgáltatás jellege és hatóköre a szolgáltatást kérő féllel kötött megállapodás tárgyát képezheti. Tanácsadói szolgáltatás lehet például az új irányelvek, folyamatok, rendszerek és termékek kialakításával és bevezetésével kapcsolatos tanács nyújtása; visszaélés kivizsgálási szakértői szolgáltatás; képzések tartása; valamint a kockázatokkal és kontrollokkal kapcsolatos egyeztetések támogatása. A tanácsadói szolgáltatások során a belső ellenőrök felé elvárás a tárgyilagosság, ezért nem vállalhatnak fel vezetői felelősséget. A belső ellenőrök egyedi megbízásként nyújthatnak például tanácsadói szolgáltatást, de ha a belső ellenőrzési vezető a belső ellenőrzésen túlmutató felelősségi köröket vállal, megfelelő biztosítékokról kell gondoskodni a belső ellenőrzési funkció függetlenségének megőrzése érdekében. (Lásd még 7.1 norma: „Szervezeti függetlenség”).

A belső ellenőrzési szolgáltatásokat a belső ellenőrzési vezető által kidolgozott módszertanok szerint hajtják végre. (Lásd még 9.3 norma: „Módszertanok”). A belső ellenőrzési vezető egy adott mértékig átruházhatja a felelősséget a belső ellenőrzési funkció más, kellően képesített szakembereire, de a végső elszámoltathatóság ez esetben is őt terheli.

13. alapelv: Tervezzük megbízásainkat hatékonyan!

A belső ellenőrök minden megbízást szisztematikusan és következetesen terveznek meg.

A Globális Belső Ellenőrzési Normák és a belső ellenőrzési vezető által kidolgozott módszertanok képezik a belső ellenőrök szisztematikus, következetes megbízástervezésének alapját. A belső ellenőrök a megbízás valamennyi szakaszában felelősek az eredményes kommunikációért.

A megbízás tervezésének első lépése a megbízás kapcsán megfogalmazott eredeti elvárásoknak és annak megértése, hogy az adott megbízás miért került be a belső ellenőrzési tervbe. A megbízások tervezésekor a belső ellenőrök összegyűjtik mindazon információkat, amelyek szükségesek a szervezet és a vizsgált tevékenység megértéséhez és a tevékenységgel összefüggő kockázatok felméréséhez. A megbízás kockázatainak felmérése lehetővé teszi a belső ellenőrök számára a kockázatok azonosítását és rangsorolását a megbízás célkitűzéseinek és hatókörének meghatározása érdekében. A belső ellenőrök azonosítják továbbá a megbízás végrehajtásához szükséges kritériumokat és erőforrásokat, és kidolgozzák a megbízás munkaprogramját, amely tartalmazza a megbízás konkrétan elvégzendő lépéseit.

13.1 norma: A megbízás kommunikációja

Követelmények

A belső ellenőröknek a megbízás során eredményesen kell kommunikálniuk. (Lásd még 11. alapelv: „Kommunikáljunk eredményesen!” és a hozzá tartozó normák továbbá a 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja”.)

A belső ellenőröknek ismertetniük kell a vezetéssel a megbízás célkitűzéseit, hatókörét és időzítését. A későbbi változásokról kellő időben kell tájékoztatniuk a vezetést. (Lásd még 13.3 norma: „A megbízás célkitűzései és hatóköre”.)

Ha a megbízás végén a belső ellenőrök és a vezetés nem értnek egyet a megbízás eredményeiben, a belső ellenőröknek meg kell vitatniuk az ügyet a vizsgált tevékenység vezetőségével és meg kell próbálniuk kölcsönösen elfogadható megállapodásra jutni. Ha nem sikerült kölcsönös megállapodásra jutni, a belső ellenőrök nem kötelezhetőek a megbízás eredményében szereplő bármely elem megváltoztatására, kivéve, ha erre elfogadható indok mutatkozik. A belső ellenőröknek meghatározott módszertant kell követniük, hogy mindkét fél kifejtse az álláspontját a megbízás végső kommunikációjának tartalmáról és a megbízás eredményeivel kapcsolatos esetleges véleménykülönbség okairól. (Lásd még 9.3 norma: „Módszertanok” és 14.4 norma: „Intézkedési javaslatok és intézkedési tervek”.)

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A megbízással kapcsolatos kommunikáció része lehet a vizsgált tevékenység vezetőségének kezdeti, folyamatos, záró és végső tájékoztatása. A megbízás típusa befolyásolhatja a szükséges kommunikációt. Az eredményes kommunikáció biztosítása érdekében többféle módszerre is szükség lehet: hivatalos, nemhivatalos, írott és szóbeli. A megbízás kommunikációjára sor kerülhet tervezett megbeszéléseken,

prezentációkon, e-mailben és más dokumentumokban, valamint nemhivatalos megbeszéléseken. A megbízással kapcsolatos kommunikáció minőségére és tartalmára vonatkozó követelményeket célszerű a belső ellenőrzési vezetőnek a vezetőttestület és a felsővezetés elvárásaival összhangban és a belső ellenőrzés módszertanaiban dokumentálva meghatározni. (Lásd még 9.3 norma: „Módszertanok” és 11.2 norma: „Eredményes kommunikáció”).

A folyamatos kommunikáció hatóköre a megbízás jellegétől és hosszától függ, és az alábbiak tartozhatnak hozzá:

- A megbízás bejelentése.
- A megbízással kapcsolatos kockázatértékelés, célkitűzések, hatókör és időzítés megvitatása.
- A megbízás végrehajtásához szükséges információk és erőforrások iránti kérelem.
- A megbízás további kommunikációjával kapcsolatos elvárások meghatározása.
- A megbízás előrehaladásával kapcsolatos tájékoztatás, beleértve a halaszthatatlan figyelmet és a megbízás hatókörének, célkitűzéseinek, időzítésének vagy hosszának megváltoztatását igénylő feltárt irányítási, kockázatkezelési vagy kontrollproblémákat is.
- A megbízás eredményei, beleértve a megállapításokat, javaslatokat és/vagy a vezetés intézkedési terveit a megállapítások kezelésére.
- A javaslatok és/vagy intézkedési tervek megvalósításának időzítése és az azért felelős munkatárs.

A belső ellenőröknek célszerű előzetesen értesíteniük a megbízásról a megfelelő érdekelt feleket, általában a vezetést és az érintett alkalmazottakat megalapozva ezzel az együttműködést és a nyílt párbeszédet. A belső ellenőröknek ajánlott a belső ellenőrzési vezető irányelveit követniük az időzítés és az értesítés formájának meghatározásához. A bejelentésben érdemes tájékoztatni a vezetést a vizsgálat okairól. Célszerű továbbá tájékoztatni a vezetést a javasolt kezdési időpontról és a megbízás becsült időtartamáról annak érdekében, hogy az ütemterv ne ütközzön a vizsgált tevékenységben történő más jelentős eseményekkel. A belső ellenőröknek ezenkívül ajánlott bekérniük a kockázatok felméréséhez és a munkaprogram létrehozásához szükséges információkat és dokumentációt, és megkezdeni annak kidolgozását.

Gyakori kezdeti kommunikáció továbbá a nyitó- vagy első megbeszélés. Ha a belső ellenőrök végrehajtották a megbízáshoz kapcsolódó kockázatok felmérését, célszerű közölniük az eredményeket a vizsgált tevékenység vezetőségével. Ajánlott továbbá ismertetniük a megbízás kezdeti célkitűzéseit és hatókörét, lehetőleg formális megbeszélés keretében. A megbeszélés lehetőséget ad a belső ellenőröknek, hogy megerősítsék: a vizsgált tevékenység vezetősége érti és támogatja a megbízás célkitűzéseit, hatókörét és időzítését. A megbeszélésnek köszönhetően a felek szükség esetén módosíthatják a megbízás megközelítését és meghatározhatják a további kommunikációval kapcsolatos elvárásokat, beleértve a kommunikáció gyakoriságát és a végső kommunikáció címzettjét. A belső ellenőröknek érdemes dokumentálniuk a megbeszélést a megbízás munkalapjaiban.

A megbízás teljes ideje alatt elengedhetetlen a folyamatos kommunikáció a belső ellenőrök és a vizsgált tevékenység vezetősége között, annak érdekében, hogy továbbítsák az azonnali figyelmet igénylő információkat és tájékoztassák az érintett feleket a megbízás alakulásáról vagy a célkitűzések és a hatókör változásairól. A folyamatos kommunikáció biztosítja az átláthatóságot, és segít a belső ellenőröknek és a tevékenység vezetőségének a félreértések vagy nézeteltérések azonosításában és rendezésében.

A belső ellenőrök a megbízás típusától függően gondoskodhatnak záró kommunikációról (más néven „záró megbeszélésről”), amely lehetőséget biztosít a belső ellenőröknek, a vizsgált tevékenység vezetőségének és az érintett munkatársaknak a megbízás eredményeinek véglegesítésére a végső kommunikáció kiadása

előtt. A záró kommunikáció lehetőséget ad a vezetőségnek és a belső ellenőröknek, hogy vitassák meg a megbízás eredményei kapcsán esetleg felmerülő nézeteltéréseket vagy véleménykülönbségeket azzal a céllal, hogy megállapodásra jussanak.

A belső ellenőrök javaslatainak vagy a vezetés intézkedési terveinek megvalósíthatóságával kapcsolatos megbeszéléseken szóba kerülhet a költségek mérlegelése is, például a kockázatok súlyossága az javaslatok vagy intézkedési tervek megvalósításának előnyeikhez képest. (Lásd még 14.4 norma: „Intézkedési javaslatok és intézkedési tervek”.) A vezetés intézkedési tervei nem feltétlenül kerülnek teljes mértékben kidolgozásra a záró kommunikáció előtt, de a vezetőségnek lehetnek ötletei a megállapításokat kezelésére vonatkozó intézkedések kapcsán. Az ötletek megvitatására és értékelésére akkor is sor kerülhet, ha a vezetés még nem készült el az intézkedési tervek kidolgozásával. A megbeszélést követően a vezetés megerősítheti az intézkedési terveket, a megvalósítás várható időzítését és az intézkedések végrehajtásáért felelős munkatársak személyét.

Megfelelést igazoló példák

- Dokumentáció (e-mailek, megbeszélések jegyzőkönyvei, feljegyzések vagy emlékeztetők), amely bizonyítja, hogy az előírt kommunikációra sor került a megbízás során.
- A vizsgált tevékenység vezetőségétől kapott visszajelzés (például kérdőívek) dokumentációja.

13.2 norma: A megbízással kapcsolatos kockázatok felmérése

Követelmények

A vonatkozó kockázatok felmérése érdekében a belső ellenőröknek meg kell érteniük a vizsgált tevékenységet. Tanácsadói szolgáltatások esetén nincs feltétlenül szükség formális, dokumentált kockázatértékelésre, ez az érintett érdekelt felekkel kötött megállapodás függvénye.

A vizsgált tevékenység megértése érdekében a belső ellenőröknek megbízható, releváns és elegendő információt kell azonosítaniuk és gyűjteniük az alábbiakról:

- A szervezet stratégiái, célkitűzései és a vizsgált tevékenységet érintő kockázatai.
- A szervezet kockázati étvágya, amennyiben az meghatározásra került.
- A belső ellenőrzési tervet alátámasztó kockázatértékelés.
- A vizsgált tevékenység irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatai.
- A vonatkozó keretrendszerek, irányelvek és egyéb kritériumok, amelyek felhasználhatók az említett folyamatok eredményességének értékelésére.

A belső ellenőröknek meg kell vizsgálniuk az összegyűjtött információkat, hogy megértsék, hogy a folyamatoknak hogyan kellene működniük.

A belső ellenőröknek az alábbiak segítségével kell azonosítaniuk az áttekintendő kockázatokat:

- A vizsgált tevékenység célkitűzéseit fenyegető esetleges jelentős kockázatok azonosítása.
- A visszaéléssel összefüggő konkrét kockázatok megfontolása.
- A kockázatok jelentőségének értékelése és rangsorolása a vizsgálatához.

A belső ellenőröknek azonosítaniuk kell azokat a kritériumokat, amelyek segítségével a vezetés méri, hogy a tevékenység eléri-e a kitűzött céljait.

Ha a belső ellenőrök a korábbi megbízások során már azonosították a vizsgált tevékenységet érintő kockázatokat, elegendő felülvizsgálniuk és aktualizálniuk a korábbi megbízáshoz kapcsolódó kockázatértékelést.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőröknek a tervezés során célszerű a vizsgálatvezetővel egyeztetniük.

A vizsgált tevékenység megértése és a vonatkozó kockázatok felmérése érdekében a belső ellenőrnek első lépésként ajánlott megértenie a belső ellenőrzési tervet, a kidolgozásához vezető megfontolásokat és azt, hogy miért került bele a megbízás. A belső ellenőrzési tervben szereplő megbízások származhatnak a belső ellenőrzési funkció egész szervezetre kiterjedő kockázatértékeléséből vagy az érintett felek felkéréseiből is.

A megbízás kezdetekor a belső ellenőröknek célszerű figyelembe venniük a megbízásra vonatkozó kockázatokat és felmérniük, hogy történtek-e változások a belső ellenőrzési terv kidolgozása óta. Az egész szervezetre kiterjedő kockázatértékelés és a közelmúltban (például a vezetés által) végzett más kockázatelemzések vizsgálata segíthet a belső ellenőröknek a vizsgált tevékenységet érintő kockázatok azonosításában. A belső ellenőröknek ajánlott megérteniük az érdekelt felek elvárásait a megbízás céljára, célkitűzéseire és hatókörére vonatkozóan.

A belső ellenőröknek célszerű megvizsgálniuk a szervezet és a vizsgált tevékenység összhangját. A belső ellenőrök összegyűjtik és figyelembe veszik a szervezet irányításra, kockázatkezelésre és kontrollfolyamatokra vonatkozó stratégiáival és folyamataival kapcsolatos információkat, továbbá a szervezet célkitűzéseit, irányelveit és eljárásait. A megbízással összefüggő kockázatértékelés kidolgozásának kezdetén a belső ellenőröknek ajánlott megfontolniuk, hogy a szervezet ezen aspektusai hogyan kapcsolódnak a vizsgált tevékenységhez és a megbízáshoz.

Az információgyűjtés érdekében a belső ellenőrök az alábbiakat tehetik:

- Áttekintik a belső ellenőrzési funkció, a vezetés és a külső szolgáltatók által a közelmúltban végzett kockázatértékeléseket. Célszerű figyelembe venni a megfelelés, a pénzügyi jelentéstétel, működés és teljesítmény, a visszaélés felderítés, az informatika, a stratégia és a belső ellenőrzési tervek kapcsán felmerülő célkitűzéseket.
- Áttekintik a belső ellenőrzési funkció és más bizonyosságot nyújtó és tanácsadó szolgáltatók által korábban végrehajtott megbízások kommunikációját, például a pénzügyi, környezetvédelmi, társadalmi felelősségvállalási és az irányítással kapcsolatos kommunikációt.
- Áttekintik a korábbi megbízások munkalapjait.
- Áttekintik a referenciaanyagokat, beleértve az IIA és más szervezetek kötelező érvényű irányelveit, valamint a törvényeket és egyéb jogszabályokat a szervezet ágazatára, iparágára és a jogrendszerre vonatkozóan.
- Figyelembe veszik a szervezetet érintő kockázati kategóriákat, beleértve a stratégiai, működési, pénzügyi és megfelelési kockázatokat is.
- Figyelembe veszik a kockázattűrés mértékét, amennyiben az meghatározásra került.

- A szervezeti ábra és a munkaköri leírások segítségével megállapítják, hogy ki a felelős a fontos információkért, folyamatokért és a vizsgált tevékenység más elemeiért.
- Szemlét tartanak a vizsgált tevékenység fizikai helyszínein.
- Megvizsgálják az információ tulajdonosától vagy külső forrásokból származó dokumentációkat, beleértve a vezetés irányelveit, eljárásait, folyamatábráit és beszámolóit is.
- Megvizsgálják a weboldalakat, adatbázisokat és rendszereket.
- Interjúk, beszélgetések vagy kérdőívek segítségével tájékozódnak.
- Megvizsgálják egy éppen zajló folyamatot.
- Találkoznak más bizonyosságnújtási és tanácsadói szolgáltatókkal.

A belső ellenőrök kérdőívek, fizikai szemlék és a folyamatok lépésről lépésre való áttekintésének segítségével mérhetik fel a vizsgált tevékenység aktuális körülményeit.

A megbízással kapcsolatos kockázatértékelés elvégzéséhez a belső ellenőrök az összegyűjtött információk segítségével megértik és dokumentálják a vizsgált tevékenység célkitűzéseit, az egyes célkitűzések elérését befolyásoló kockázatokat és az egyes kockázatok kezelésére szolgáló kontrollokat. (Lásd még 14.6 norma: A megbízás dokumentációja.)

A belső ellenőrök létrehozhatnak grafikont, táblázatot, kockázati és kontrollmátrixot, folyamatnarratívát vagy más eszközt a kockázatok és a kezelésükre szolgáló kontrollok dokumentálására. E dokumentáció segítségével a belső ellenőrök a szakmai véleményük, tapasztalatuk és logikájuk alapján végiggondolhatják a vizsgált tevékenység kontextusában összegyűjtött információkat, és megbecsülhetik a kockázatok jelentőségét a hatás, a valószínűség és az esetleges más tényezők együttes figyelembevételével.

A kockázat jelentőségének megállapításához a belső ellenőrök a tudásuk, tapasztalatuk és kritikai gondolkodásuk alapján véleményt formálnak a szervezetről, a vizsgált tevékenységről, valamint a megbízás céljáról és kontextusáról. Az elvárt szakmai gondosság részeként a belső ellenőröknek célszerű figyelembe venniük a vizsgált tevékenység vezetőségétől kapott információkat, hogy megismerhessék az üzleti célkitűzéseket, a jelentős kockázatokat és a kontrollokat. A vizsgált tevékenységhez kapcsolódó kockázatok kölcsönös megértése fokozza a megbízás kockázatértékelésének hasznosságát.

A megbízás során kezelendő kockázatokat jelentőségük alapján kell rangsorolni. Ennek ábrázolásához sokszor grafikonon, például hőtérképen tüntetik fel a kockázatokat; a grafikon a kockázat előfordulásának valószínűségére és lehetséges hatására épül. Ezt a dokumentációt a megbízás munkalapjainak részeként célszerű megőrizni. A legjelentősebb kockázatok esetében a kontrollkialakítás megfelelőségének értékelése segít a belső ellenőröknek annak meghatározásában, hogy mely kontrollokat kell tovább tesztelni a működési hatékonyság megállapításához.

Amennyiben kockázat- és kontrollmátrix használatára kerül sor, annak fejlesztése általában a megbízás teljes időtartama alatt folytatódik. Ahogy a megbízás végighalad a tesztfázison, a mátrix segítségével dokumentálható a kockázati esemény, a kontroll és annak típusa (megelőző, felderítő, irányító vagy javító), oka, hatása (következménye) és a maradványkockázat értékelése.

Megfelelést igazoló példák

Az alábbiakat dokumentáló munkalapok:

- A vonatkozó szervezeti stratégiák, célkitűzések és a szervezetet érintő kockázatok.

- A vizsgált tevékenység célkitűzései.
- A vizsgált tevékenység irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatai.
- Szervezeti ábrák és munkaköri leírások.
- A közvetlen megfigyelésből vagy szemléből származó feljegyzések és/vagy fényképek.
- A tevékenységre vonatkozó irányelvek és eljárások.
- A vonatkozó törvények és egyéb jogszabályok, valamint az azoknak történő megfelelés dokumentált felmérése.
- A weboldalakról, adatbázisokból és rendszerekből gyűjtött releváns információk.
- Interjúk, beszélgetések és kérdőívek feljegyzései.
- A korábban végzett kockázatértékelésekből és megbízásokból, valamint más bizonyosságot nyújtó szolgáltatók munkájából származó fontos információk.
- Az egyes kockázatok jelentősége és a kontrollok kialakításának megfelelősége

13.3 norma: A megbízás célkitűzései és hatóköre

Követelmények

A belső ellenőröknek meg kell határozniuk és dokumentálniuk kell az egyes megbízások célkitűzéseit és hatókörét.

A megbízás célkitűzéseiben meg kell fogalmazni a megbízás célját és az elérendő konkrét célokat, beleértve a törvényben és egyéb jogszabályokban előírtakat is.

A hatókörnek meg kell határoznia a megbízás fókuszát és határait a megbízásban érintett tevékenységek, helyszínek, folyamatok, rendszerek, összetevők, a megbízással lefedett időszak és más vizsgálandó elemek megállapításával, valamint elégségesnek kell lennie a megbízás célkitűzéseinek eléréséhez.

A belső ellenőröknek figyelembe kell venniük, hogy a megbízás célja biz onyosság vagy tanácsadói szolgáltatás nyújtása, mivel az érdekelt felek elvárásai és a Normák követelményei a megbízás típusától függően eltérhetnek.

A hatókör korlátozását a korlátozás tényének azonosításakor meg kell vitatni a vezetéssel, hogy megoldást találjanak a problémára. A hatókör korlátozásai a bizonyosságnújtási megbízást befolyásoló feltételek, csakúgy, mint az erőforrással kapcsolatos korlátozások vagy az munkatársakhoz, létesítményekhez, adatokhoz és információkhoz való hozzáférés korlátai, amelyek megakadályozzák a belső ellenőröket abban, hogy a munkát az ellenőrzési munkaprogram elvárásai szerint végezhessek el. (Lásd még 13.5 norma: „A megbízáshoz rendelt erőforrások.”)

Ha a vezetéssel nem sikerül megállapodásra jutni, a belső ellenőrzési vezetőnek meghatározott módszertan szerint a vezetőtestület elé kell tárnia a hatókörkorlátozás problémáját.

A belső ellenőröknek megfelelő rugalmassággal kell rendelkezniük a megbízás célkitűzéseinek és hatókörének módosításához, ha a megbízás előrehaladtával az ellenőrzési munka során a változtatás iránti igény azonosításra kerül.

A belső ellenőrzési vezetőnek jóvá kell hagynia a megbízás célkitűzéseit és hatókörét, illetve azokban a megbízás során esetlegesen felmerülő változásokat.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A bizonyosságnújtási megbízások célkitűzéseit és hatókörét általában a belső ellenőrök határozzák meg, míg a tanácsadói megbízások célkitűzései és hatóköre általában a belső ellenőrök és a vizsgált tevékenység vezetősége közti közös megállapodásnak az eredménye.

A belső ellenőröknek célszerű a megbízás célkitűzéseit a vizsgált tevékenység és a szervezet üzleti célkitűzéseivel összehangolniuk. Ha már a megbízás kezdete előtt helyesen határozzák meg a megbízás célkitűzéseit és hatóköreit, a belső ellenőrök képesek lesznek arra, hogy:

- a vizsgált tevékenység szempontjából releváns kockázatokra összpontosítsák erőfeszítéseiket a megbízással kapcsolatos kockázatértékelés eredményei alapján. (Lásd még 13.2 norma: „A megbízással kapcsolatos kockázatok felmérése”.)
- kidolgozzák a megbízás munkaprogramját.
- elkerülik a duplikált erőfeszítéseket vagy az értéket nem teremtő munka elvégzését.
- meghatározzák a megbízás időzítését.
- megfelelő és elegendő erőforrást különítsenek el a megbízás elvégzésére. (Lásd még 13.5 norma: „A megbízáshoz rendelt erőforrások”.)
- egyértelműen és világosan kommunikáljanak a vezetéssel és a vezetőtestülettel.

A bizonyosságot adó megbízások célja bizonyosságot nyújtani arról, hogy a bevezetett kontrollokat megfelelően tervezték meg és működtetik azoknak a kockázatoknak a kezeléséhez, amelyek megakadályozhatnák a vizsgált tevékenységet üzleti céljai elérésében. Ezen megbízások céljai határozzák meg a folyamatok és rendszerek kontrolltesztelésének prioritásait a megbízás során. Ezek közé tartoznak az alábbi kockázatokat kezelő kontrollok:

- Hatáskörök és a felelőségek kijelölése.
- Az irányelvek, tervek, eljárások, törvények és jogszabályok betartása.
- Pontos, megbízható információk közlése.
- Az erőforrások eredményes és hatékony használata.
- Eszközök védelme.

A megbízás célkitűzéseinek meghatározását követően a belső ellenőröknek célszerű a szakmai ítélőképességüket latba vetve és szükség esetén a vizsgálatvezetővel konzultálva meghatározniuk a megbízási munka hatókörét. A hatókört érdemes elég tágan meghatározni ahhoz, hogy el lehessen érni a megbízás céljait. A hatókör meghatározásakor a belső ellenőröknek ajánlott egyesével megvizsgálniuk a megbízás célkitűzéseit, annak érdekében, hogy biztosan megvalósíthatóak legyenek a hatókörön belül.

A belső ellenőröknek azt is célszerű figyelembe venniük, hogy a megbízásban érdekelt felek arra vonatkozó kérései, hogy bizonyos elemeket vonjanak be a hatókörbe vagy zárjanak ki belőle, illetve a a megbízás hosszára vonatkozó megszorítások, a hatókör korlátozásának minősülnek-e.

Megfelelést igazoló példák

- Memorandum a megbízás tervezéséről.
- A megbízás alábbiakat dokumentáló munkalapjai:
 - A célkitűzések és a megbízás kockázatértékelésének összehangolása.
 - A megbízás célkitűzéseit elérő hatókör.
 - A megbízás célkitűzéseit és hatókörét tartalmazó jóváhagyott megbízási munkaprogram.
 - Az érdekelt felekkel tartott, a megbízás célkitűzéseiről és hatóköréről szóló megbeszélések jegyzőkönyve.
 - A hatókör korlátozásai és az érdekelt felek kérései bizonyos elemek bevonásával vagy kizárásával kapcsolatban.
 - A megbízás végső kommunikációja.

13.4 norma: Az értékelés kritériumai

Követelmények

A belső ellenőröknek azonosítaniuk kell azokat a legfontosabb kritériumokat, amelyek segítségével értékelhetik a vizsgált tevékenységnek a megbízás célkitűzéseiben és hatókörében meghatározott elemeit. Tanácsadói szolgáltatás esetén nem feltétlenül szükséges azonosítani az értékelés kritériumait, mivel az az érintett érdekelt felekkel kötött megállapodás függvénye.

A belső ellenőröknek fel kell mérniük, hogy a vezetőtestület és a felsővezetés milyen mértékben határoztak meg megfelelő kritériumokat annak megállapításához, hogy a vizsgált tevékenység elérte-e a célkitűzéseit és a céljait. Ha ezek a kritériumok megfelelőek, a belső ellenőröknek fel kell használniuk őket az értékeléshez. Ha a kritériumok nem megfelelőek, a belső ellenőröknek a vezetőtestülettel és/vagy a felsővezetéssel folytatott megbeszéléseken keresztül kell azonosítaniuk a megfelelő kritériumokat.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

Az információgyűjtés és a megbízás tervezésének részeként a belső ellenőrök azonosítják azokat a kritériumokat, amelyek alapján a szervezet értékeli a vizsgált tevékenység irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatainak eredményességét és hatékonyságát. A belső ellenőröknek célszerű a megbízással leginkább összefüggő értékelési kritériumokra koncentrálniuk. A kritériumoknak ajánlott a tevékenység kívánt állapotát képviselniük és ajánlott őket pontosan és gyakorlatiasan megfogalmazni. A belső ellenőrök összevetik a kritériumokat a meglévő állapottal (körülményekkel). Ha például a megbízás célkitűzése a vizsgált tevékenység kontrollfolyamatai eredményességének felmérése, akkor kritériumok lehetnek

a tevékenység kontrollfolyamatainak várható eredményei vagy kimenetelei, a körülményeket pedig a tényleges eredmények tárják fel.

A megfelelő kritériumok nélkülözhetetlenek a kívánt állapot és a lehetséges megállapításokat tükröző körülmények közötti eltérések azonosításához. Megfelelő kritériumokra van szükség ahhoz is, hogy meghatározzák a megállapítások jelentőségét, és érdemi következtetésekre jussanak. A belső ellenőrök szakmai megítélésükre alapozva állapítják meg, hogy a szervezet kritériumai megfelelőek-e. A megfelelő kritériumok lényegesek, illeszkednek a szervezet és a vizsgált tevékenység célkitűzéseire, és megbízható összehasonlításokhoz vezetnek. Néhány példa a megfelelő kritériumokra:

- Belső kritériumok (irányelvek, politikák, szabályzatok, eljárások, a legfontosabb teljesítménymutatók vagy a tevékenység céljai).
- Külső kritériumok (törvények, jogszabályok és szerződés szerinti kötelezettségek).
- Kötelező érvényű gyakorlatok (keretrendszerek, normák, irányelvek és az adott iparágra, tevékenységre vagy szakmára érvényes referenciaértékek).
- Vezető szervezeti gyakorlatok.
- A kontroll kialakításán alapuló elvárások.
- Formálisan nem dokumentált eljárások.

A kritériumok megfelelő voltának értékelésekor a belső ellenőröknek célszerű megállapítaniuk, hogy a szervezet rendelkezik-e a megfelelő irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatok meghatározásához szükséges alapelvekkel. A belső ellenőröknek ajánlott megfontolniuk, hogy a szervezet meghatározta-e, és pontosan megfogalmazta-e a kockázattűrésének mértékét, beleértve a különböző szervezeti egységek, funkciók és folyamatok lényegességi küszöbértékét is. A belső ellenőröknek érdemes meggyőződniük arról, hogy a szervezet kidolgozta-e vagy világosan megfogalmazta-e a kontroll „kielégítő mértékét”. A kielégítő mérték jelentheti például azt, hogy egy kontrollcélkitűzésen belül a tranzakciók bizonyos százaléka megfelel a meghatározott kontroll eljárásoknak, vagy hogy összességében a kontrollok bizonyos százaléka a szándéknak megfelelően működik.

A belső ellenőröknek célszerű továbbá megismerniük az ajánlott gyakorlatokat és összehasonlítaniuk a vezetés és más szervezetek kritériumait. A megbízás célkitűzéseinek teljesítését leginkább segítő kritériumok meghatározásához a belső ellenőrök szakmai ítélőképességére van szükség. A belső ellenőrök megállapíthatják, hogy a dokumentált irányelvek, eljárások és/vagy kritériumok nem elég részletesek vagy más szempontból alkalmatlanok. A belső ellenőrök segíthetnek a vezetőségnek a megfelelő kritériumok meghatározásában, vagy segítséget kérhetnek a szakértőktől a vonatkozó kritériumok azonosításához vagy kidolgozásához. Előfordulhat, hogy a vezetés kritériumai általánosságban megfelelőnek tűnhetnek, de a belső ellenőrök jobb kritériumokat javasolnak a megbízás tekintetében.

Ha a vizsgált tevékenységhez használt kritériumok alkalmatlanok vagy nem léteznek, a belső ellenőrök javasolhatják a vezetőségnek a belső ellenőrök által azonosított kritériumok alkalmazását. A megfelelő kritériumok hiányával kapcsolatos megbeszélés tanácsadói szolgáltatások igénybevételére vonatkozó döntéshez vezethet.

A belső ellenőröknek célszerű tájékoztatniuk a vizsgált tevékenység vezetőségét a megbízás során használandó kritériumokról. A megállapodás szerinti kritériumokat ajánlott dokumentálni, hogy a vizsgált tevékenység vezetősége ne értelmezhesse helytelenül vagy ne kérdőjelezze meg azokat.

Megfelelést igazoló példák

- A figyelembe vett kritériumok forrásait és a kritériumok alkalmasságának meghatározásához használt folyamatot dokumentáló munkalapok.
- Az a dokumentáció – például ülések jegyzőkönyvei, tervezési memorandum vagy e-mail –, amely bemutatja, hogy a belső ellenőrök megvitatták a kritériumokat a vizsgált tevékenység vezetőségével és/vagy a vezetőtestülettel.

13.5 norma: A megbízáshoz rendelt erőforrások

Követelmények

A megbízás tervezésekor a belső ellenőröknek azonosítaniuk kell a megbízás célkitűzéseinek eléréséhez szükséges erőforrások típusát és mennyiségét.

A belső ellenőröknek figyelembe kell venniük:

- A megbízás jellegét és összetettségét.
- A megbízás teljesítésének határidejét.
- Azt, hogy a rendelkezésre álló pénzügyi, humán és technológiai erőforrások megfelelőek és elegendőek-e a megbízás célkitűzéseinek eléréséhez.

Ha a rendelkezésre álló erőforrások alkalmatlanok vagy nem elegendőek, a belső ellenőröknek meg kell vitatniuk a fenntartásaikat a belső ellenőrzési vezetővel az erőforrások biztosítása érdekében.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A megbízás tervezése során az erőforrások azonosítását és kiosztását általában a megbízás vezetésére és felügyeletére kijelölt belső ellenőr hajtja végre. A megbízáshoz szükséges erőforrások típusának és mennyiségének meghatározásához a vizsgálatvezetőnek célszerű megértenie a megbízás tervezése során összegyűjtött és kidolgozott információkat, kiemelt figyelmet szentelve az elvégzendő munka jellegének és összetettségének. A vizsgálatvezető szakmai ítélőképességét felhasználva rendeli hozzá az erőforrásokat a munkaprogramban a megbízás célkitűzéseinek elérése érdekében meghatározott lépésekhez, valamint az időt, amely várhatóan szükséges az egyes lépések elvégzéséhez. (Lásd még 13.6 norma: „Vizsgálati program”). Fontos továbbá figyelembe venni a megbízás teljesítését befolyásoló korlátokat, például a rendelkezésre álló órák számát, az időzítést, a logisztikát és a több nyelven zajló kommunikációt.

A megbízások tervezésekor a belső ellenőröknek célszerű megfontolniuk a rendelkezésre álló pénzügyi, humán és technológiai erőforrások lehető legeredményesebb és leghatékonyabb felhasználását. A vizsgálatvezető hozzáférhet a belső ellenőrzési vezető kezelésében lévő, a belső ellenőrzési funkció egyes tagjainak speciális kompetenciáival kapcsolatos információkhoz, mivel ezek segíthetnek az munkatársak beosztásában. A megbízás tervezéséhez szükséges annak meghatározása, hogy a rendelkezésre álló erőforrások megfelelőek-e és elegendőek-e vagy kiegészítő erőforrásokra van szükség a megbízás teljesítéséhez.

Amennyiben a korlátozott erőforrások befolyásolják a belső ellenőrzési funkció képességét a megbízás célkitűzéseinek megvalósítására, a vizsgálatvezető feladata, hogy ezt az aggályt a belső ellenőrzési vezető tudomására hozza. A belső ellenőrzési vezető feladata, hogy megvitassa a felsővezetéssel és a vezettestülettel az erőforráskorlátozások következményeit és meghatározza a megfelelő intézkedéseket. Ha például a belső ellenőrzési vezető nem tudja megszerezni a szükséges erőforrásokat, lehet, hogy korlátozni kell a megbízás hatókörét. (Lásd még 10. alapelv: „Gazdálkodjunk az erőforrásainkkal!” és a hozzá tartozó normák.)

Az erőforrások eredményes felhasználása érdekében a belső ellenőrök dokumentálhatják a megbízásra fordított tényleges és a költségvetésben előirányzott időt. A dokumentáció vizsgálata javíthatja a jövőbeli erőforrástervezést.

Megfelelést igazoló példák

- A megfelelő és elegendő erőforrások felhasználását bemutató jóváhagyott munkaprogram.
- A megbízás erőforrásigényeit és az erőforrások elosztását elemző tervezési dokumentáció.
- A vizsgált tevékenység vezetőségének a megbízás után küldött kérdőív a határidők betartásáról és az erőforrások alkalmasságáról.
- Szerződések és/vagy kapcsolatok a külső szolgáltatókkal.

13.6 norma: Munkaprogram

Követelmények

A belső ellenőröknek olyan vizsgálati munkaprogramot kell kidolgozniuk és dokumentálniuk, amely révén a megbízás célkitűzései megvalósíthatóak.

A megbízás munkaprogramjának a megbízás tervezése során szerzett információkon kell alapulnia, beleértve adott esetben a megbízási kockázatértékelés eredményeit is.

A megbízás vizsgálati programjának azonosítania kell:

- Az egyes célkitűzések értékeléséhez használandó kritériumokat.
- A megbízás célkitűzéseinek eléréshez szükséges feladatokat.
- A módszertanokat, beleértve a használandó elemzési eljárásokat és a feladatok végrehajtásához szükséges eszközöket.
- Az egyes feladatok elvégzésére kijelölt belső ellenőröket.

A megbízás munkaprogramját végrehajtás előtt a belső ellenőrzési vezetőnek felül kell vizsgálnia és jóvá kell hagynia azt, valamint későbbi változtatások esetén haladéktalanul el kell végeznie ugyanezt.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A megbízás megtervezésekor a belső ellenőrök információkat gyűjtenek és rendszereznek annak érdekében, hogy létrehozzák a munkaprogramot. A megbízás munkaprogramja a megbízás tervezése során összegyűjtött és felhasznált információkra épül, és részletezi azokat a feladatokat és módszertanokat, amelyeket a megbízás célkitűzéseinek eléréséhez és az információk elemzéséhez és értékeléséhez használnak majd fel a belső ellenőrök a megbízás megállapításainak, javaslatainak és következtetéseinek kidolgozása során. Tanácsadói szolgáltatások esetén a munkaprogramot célszerű a szolgáltatást kérő érdekelt felekkel együttműködve kidolgozni.

A tervezési szakaszban elvégzett munkát munkalapokon célszerű dokumentálni és hivatkozni rájuk a munkaprogramban. (Lásd még 14.6 norma: „A megbízás dokumentációja”). A munkaprogramban helyet kell biztosítani a munkát elvégző belső ellenőr nevének, a munkavégzés dátumának és a munkavégzés közben elvégzett feladatok felülvizsgálatát és jóváhagyását jelző bejegyzésnek.

A munkaprogram kidolgozásakor a belső ellenőrök a végrehajtandó tesztelési megközelítést társíthatják a megbízás kockázatértékelése során azonosított kockázatokhoz és kontrollokhoz. Az elemzések és értékelések elvégzése során a belső ellenőrök összekapcsolhatják a kockázatokot és kontrollokat a megállapításokkal és következtetésekkel.

A tervezési szakaszban alkalmazott elemzés részletezettségi szintje belső ellenőrzési funkcióként és megbízásonként változik. Mintavétel során, a munkaprogramnak célszerű tartalmaznia a mintavétel módszertanát, a vizsgált populációt, a minta nagyságát és azt, hogy az eredmények kivetíthetők-e a teljes adathalmazra.

A kontrollkialakítás alkalmasságának értékelésére a megbízás tervezésének részeként is sor kerülhet, mert így a belső ellenőrök világosan azonosíthatják azokat a kulcsfontosságú kontrollokat, amelyek hatékonyságát a továbbiakban tesztelni kell. A kontrollkialakítás alkalmasságának értékelését célszerű a munkaprogramban vagy egy külön munkalapon dokumentálni. (Lásd még 14.6 norma: „A megbízás dokumentációja”). Az értékelés legalkalmasabb időpontja azonban a megbízás jellegétől függ. Ha nem zajlik le a tervezés során, akkor a kontrollkialakítás alkalmasságának értékelésére a megbízás teljesítésének önálló szakaszaként kerülhet sor, vagy a belső ellenőrök a kontrollok hatékony működésére vonatkozó tesztek végrehajtásakor is értékelhetik azt.

Megfelelést igazoló példák

A munkaprogram kidolgozását támogató munkalapok, például:

- Kockázat- és kontrollmátrix az alkalmazott tesztelési megközelítéssel.
- A kontrollfolyamatok térképe vagy leírása.
- A kontrollkialakítás alkalmasságának értékeléséről szóló feljegyzések.
- Terv a további tesztelésre.
- Azoknak a tervezési megbeszéléseknek a jegyzőkönyvei, feljegyzései vagy dokumentációja, amelyeken a feladatok és eljárások meghatározásra kerültek.
- A megbízás teljes munkaprogramja dokumentált jóváhagyással.
- A munkaprogram változásainak dokumentált jóváhagyása.

14. alapelv: Végezzük el a megbízáshoz kapcsolódó feladatokat!

A belső ellenőrök a megbízás céljainak elérése érdekében végrehajtják a megbízás munkaprogramját.

A megbízási munkaprogram végrehajtása érdekében a belső ellenőrök információkat gyűjtenek, valamint elemzéseket és értékeléseket végeznek a bizonyítékok előállítására érdekében. E lépéseknek köszönhetően a belső ellenőrök képesek lesznek:

- Bizonyosságot nyújtani és azonosítani a lehetséges megállapításokat.
- Meghatározni a megállapítások okait, hatásait és jelentőségét.
- Javaslatokat kidolgozni és/vagy együttműködni a vezetéssel az intézkedési tervek kidolgozásában.
- Következtetésekre jutni.

14.1 norma: Elemzés és értékelés céljából végzett információgyűjtés

Követelmények

Az elemzések és értékelések végrehajtásához a belső ellenőröknek olyan információkat kell gyűjteniük, amelyekre az alábbiak jellemzőek:

- Releváns – összhangban van a megbízás célkitűzéseivel, a megbízás hatókörén belül marad és hozzájárul a megbízás eredményeinek kidolgozásához.
- Megbízható – tényszerű és aktuális. A belső ellenőrök szakmai szkepticizmussal értékelik az információk megbízhatóságát. A megbízhatóságot erősíti, ha az információ:
 - Közvetlenül a belső ellenőr által begyűjtött vagy független forrásból származik.
 - Hitelesített.
 - Eredményes irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatokkal rendelkező rendszerből származik.
- Elégséges – segíti a belső ellenőröket az elemzések és értékelések elvégzésében, és lehetővé teszi egy körültekintő, tájékozott és kompetens személy számára, hogy megismételje a megbízás munkaprogramját és ugyanazokra a következtetésekre jusson, mint a belső ellenőr.

A belső ellenőröknek értékelniük kell, hogy az információ érdemi és megbízható-e, továbbá elégséges-e ahhoz, hogy az elemzések ésszerű alapot biztosítsanak a megbízás lehetséges megállapításainak és következtetéseinek megfogalmazásához. (Lásd még 14.2 norma: „Elemzések és a megbízás lehetséges megállapításai”).

A belső ellenőröknek meg kell határozniuk, hogy gyűjtsenek-e további információkat az elemzésekhez és értékelésekhez, ha a bizonyíték nem releváns, megbízható vagy elégséges a megbízás megállapításainak alátámasztására. Ha nem sikerül érdemi bizonyítékot találni, a belső ellenőröknek meg kell határozniuk, hogy ezt tekintik-e megállapításnak.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A megbízás munkaprogramjához tartozó egyes lépések végrehajtásához szükséges információk összegyűjtésekor a belső ellenőrök a megbízás célkitűzéseire vonatkozó és a megbízás hatóköréhez tartozó információkra koncentrálnak. Szakmai szkepticizmus alkalmazásával a belső ellenőröknek célszerű kritikusan felmérniük azt, hogy az információ tényszerű-e, helyes-e és közvetlenül szerezték-e be (például megfigyeléssel) vagy a vizsgált tevékenység felelőseitől független forrásból származik. A megbízhatóságot az is növeli, ha egynél több forrással összevetve hitelesítik az információt.

Az alábbi eljárások segíthetik az információgyűjtést:

- A tevékenységben érintettek interjún vesznek részt vagy kérdőívet töltenek ki.
- A folyamat közvetlen megfigyelése, más néven lépésről lépésre való áttekintés (walk-through).
- Az információ megerősítése vagy igazoltása a vizsgált tevékenységtől független személytől.
- A fizikai bizonyítékok – dokumentáció, leltár vagy felszerelés – ellenőrzése vagy vizsgálata.
- A szervezet informatikai rendszereinek közvetlen elérése az adatok megfigyelése vagy kinyerése céljából.
- Együttműködés az informatikai rendszerek felhasználóival és adminisztrátoraival az adatok megszerzése érdekében.

Az információgyűjtés során a belső ellenőröknek célszerű mérlegelniük azt, hogy a teljes adathalmazt vagy egy reprezentatív mintát teszteljenek-e. Adatelemző szoftver segítségével könnyebben lehet teljes vagy célzott adathalmazokat tesztelni. Ha a belső ellenőrök a mintavétel mellett döntenek, ajánlott a megfelelő módszerekkel biztosítaniuk, hogy a minta a lehető legreprezentatívabb legyen a teljes adathalmazra nézve.

Megfelelést igazoló példák

- Megbízási munkaprogram, amely magában foglalja a megbízás célkitűzéseire kapcsolódó adatok gyűjtésére szolgáló eljárásokat.
- Az összegyűjtött információk leírása, beleértve a forrást, az összegyűjtés dátumát és az érintett időszakot.
- Annak dokumentált magyarázata, hogy a belső ellenőr miként állapította meg, hogy az összegyűjtött információ elégséges az elemzés elvégzéséhez.

14.2 norma: Elemzések és a megbízás lehetséges megállapításai

Követelmények

A belső ellenőröknek elemezniük kell a releváns, megbízható és elégséges információkat a megbízás lehetséges megállapításainak kidolgozásához. Tanácsadói szolgáltatás esetén az érintett érdekelt felekkel kötött megállapodás függvényében nem feltétlenül van szükség bizonyítékok gyűjtésére a megbízás megállapításainak kidolgozásához.

A belső ellenőröknek az információk elemzésével kell meghatározniuk, hogy mutatkozik-e eltérés az értékelés kritériumai és a vizsgált tevékenység aktuális állapota, azaz a „tényállapot” között. (Lásd még 13.4 norma: „Az értékelés kritériumai”.)

A belső ellenőröknek a megbízás során összegyűjtött információk és bizonyítékok alapján kell meghatározniuk a tényállapotot.

A kritérium és a körülmények között mutatkozó eltérés egy lehetséges megállapításra utal, melyet rögzíteni kell és tovább kell vizsgálni. Ha a kezdeti elemzések nem szolgálnak elégséges bizonyítékkal a lehetséges megállapítás alátámasztására, a belső ellenőröknek kellő szakmai gondossággal kell meghatározniuk, hogy szükség van-e további elemzésekre.

Ha további elemzésekre van szükség, a vizsgálati programot módosítani kell és azt a belső ellenőrzési vezetőnek jóvá kell hagynia.

Ha a belső ellenőrök megállapítják, hogy nincs szükség további elemzésekre, és nem mutatkozik különbség a kritériumok és a tényállapot között, a belső ellenőröknek bizonyosságot kell nyújtaniuk a megbízás során tett következtetésekből a vizsgált tevékenység irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatainak eredményességéről.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A megbízás munkaprogramja tartalmazhatja a konkrét elvégzendő elemzések listáját, például az alábbiakat:

- Az adott folyamat vagy tevékenység pontosságának vagy hatékonyságának tesztelése.
- Arány-, trend- és regresszióelemzések.
- Az aktuális időszakra vonatkozó információk, költségvetések, előrejelzések és hasonló információk összevetése korábbi időszakokéval.
- Az információhalmazok közötti viszony elemzése (például pénzügyi információk – mint a bérszámfejtéssel összefüggő kiadások – és nem pénzügyi információk, például a munkavállalók átlagos számának változásai).
- Belső benchmarking, a szervezet különböző területeire vonatkozó információk összevetése.
- Külső benchmarking, a hasonló szervezetekre vonatkozó információk összevetése.

A belső ellenőröknek célszerű megérteniük és használniuk az elemzések hatékonyságát és eredményességét

javító technológiákat, például azokat a szoftveres alkalmazásokat, amelyek nem csak egyetlen minta, hanem egy teljes adathalmaz tesztelésére képesek.

Az elemzéseknek célszerű az értékelési kritériumok és a tényállapot érdemi összehasonlításához vezetniük. Ha az elemzés rámutat a kritériumok és a tényállapot közötti különbségre, akkor további eljárásokkal ajánlott meghatározni a különbség okát és hatását, valamint a lehetséges megállapítások jelentőségét. A megbízás lehetséges megállapításaira gyakori példák a hibák, a szabálytalanságok, a törvénytelen intézkedések és a hatékonyság és eredményesség fejlesztésére vonatkozó lehetőségek.

A belső ellenőrök kellő szakmai gondossággal állapítják meg a lehetséges megállapítások értékeléséhez és azok kiváltó okainak, a hatásuk és a jelentőségük értékeléséhez szükséges további eljárások mértékét és típusát. A belső ellenőrzési vezető és a belső ellenőrzési módszertanok segítenek annak meghatározásában, hogy szükség van-e további elemzésre. A megfontolásra érdemes szempontok közé tartozik:

- A megbízás kockázatértékelésének eredményei, beleértve a kontrollfolyamatok alkalmasságát is.
- A vizsgált tevékenység és a lehetséges megállapítások jelentősége.
- Milyen mértékben támasztják alá az elemzések a megbízás lehetséges megállapításait.
- A további értékelést célzó információk elérhetősége és megbízhatósága.
- A további elemzések elvégzésének költség-haszon elemzése.

Megfelelést igazoló példák

- Az elvégzett elemzéseket dokumentáló munkalapok, beleértve a használt adatelemző programot vagy szoftvert, a vizsgálati adathalmazokat, a mintavételi folyamatokat és a mintavételi módszereket.
- A munkaprogramban és/vagy a végső kommunikációban keresztivatkozott munkalapok.
- A végső kommunikációra vonatkozó dokumentáció.
- A megbízás vizsgálatvezetői véleményezése.

14.3 norma: A megállapítások értékelése

Követelmények

A belső ellenőröknek értékelniük kell a lehetséges megállapításokat annak érdekében, hogy meghatározzák azok jelentőségét. A lehetséges megállapítások értékelésekor a belső ellenőröknek együtt kell működniük a vezetéssel, hogy amennyiben lehetséges, azonosítsák a kiváltó okokat, határozzák meg a lehetséges hatásokat és értékeljék az adott kérdés jelentőségét.

A kockázat jelentőségének meghatározása érdekében a belső ellenőröknek mérlegelniük kell a kockázat bekövetkezésének valószínűségét és hatását a szervezet irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamataira.

Amennyiben a belső ellenőrök megítélése szerint a szervezet jelentős kockázatnak van kitéve, azt megállapításként kell dokumentálniuk és kommunikálniuk.

A belső ellenőröknek a körülmények és a vezető módszertanok szerint meg kell határozniuk, hogy megállapításként számolnak-e be egyéb kockázatokról.

A belső ellenőröknek a belső ellenőrzési vezető által kidolgozott módszertanok szerint a jelentőségük alapján rangsorolniuk kell a megbízás egyes megállapításait.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A megbízás megállapításainak kidolgozásához a belső ellenőrök összevetik a meghatározott kritériumokat a vizsgált tevékenység tényállapotával. (Lásd még 14.2 norma: „Elemzések és a megbízás lehetséges megállapításai”.) Ha a kettő között eltérés mutatkozik, a belső ellenőröknek tovább kell vizsgálniuk a lehetséges megállapítást. Az értékelésnek az alábbiakat kell feltérképeznie:

- Az eltérés kiváltó oka, amely gyakran egy kontrollhiányossággal van összefüggésben és a tényállapot fennállásának közvetlen indoka. A belső ellenőröknek – amennyire lehetséges – célszerű meghatározniuk a kiváltó okot, amely a tényállapot kialakulásához hozzájáruló rejtett vagy mélyebb probléma. A kiváltó ok meghatározásának legegyszerűbb esete a különbség létének miértjével kapcsolatos kérdéssor. A kiváltó ok azonosításához együtt kell működni a vezetéssel, amely jobb pozícióban van a különbség rejtett okainak megértéséhez.
- Hogyan számszerűsíthető az eltérés hatása. A hatás mértéke sok esetben a belső ellenőrök szakmai véleményén és a vizsgált tevékenység vezetőségétől származó információkon alapuló becslés. (Lásd még 4. alapelv: „Kellő szakmai gondossággal járjunk el!” és a hozzá tartozó normák.)

A megállapítás jelentőségének meghatározása érdekében a belső ellenőrök értékelik a meglévő kontrollok kialakításának megfelelőségét és hatékonyságát, majd meghatározzák a maradványkockázat, azaz a működő kontrollok ellenére fennálló kockázat mértékét. Bár a belső ellenőröknek megállapításként kell kommunikálniuk a jelentős kockázatokat, más kockázatokat is kommunikálhatnak megállapításként vagy egyéb módon.

A belső ellenőrök a belső ellenőrzési vezető által meghatározott módszertan szerint rangsorolják a megállapításokat, hogy biztosítsák a különböző belső ellenőrzési megbízások következetességét. A minősítés vagy rangsorolás eredményes kommunikációs eszköz lehet az egyes következtetések jelentőségének megállapításához és segíthet a vezetőségnek az intézkedési tervek rangsorolásában. A jelentőség meghatározásához a belső ellenőröknek az alábbiakat célszerű mérlegelniük:

- A kockázat hatása és valószínűsége.
- A kockázattűrés.
- A szervezet számára fontos további tényezők.

A belső ellenőrzési vezető sablonokat biztosíthat a belső ellenőrök számára a megbízás megállapításainak dokumentálásához, hogy gondoskodjanak például az alábbi elemek dokumentálásáról:

- Kritériumok.
- A tényállapot.
- Kiváltó ok (amennyiben lehetséges).
- Hatás (kockázat vagy lehetséges kitétettség).
- Jelentőség és rangsorolás.

A megállapításokat tömören, egyszerű nyelven célszerű leírni, annak érdekében, hogy a vizsgált tevékenység vezetősége megértse a belső ellenőrök értékelését. A megállapításokban ajánlott elmagyarázni a tényállapot és a kritériumok közötti különbséget, és dokumentált bizonyítékokkal alátámasztani a belső ellenőrök értékelését és véleményét a megállapítások jelentőségéről.

Megfelelést igazoló példák

- A megállapítások értékeléséhez használt kritériumokat elmagyarázó munkalapok.
- A kritériumokat, a tényállapotot, a kiváltó okokat (amennyiben lehetséges), a hatást (kockázat vagy lehetséges hatás) és az egyes következtetések rangsorolását tartalmazó munkalap.
- Az a munkalap vagy egyéb dokumentáció, amely elmagyarázza a következtetések elemzésének alapjául szolgáló esetleges költség-haszon elemzés fontosságát, kockázattűrését és elemeit.
- A vonatkozó belső ellenőrzési módszertanok, sablonok és útmutatások.
- A megbízás végső kommunikációjával kapcsolatos dokumentáció.

14.4 norma: Javaslatok és intézkedési tervek

Követelmények

A belső ellenőröknek meg kell határozniuk, hogy kidolgozzanak-e intézkedési javaslatokat, kérjenek-e intézkedési terveket a vezetőségtől vagy működjenek-e együtt a vezetéssel, hogy megállapodjanak az alábbiakat célzó intézkedésekben:

- A meghatározott kritériumok és a meglévő tényállapot közötti különbség feloldása.
- Az azonosított kockázatok elfogadható szintre mérséklése.
- A megállapítás kiváltó okának kezelése.
- A vizsgált tevékenység megerősítése vagy fejlesztése.

Az intézkedési javaslatok kidolgozásakor a belső ellenőröknek meg kell vitatniuk azokat a vizsgált tevékenység vezetőségével.

Ha a belső ellenőrök és a vezetés között nézetkülönbség áll fenn az intézkedési javaslatok és/ vagy intézkedési tervek kapcsán, a belső ellenőröknek meghatározott módszertant kell követniük, hogy mindkét fél kifejtthesse az álláspontját, valamint indokait és megállapodásra juthasson. (Lásd még 9.3 norma: „Módszertanok”.)

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőröknek célszerű haladéktalanul megvitatniuk a megállapításokat és a lehetséges javaslatokat vagy intézkedési terveket a vizsgált tevékenység változásainak kivitelezésére és felügyeletére felhatalmazott vezetéssel. A belső ellenőrzési vezető kidolgozhat egy módszertant, amely segíti a belső ellenőröket a megfelelő vezető beosztású munkatársak azonosításában. A módszertan előírhatja például, hogy ilyen felhatalmazással csak egy adott tisztség vagy szint rendelkezik (például valamelyik vezető, igazgató vagy alelnök).

Ha olyan konkrét javító intézkedést azonosítanak, amely valamely megállapításra vonatkozik, a belső ellenőrök javaslatként kommunikálhatják azt. Másik megoldásként a belső ellenőrök több megoldási lehetőséget is

ajánlhatnak a vezetőségnek. Egyes esetekben a belső ellenőrök javasolhatják, hogy a vezetés derítse fel a lehetőségeket és határozza meg a megfelelő intézkedéseket. Egy adott megállapításhoz több javaslat vagy javító intézkedés is tartozhat.

Ha a belső ellenőr és a vizsgált tevékenység vezetősége nem ért egyet a megbízás eredményeivel, a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű együttműködni a felsővezetéssel a megegyezés elősegítésében. Ezenkívül a felek hivatalos nyilatkozata is csatolható a végső kommunikációhoz vagy kérésre elérhetővé lehet azt tenni.

A belső ellenőröknek célszerű értékelniük és a vezetéssel megvitatniuk a javaslatok és/vagy intézkedési tervek megvalósíthatóságát és észszerűségét. Az értékelésnek ajánlott tartalmaznia a költség-haszon elemzést és annak meghatározását, hogy az javaslatok és/vagy intézkedési tervek kielégítően, a szervezet kockázattűrésének megfelelően kezelik-e a kockázatot.

Bár a belső ellenőröknek együtt kell működniük a vezetéssel a megbízás megállapításainak kezelése kapcsán, a vizsgált terület vezetőségének felelőssége a megállapítások kezelésére irányuló intézkedések megvalósítása. (Lásd még 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja”).

Megfelelést igazoló példák

- Minden egyes megállapítás munkalapja a kritériumokkal, a tényállapottal, a kiváltó okkal (amennyiben lehetséges), a hatással (kockázat vagy lehetséges kitétség) és a javaslatokkal és/vagy intézkedési tervekkel.
- Feljegyzések, munkalapok vagy egyéb dokumentáció annak bizonyítására, hogy a megállapítások és az javaslatok és/vagy intézkedési tervek megvalósíthatósága megvitatásra kerültek a vizsgált terület vezetőségével.
- A végső kommunikációval kapcsolatos dokumentáció.

14.5 norma: A megbízás következtetési

Követelmények

A belső ellenőröknek ki kell dolgozniuk a megbízás következtetését, amelyben összefoglalják a megbízás eredményeit a megbízás és a vezetés célkitűzéseinek fényében. A következtetésben össze kell foglalni a belső ellenőrök szakmai véleményét a megbízás során tett megállapítások aggregált eredményének jelentőségéről.

A bizonyosságot nyújtó megbízások következtetésében szerepelnie kell a belső ellenőrök véleményének a vizsgált tevékenység irányítási, kockázatkezelési és/vagy kontrollfolyamatainak hatékonyságáról, ideértve annak elismerését is, ha a folyamatok eredményesek.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A belső ellenőrzési vezető belső ellenőrzési funkcióra vonatkozó módszertana tartalmazhat egy értékelési skálát, amely jelzi, hogy ésszerű bizonyosság áll-e rendelkezésre a kontrollok eredményességével kapcsolatban. Például

a skála a belső ellenőrök értékelésének függvényében jelezheti azt, hogy a kontroll kielégítő, részben kielégítő, fejlesztésre szorul vagy nem kielégítő. (Lásd még 14.3 norma: „A megállapítások értékelése”)

A következtetések kontextusba helyezhetik a megállapítások hatását a vizsgált tevékenységen és a szervezeten belül. Egyes megállapítások például jelentősen befolyásolhatják a célok elérését vagy a kockázatok kezelését a tevékenység szintjén, de nem feltétlenül a szervezet egésze vonatkozásában.

A tanácsadói megbízások következtetéseit célszerű összehangolni a célkitűzésekkel és a hatókörrel.

Megfelelést igazoló példák

- A megbízás összefoglaló következtetésének alapját bemutató munkalap.
- A következtetés a végső kommunikációban.

14.6 norma: A megbízás dokumentációja

Követelmények

A belső ellenőröknek az információk és a bizonyítékok dokumentálásával alá kell támasztaniuk a megbízás eredményeit. A megbízással összefüggő elemzéseket, értékeléseket és az alátámasztó információkat úgy kell dokumentálni, hogy egy tájékozott, körültekintő belső ellenőr vagy egy hasonlóan tájékozott és kompetens személy megismételhesse a munkát és ugyanazokra az eredményekre jusson.

A belső ellenőröknek és a vizsgálatvezetőnek felül kell vizsgálniuk a megbízás dokumentációját pontosság, relevancia és teljesség szempontjából. A belső ellenőrzési vezetőnek véleményeznie kell és jóvá kell hagynia a megbízás dokumentációját. A belső ellenőröknek a vonatkozó törvények és egyéb jogszabályok továbbá a belső ellenőrzési funkció és a szervezet irányelvei és eljárásai szerint meg kell őrizniük a megbízás dokumentációját.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A szisztematikus és következetes megbízási folyamatnak fontos része a belső ellenőrzési megbízás munkalapokon történő dokumentációja, mivel a megbízással kapcsolatos információkat olyan módon rendszerezi, amely lehetővé teszi a munka újbóli elvégzését és alátámasztja a megbízás eredményeit. A dokumentáció képezi az egyes belső ellenőrök felügyeletének alapját, és lehetővé teszi a belső ellenőrzési vezető és mások számára, hogy értékeljék a belső ellenőrzési funkció munkájának minőségét. A dokumentáció azt is igazolja, hogy a belső ellenőrzési funkció megfelel a Normáknak.

A megbízás dokumentációja az alábbiakat tartalmazza:

- A megbízás dátuma vagy időszaka.
- A megbízással kapcsolatos kockázatok felmérése.
- A megbízás célkitűzései és hatóköre.

- Munkaprogram.
- Az elemzések leírása, beleértve az eljárások részleteit és az adatok forrásait.
- A megbízás eredményei.
- A munkát végző és véleményező munkatársak neve vagy monogramja.
- A megfelelő felekkel történt kommunikáció bizonyítékai.

A munkalapok a munkaprogramban kidolgozott struktúrának megfelelően rendezhetők, a releváns információkhoz kereszthivatkozhatóak. A munkalapok kidolgozásához és a dokumentáció megőrzésére szolgáló rendszer létrehozásához sablonokat vagy szoftvert is lehet használni. Az eredmény a dokumentáció teljes gyűjteménye a megszerzett információkkal, a lefolytatott eljárásokkal, a megbízás eredményeivel és az egyes lépések logikai alapjával. A belső ellenőrök elsősorban e dokumentáció alapján kommunikálhatnak az érdekelt felekkel, beleértve a vezetőtestületet, a felsővezetést és a vizsgált tevékenység vezetőségét. Ami a legfontosabb, a munkalapok érdemi, megbízható és elégséges információt tartalmaznak ahhoz, hogy egy körültekintő, tájékozott és kompetens személy – például egy másik belső ellenőr vagy egy könyvvizsgáló – ugyanazokra a következtetésekre jusson, mint a megbízást lefolytató belső ellenőrök.

Az alábbiak tartoznak a gyakori munkalapok közé:

- Tervezési dokumentáció.
- A legfontosabb folyamatok térképe, ábrája vagy narratív leírása.
- A lefolytatott interjúk összefoglalása és a kiadott kérdőívek.
- Kockázat- és kontrollmátrix.
- Az elvégzett tesztek és elemzések részletei.
- Következtetések, beleértve az ellenőrzés megállapításairól szóló munkalap kereszthivatkozását is.
- A nyomon követéssel kapcsolatos munkákra vonatkozó javaslatok.
- A belső ellenőrzés végső kommunikációja a vezetés válaszaival.

A munkalapok alapvető formátuma:

- Index vagy referenciaszám.
- A vizsgált tevékenységet azonosító cím vagy fejléc.
- A megbízás dátuma vagy időszaka.
- Az elvégzett munka hatóköre.
- Az adatok megszerzésének és elemzésének célmeghatározása.
- A munkalapon szereplő adatok forrása(i).
- Az értékelt adathalmaz leírása, beleértve a minta méretét és az adatelemzéshez használt mintavételi módszert (tesztelési módszer).
- A megbízási munkát elvégző belső ellenőr(ök) neve.
- A véleményezés során tett megjegyzések és a véleményezést végző belső ellenőr(ök) neve.

Megfelelést igazoló példák

- A bevezetett módszertan szerint elvégzett munkát dokumentáló munkalapok.
- A munkalapra és a felügyeletre vonatkozó irányelvek betartását hitelesítő belső minőségértékelések eredményei.

15. alapelv: Kommunikáljuk a megbízás eredményeit és kövessük nyomon az intézkedési terveket!

A belső ellenőrök kommunikálják a megbízás eredményeit a megfelelő felekkel, és figyelemmel kísérik, hogy a vezetés hogyan halad a javaslatok és intézkedési tervek megvalósítása felé.

A belső ellenőrök felelősek azért, hogy kiadják a megbízást lezáró végső kommunikációt, és közölgék a megbízás eredményeit a vezetéssel. A belső ellenőrök ezek után is kommunikálnak a vizsgált tevékenység vezetésével, annak érdekében, hogy meggyőződjenek az intézkedési tervek végrehajtásáról.

15.1 A megbízás végső kommunikációja

Követelmények

A belső ellenőröknek olyan végső kommunikációt kell készíteniük minden egyes megbízás esetén, amely tartalmazza a megbízás célkitűzéseit, hatókörét, javaslatait és/vagy intézkedési tervét és következtetéseit.

A bizonyosságot nyújtó megbízások végső kommunikációjának az alábbiakat is tartalmaznia kell:

- A megállapítások, jelentőségükkel és rangsorolásukkal együtt.
- A hatókör esetleges korlátozásainak magyarázata, ha van ilyen.
- A vizsgált tevékenység irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatainak hatékonyságára vonatkozó következtetés.

A végső kommunikációban meg kell határozni a megállapítások kezeléséért felelős személyeket és az intézkedések végrehajtásának tervezett határidejét.

Amennyiben a belső ellenőrök tudomására jut, hogy a vezetés már a végső kommunikáció előtt intézkedéseket kezdeményezett vagy valósított meg valamelyik megállapításban foglalt észrevétel rendezése érdekében, ezen intézkedéseket is el kell ismerni a végső kommunikációban.

Amint arról a 11.2 norma: „Eredményes kommunikáció” rendelkezik, a végső kommunikációnak pontosnak, tárgyilagosnak, világosnak, tömörnek, konstruktívnak és időszerűnek kell lennie. A belső ellenőröknek gondoskodniuk kell arról, hogy a végső kommunikációt a kiküldés előtt a belső ellenőrzési vezető véleményezze, és hagyja jóvá.

A belső ellenőrzési vezetőnek továbbítania kell a végső kommunikációt azoknak a feleknek, akik biztosítani tudják, hogy az eredményeket kellőképpen figyelembe vegyék. (Lásd még 11.3 norma: „Az eredmények közlése”).

Ha a megbízást nem a Normáknak megfelelően hajtják végre, a megbízás végső kommunikációjának tartalmaznia kell a nem megfelelésre vonatkozó alábbi részleteket:

- Mely normá(k)nak való megfelelés nem valósult meg.
- A nem megfelelés indoka(i).
- A nem megfelelés hatása a megbízás megállapításaira és következtetéseire.

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

A megbízás végső kommunikációjának célszerű tartalmaznia egy nyilatkozatot arról, hogy a megbízást a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak megfelelően hajtották végre. A nyilatkozat, hogy a belső ellenőrzési megbízás megfelelt-e a Normáknak, csak akkor fogadható el, ha a megbízás felügyelete és a minőségbiztosítási és -fejlesztési program eredményei ezt alátámasztják.

A megbízás végső kommunikációjának stílusa és formátuma szervezetenként eltérő lehet. A belső ellenőrzési vezető ehhez sablonokat és eljárásokat biztosíthat.

A végső kommunikációnak többféle változatát is ki lehet adni, a formátum, a tartalom és a részletezettség szintje az adott célközönséghez igazítható, annak alapján, hogy milyen mély tudással rendelkeznek a vizsgált tevékenységről, hogyan érintik őket a megállapítások és következtetések, és hogyan tervezik felhasználni az információt.

Ha a végső kommunikációt jelentésként adják ki, a követelmények mellett az alábbi összetevőket tartalmazhatja:

- Cím.
- Háttér (a vizsgált tevékenység rövid összefoglalása.)
- Elismerés (a vizsgált tevékenység pozitív elemei és/vagy az együttműködés elismerése).
- Terjesztési lista.

A végső kommunikáció felülvizsgálata során ellenőrizni kell, hogy:

- Az elvégzett és dokumentált munka megfelelt a megbízás célkitűzéseinek és hatókörének, továbbá a Normáknak. (Lásd még 8.3 norma: „Minőség” és 12.1 norma: „Belső minőségértékelés”).
- A megbízás eredményeit egyértelműen megfogalmazták, és érdemi, megbízható és elégséges információ támasztja alá őket. (Lásd még 14.1 norma: „Elemzés és értékelés céljából végzett információgyűjtés”).
- a vizsgált tevékenység vezetésével folytatott kommunikációra vonatkozó követelmények teljesültek.

A belső ellenőrzési vezető határozza meg, hogy ki és miként kaphatja meg a megbízás végső kommunikációját. A szóbeli prezentációk általában a prezentáció digitális vagy nyomtatott másolatára és/vagy írott jelentésre támaszkodnak.

Megfelelést igazoló példák

- Írott végső kommunikáció.
- Szóbeli végső kommunikáció esetén diák és/vagy feljegyzések a prezentációról.
- Dokumentáció a végső kommunikáció felülvizsgálatáról és jóváhagyásáról.
- Dokumentáció arról, hogy a vizsgált tevékenységgel kapcsolatos kommunikációra vonatkozó követelmények teljesültek.

15.2 norma: A javaslatok vagy intézkedési tervek megvalósításának igazolása

Követelmények

A belső ellenőröknek meghatározott módszertan alapján meg kell erősíteniük, hogy a vezetés megvalósította a belső ellenőrök javaslatait vagy a vezetés intézkedési terveit, melynek keretében:

- Tájékoztatást kell kérni a megvalósítás előrehaladásáról.
- Utóellenőrzést kell végezni kockázatalapú megközelítéssel.
- A vezetés intézkedéseinek státuszát aktualizálni kell egy, a nyomon követésre szolgáló rendszerben.

Ezen eljárások terjedelmét a megállapítás jelentőségéhez kell igazítani.

Ha a vezetés nem haladt előre az intézkedési feladatok megvalósításával a megadott határidőig, a belső ellenőröknek magyarázatot kell kérniük a vezetéstől, és dokumentálniuk kell azt, továbbá meg kell vitatniuk a kérdést a belső ellenőrzési vezetővel. A belső ellenőrzési vezető felelőssége megállapítani azt, hogy a felsővezetés késlekedésből vagy tétlenségéből kifolyólag a kockázattűrést meghaladó mértékű kockázatot vállalt-e. (Lásd még 11.5 norma: „A kockázatvállalás kommunikációja”.)

Végrehajtással kapcsolatos megfontolások

IA belső ellenőrök egy szoftverprogramot, táblázatot vagy rendszert használhatnak annak nyomon követésére, hogy a vezetés intézkedési terveit a megállapított határidőknek megfelelően hajtják-e végre. A nyomon követő rendszer jelzi azt, hogy az intézkedési tervek nyitott státuszban vannak, vagy a teljesítésükre rendelkezésre álló határidő már eltelt, hasznos eszközt biztosítva ezzel a belső ellenőrök számára a vezetőtestülettel vagy a felsővezetéssel folytatott kommunikációhoz. Ezenkívül a program vagy rendszer automatizálhatja a munkafolyamatot a kockázatértékeléstől az intézkedési terv végrehajtásáig. A munkafolyamathoz tartozhatnak például automatikus e-mailek, amelyek értesítik az érintett feleket a megvalósítás határidejéhez közeledő intézkedési tervekről.

A vezetés intézkedési terveinek végrehajtását megerősítő módszertannak célszerű tartalmaznia az annak meghatározásához szükséges kritériumokat, hogy mikor kell nyomon követő felméréssel megerősíteni azt, hogy a vezetés intézkedési tervei eredményesen kezelték-e a megállapításokat. A nyomon követő felmérést a kockázat jelentőségétől függően szelektíven is el lehet végezni a befejezett intézkedési tervek kapcsán. Bizonyos körülmények között a szabályozó hatóságok elvárhatják a vezetés intézkedési terveivel kapcsolatos beszámolót.

Ha a vezetés alternatív intézkedési terv mellett dönt és az alternatív terv a belső ellenőrök véleménye szerint is kielégítő vagy jobb az eredeti tervnél, akkor az alternatív terv előrehaladását célszerű nyomon követni annak megvalósításáig.

Megfelelést igazoló példák

- Rendszeresen frissített nyomon követő rendszer (például táblázat, adatbázis vagy más eszköz), amely tartalmazza az észrevétel és a hozzá társuló, a helyzet javítását szolgáló intézkedési tervet, a státuszt és a belső ellenőrzés megerősítését.
- A vezetőtestület és a felsővezetés számára készített, a javító intézkedések alakulására vonatkozó jelentések.

A Globális Belső Ellenőrzési Normák alkalmazása a közzsférában

Noha a Globális Belső Ellenőrzési Normák minden belső ellenőrzési funkcióra vonatkoznak, a közzsféra belső ellenőrei politikai környezetben dolgoznak, ahol az irányítási, szervezeti és finanszírozási struktúra eltérhet a magánszektortól. E struktúrák jellegét és a kapcsolódó körülményeket befolyásolhatja az a jogrendszer és kormányzati szint, amelyben a belső ellenőrzési funkció működik. Ezenkívül a közzsféra szóhasználat is részben eltérhet a magánszektortól. Ezek a különbségek befolyásolhatják, hogy a közzsféra belső ellenőrzési funkciói hogyan alkalmazzák a Normákat. Ezért a közzsférában működő belső ellenőrzési funkció külső minőségértékelését a közzsféra tevékenységeiben és irányítási struktúráiban jártas értékelő csapatnak célszerű elvégeznie. (Lásd még 8.4 norma: „Külső minőségértékelés”.)

A közzsféra alapja és irányítója egy törvényi keretrendszer, amely magába foglalja a törvényeket, jogszabályokat, adminisztratív rendeleteket és szabályokat és a szervezet működési környezetét jelentő jogrendszerre vonatkozó követelményeket. A „törvények és egyéb jogszabályok” kifejezés a Globális Belső Ellenőrzési Normák minden pontján a törvényi keretrendszerre utal. A törvények és egyéb jogszabályok határozhatják meg a belső ellenőrzési funkció mandátumát, szervezeti pozícióját, jelentéstételi kapcsolatait, munkájának hatókörét, finanszírozását és egyéb követelményeit. A mandátumokon keresztül a közzsféra belső ellenőrzési funkcióinak az alábbiakra kell koncentrálniuk:

- A törvényeknek és egyéb jogszabályoknak való megfelelés biztosítása.
- A kormányzati folyamatok és programok hatékonyságát, eredményességét és gazdaságosságát fejlesztő lehetőségek azonosítása.
- Annak megállapítása, hogy az állami erőforrásokat megfelelően óvják-e és az erőforrásokat helyesen használják-e fel a szolgáltatások méltányos módon történő nyújtása érdekében.
- Annak értékelése, hogy az adott szervezet teljesítménye összhangban van-e a stratégiai célkitűzéseivel és céljaival.

A következő részek azokat a helyzeteket írják körül, amikor a Normák alkalmazása eltérhet a közzsféra belső ellenőreinek esetében.

Törvények és egyéb jogszabályok

A belső ellenőrzési vezetőnek tisztában kell lennie azokkal a törvényekkel és egyéb jogszabályokkal, amelyek befolyásolják a belső ellenőrzési funkció képességét a Normák előírásainak teljes körű betartására. Alapszabályban vagy más dokumentációban magyarázhatják el, hogy a belső ellenőrzési funkció hogyan felel meg a törvények és egyéb jogszabályok követelményeinek és a Normák szándékainak. Ha valamelyik norma betartására nincs lehetőség, a belső ellenőrzési vezetőnek dokumentálnia kell az okot, meg kell tennie a szükséges nyilatkozatokat és be kell tartania a Normák összes többi követelményét. (Lásd még 4.1 norma: „Megfelelés a Globális Belső Ellenőrzési Normáknak”, 6.1 norma: „A belső ellenőrzés mandátuma”, 6.2 norma: „Belső ellenőrzési alapszabály”, 8.3 norma: „Minőség”, 8.4 norma: „Külső minőségértékelés”, 12.1 norma: „Belső minőségértékelés” és 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja”.)

Az alábbi lista azokat a helyzeteket sorolja fel, amikor a törvények és egyéb jogszabályok befolyásolhatják az állami szektor belső ellenőrzési funkcióinak képességét a Normák betartására:

- Ha a belső ellenőrzési mandátum és alapszabály szerepét törvények és egyéb jogszabályok töltik be, előfordulhat, hogy a belső ellenőrzési vezetőnek nincs felhatalmazása vagy lehetősége azok módosításra. Ennek következtében nem feltétlenül teljesül a 6.1 norma – „A belső ellenőrzés mandátuma” – előírása a mandátum rendszeres felülvizsgálatára és frissítésére. A belső ellenőrzési vezető ugyanakkor rendszeresen elvégezheti és dokumentálhatja a mandátumra és az alapszabályra fókuszált felülvizsgálatát annak megállapítására, hogy pontosan határozták-e meg a jogi és/vagy hatósági szabályozások betartásához vezető utat.
- Nyilvánosságra hozatalról szóló törvények és egyéb jogszabályok határozhatják meg, hogy mely dokumentumokat kell és melyeket nem lehet nyilvánosságra hozni. A közsférában működő belső ellenőrzési funkciók módszertanainak célszerű kitérniük ezekre a követelményekre. (Lásd még 5.1 norma: „Az információ felhasználása” és 5.2 norma: „Az információ védelme”.)
- Törvények és egyéb jogszabályok korlátozhatják a belső ellenőrzési vezető és a vezetőtestület magánbeszélgetéseinek típusait. (Lásd még a „vezetőtestület” meghatározása a Fogalomjegyzékben, valamint 6.3 norma: „A vezetőtestület és a felsővezetés támogatása” és 7.1 „Szerkezeti függetlenség”.)
- Törvények és egyéb jogszabályok írhatják elő, hogy a közsféra belső ellenőrzési funkciói nyilvános üléseken mutassák be a belső ellenőrzés eredményeit. A végső kommunikáció terjesztésére vonatkozó módszertanoknak be kell tartaniuk ezeket a követelményeket. (Lásd még 11.2 norma: „Eredményes kommunikáció” és 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja”.)
- A közsférában gyakran van mandátuma a külső bizonyosságnyújtási szolgáltatónak. Egyes jogrendszerekben egy felsőbb ellenőrzési intézmény hatásköre felülírhatja a belső ellenőrzési funkciót, és a belső ellenőrzési funkciótól megkövetelhető, hogy az előírt tervezést betartsák és közös munkát végezzenek. A 11.1 norma – „Kapcsolatépítés és kommunikáció az érdekelt felekkel” – előírása szerint a belső ellenőrzési funkciónak egyeztetnie kell a külső bizonyosságnyújtási szolgáltatóval, és ez a fennhatóság hatálytalaníthatja az egyeztetési szerepet. (Lásd még 6.1 norma: „A belső ellenőrzés mandátuma” és 9.5 norma: „Koordináció és együttműködés”.)

A közsférában működő belső ellenőrök kiterjedt érdekelti körrel rendelkeznek, beleértve a jogrendszeren belüli nyilvánosságot, valamint a kinevezett és választott tisztviselőket. Jogilag megkövetelhető, hogy a belső ellenőrzési funkció elszámoltatható és átlátható legyen a nyilvánosság számára. Az érdekelt felek megfelelő kiszolgálása érdekében a belső ellenőrök a belső ellenőrzési szolgáltatások tervezése és végrehajtása során figyelembe vehetik a nyilvánosságtól érkező észrevételeket. A nyilvánosság hozzájárulását a kormányzati szolgáltatások felhasználói adhatják, mint például a közművek, a tömegközlekedési rendszerek, a parkok és rekreációs létesítmények, az építési engedélyezési folyamatok és egyebek. (Lásd még 9.4 norma: „Belső ellenőrzési terv”, 11.1 norma: „Kapcsolatépítés és kommunikáció az érdekelt felekkel” és 13.2 norma: „A megbízással kapcsolatos kockázatok felmérése”.)

Irányítási és szervezeti struktúra

A közsféra belső ellenőrzési funkcióját többféle struktúra irányítja. A közsférához tartozó egyes szervezetekre többszintű – a szervezeten belüli és kívüli – irányítás vonatkozhat, ami bonyolíthatja a belső ellenőrzési vezető beszámolóit viszonyait és a funkció felügyeletét és finanszírozását.

A Globális Belső Ellenőrzési Normák felsorolja a „vezetőtestület” és a „felsővezetés” felelősségi köreit. A fogalomjegyzék „vezetőtestület” meghatározása a közsféra különféle irányítási struktúráit felölelő fogalmakat használ. Mivel a közsférában a vezetőtestület irányelveket meghatározó testület is lehet, nem feltétlenül rendelkezik a Normákban foglalt felhatalmazással a belső ellenőrzési vezető és a belső ellenőrzési funkció fölött. Egy ilyen testület például nem feltétlenül nevezheti ki, mozdíthatja el a belső ellenőrzési vezetőt vagy nem állapíthatja meg annak javadalmazását. A vezetőtestületnek azért ezekben a helyzetekben is célszerű tájékoztatnia a vezetést a teljesítményértékelésekről és a belső ellenőrzési vezető kinevezésére vagy elmozdítására vonatkozó döntésekről. Más közsférabeli szervezetekben

a „felsővezetés” definíciója térhet el a Normákban foglalttól. Ha a kifejezést a vizsgált tevékenység vezetésének megjelölésére használják, gondoskodni kell a függetlenség biztosítékairól, hogy csökkenjen a belső ellenőrzési funkció befolyásolásának kockázata.

A belső ellenőrzési vezetőnek célszerű kerülnie, hogy utasítást fogadjon el a választott tisztségviselőktől, még mielőtt konzultált volna a belső ellenőrzési funkciót közvetlenül felügyelő vezetőtestülettel és a felsővezetéssel, kivéve, ha az adott tisztségviselők közvetlen felügyeleti felelősséggel rendelkeznek.

Az alábbi példák azokat az irányítási és szervezeti struktúrákat illusztrálják, amelyekben szükség lehet arra, hogy a belső ellenőrzési funkció módosítsa bizonyos normák alkalmazását (a lista nem teljes):

- A belső ellenőrzési funkció a szervezet többi részétől függetlenül működhet, és a belső ellenőrzési vezető közvetlenül a vezetőtestületként működő törvényhozó testület alá tartozik.
- A belső ellenőrzési funkció a kormányzati szervezet legmagasabb szintjén helyezkedhet el, és a belső ellenőrzési vezető közvetlenül a szervezet vezetőjének tartozik beszámolóval.
- A belső ellenőrzési funkció a szervezet egészének egy másik egységében (például a kormányzati szervezet valamelyik osztályán vagy más egységén belül) működhet, és a belső ellenőrzési vezető közvetlenül a szervezet vezetőjének vagy egy nem ügyvezető/felügyelő vezetőtestületnek tartozik beszámolóval. Ez akkor fordulhat elő, ha az irányítási struktúra lépcsőzetes, és egynél több irányító testület létezik.
- A belső ellenőrzési funkció azért is működhet önállóan a szervezet többi részétől, mert a belső ellenőrzési vezetőt a választópolgárok választják és tartják meg egy adott jogrendszeren belül, és nem tartozik beszámolóval a szervezet egyetlen konkrét felügyelő testületének vagy vezetőjének sem.
- A belső ellenőrzési funkció a szervezet alacsonyabb szintjén is elhelyezkedhet, és a belső ellenőrzési vezető az adott osztály egyetlen felső vezetőjének tartozik beszámolóval.

Noha a helyzetek egy része nem felel meg a Globális Belső Ellenőrzési Normák függetlenségről szóló követelményeinek, a vezetéstől független, nyilvánosság tagjaiból álló auditbizottság létrehozása biztosítja a függetlenséget, és nyújt folyamatos felügyeletet, tanácsadást és visszajelzést. (Lásd még 6.2 norma: „Belső ellenőrzési alapszabály”, 6.3 norma: „A vezetőtestület és a felsővezetés támogatása”, 7: alapelv: „Szervezeti függetlenség” és a hozzá tartozó normák és 8.1 norma: „Kapcsolat a vezetőtestülettel”).

Finanszírozás

A belső ellenőrzési funkció finanszírozási folyamatai eltérőek lehetnek a közszférában. Egyes irányítási és szervezeti struktúrák nem adnak költségvetési felhatalmazást a vezetőtestületnek és a felsővezetésnek. Ilyen körülmények között a belső ellenőrzési vezető nem kérheti a vezetőtestülettől és a felsővezetéstől a költségvetés jóváhagyását, és a szervezet más finanszírozási prioritásai miatt korlátozottan kereshet vagy szerezhet további finanszírozási lehetőségeket.

Például a közszféra egyes belső ellenőrzési funkciói önálló költségvetési kérelmeket nyújthatnak be jóváhagyásra a vezetőtestületükhöz vagy jogalkotó testületükhöz. Mások költségvetése egy nagyobb szervezeti költségvetés része, és a belső ellenőrzési funkciónak kiutalt forrásokat a szervezet vezetője határozza meg, és sokszor egy külső jogalkotó testület hagyja jóvá. A belső ellenőrzési vezető mindkét esetben a vezetőtestülethez fordulhat a szükséges erőforrásokért.

A belső ellenőrzési vezetőnek akkor is tartania kell magát a költségvetés kezelésére vonatkozó normákhoz, ha a költségvetést a törvények és egyéb jogszabályok határozzák meg. (Lásd még 6.3 norma: „A vezetőtestület és a felsővezetés támogatása”, 7.1 norma: „Szervezeti függetlenség”, 8.2. norma: „Erőforrások” és 10.1 norma: „Pénzügyi erőforrás-gazdálkodás”).

A közsféra alábbi körülményei korlátozhatják a belső ellenőrzési vezetőt az elkülönített erőforrások felhasználásában:

- A pozíciók besorolásának struktúrája és/vagy a munkaügyi megállapodások gyakran meghatározzák az egyes pozícióbesorolások fizetési sávját a tudás, a szakismeret és a felelősségi körök alapján, ami korlátozza a belső ellenőrzési vezető vagy a vezetőtestület hatáskörét az egyes munkavállalók javadalmazásának megállapításában. Ezekben a helyzetekben a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű együttműködni a humán erőforrás funkcióval, a 10.2 norma – „Emberi erőforrás-gazdálkodás” – szerint.
- Előfordulhat, hogy a belső ellenőrzési funkció csak a szervezet számára jóváhagyott szoftvert használhatja, ami korlátozhatja a belső ellenőrzési vezető lehetőségeit, hogy beszeresse a belső ellenőrzési funkciót segítő technológiát. A közsféra belső ellenőrzési funkcióinak célszerű megkérniük a vezetőtestületet, hogy támogassa technológiai igényeiket, és előfordulhat, hogy a rendelkezésre álló szoftverrel kell a lehető leghatékonyabban megvalósítaniuk az ellenőrzési tervet, ugyanakkor betartaniuk a Normákat. (Lásd még 10.3 norma: „Technológiai erőforrások”.)
- Ha a belső ellenőrzési vezető a finanszírozási korlátok miatt nem szerezhet elegendő erőforrást a külső minőségértékelés elvégzéséhez, a közszférában működő belső ellenőrzési funkciók társprogramban vehetnek részt az értékelés elvégzése érdekében. (Lásd még 8.4 norma: „Külső minőségértékelés” és 10.1 norma: „Pénzügyi erőforrás-gazdálkodás”.)
- Ha a közszférában működő belső ellenőrzési funkció finanszírozását külső hatóság vagy felügyeleti szerv biztosítja, előfordulhat, hogy a belső ellenőrzési vezetőnek meg kell osztania a megbízás végső kommunikációját a finanszírozó hatósággal. (Lásd még 11.1 norma: „Kapcsolatépítés és kommunikáció az érdekelt felekkel”, 11.2 norma: „Eredményes kommunikáció” és 15.1 norma: „A megbízás végső kommunikációja”.)

Az Institute of Internal Auditors (IIA) nemzetközi szervezet, amelynek világszerte több mint 235 000 tagja van, és több mint 190 000 okleveles belső ellenőri képesítést (Certified Internal Auditor®, CIA®) adott ki. Az 1941-ben alapított nemzetközi szervezetet világszerte a belső ellenőrzési szakma vezetőjeként ismerik el a normánk, a minősítések, az oktatás, a kutatás és a technikai útmutatás terén. További információk a theiia.org oldalon.

Copyright 2024 The Institute of Internal Auditors, Inc. Minden jog fenntartva.
Sokszorosítási kérelmeket a copyright@theiia.org e-mailcímen fogadunk.



The Institute of
Internal Auditors

1035 Greenwood Blvd., Suite 401
Lake Mary, FL 32746 USA
theiia.org