



NEMZETGAZDASÁGI  
MINISZTERIUM

Jóváhagyta:

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Matolcsy'.

Dr. Matolcsy György  
miniszter

# Magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardok

## Útmutató

2012. június

## Bevezető

Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.) 70. §-a fekteti le a hazai belső ellenőrzésre vonatkozó előírásokat és a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Bkr.) 2. §-ának *p*) pontja határozza meg az egységes elvi alapokon nyugvó, a belső ellenőrzési tevékenység végrehajtása érdekében közzeendő magyarországi államháztartási belső ellenőrzési standardokat (a továbbiakban: Standardok). A Standardok a költségvetési szerveknél belső ellenőrzési tevékenységet folytatók számára viszonyítási alapként szolgálnak tevékenységük végrehajtásához, belső szabályzataik megalkotásához.

A jelen Standardokat az államháztartásért felelős miniszter hagyta jóvá, a belső ellenőrzési tevékenységek fejlesztéséért, koordinációjáért és harmonizációjáért való felelőssége körében. A Nemzetgazdasági Minisztérium meggyőződése, hogy a standardok kiadása világszerte és Magyarországon is elősegíti a belső ellenőrzés terén alkalmazott módszerek egységessé válásának folyamatát. A Nemzetgazdasági Minisztérium úgy döntött, hogy a Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezetének (Institute of Internal Auditors – IIA) standardjait (Normáit) az államháztartási belső ellenőrzésre vonatkozó hivatalos elvárások viszonyítási alapjává teszi a magyar költségvetési szervekre vonatkozóan. A Standardok az Áht. 70. §-ával, a Bkr.-rel, valamint az IIA standardjaival összhangban kerültek kidolgozásra.

### A Standardok céljai, hogy

- meghatározzák azokat a követendő alapelveket, amelyek az egységes államháztartási belső ellenőrzési szakmát jellemzik;
- keretet biztosítsanak a belső ellenőrzés értéket teremtő tevékenységéhez;
- alapot adjanak a belső ellenőrzési tevékenység értékeléséhez;
- elősegítsék a szervezeti folyamatok és működés színvonalának javítását.

A belső ellenőrzési standardok útmutatást nyújtanak a belső ellenőrnek, segítve az ellenőrzés során alkalmazandó ellenőrzési lépések és eljárások meghatározását. Az ellenőrzési standardok képezik azokat a kritériumokat, melyek alapján az ellenőrzési eredmények minőségét értékelik.

A Bkr. 17.§ (1) bekezdése alapján a költségvetési szervnél belső ellenőrzést végző személy munkáját a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési standardok, útmutatók szerint végzi. A Standardok alkalmazásának pontos módjáról a belső ellenőröknek mindig az adott helyzet figyelembe vételével, illetve saját szakmai megítélésük alapján kell döntenükhöz. Amennyiben egy adott standard a költségvetési szerv vonatkozásában nem értelmezhető, ott azt nem kell alkalmazni.

A belső ellenőrzés során bizonyosságot adó (x100-x8xx standardok) vagy tanácsadó (x9xx standardok) tevékenységre kerülhet sor:

1. A bizonyosságot adó tevékenység során a belső ellenőr objektív értékelést nyújt egy adott folyamatról, rendszerről, eljárásról, és az ellenőrzési program végrehajtása során tett megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat ellenőrzési jelentésbe foglalja.
2. A tanácsadó tevékenység a költségvetési szerv vezetője részére nyújtott olyan hozzáadott értéket eredményező szolgáltatás, amelynek jellegét és hatókörét a belső ellenőrzési vezető és a költségvetési szerv vezetője a megbízáskor közösen írásban vagy szóban határozza meg anélkül, hogy a felelősséget a belső ellenőr magára vállalná.

## 1000 A belső ellenőrzési tevékenység célja, hatásköre és feladata

**1100** A belső ellenőrzési tevékenység célját, hatáskörét, feladatát és jellegét a belső ellenőrzés nemzetközi (IIA) definíciójával, a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódexszel, az IIA Normákkal és a jelen Standardokkal összhangban lévő, a belső ellenőrzési vezető (mint a belső ellenőrzés képviselője) és a költségvetési szerv vezetője (mint a szervezet képviselője) közötti írásbeli megállapodásban (belső ellenőrzési alapszabály) kell meghatározni.

*Magyarázat: Mind a belső ellenőrzés, mind pedig a vezető testület számára fontos, hogy a két fél rögzítse a belső ellenőrzéssel szembeni igényeket, elvárásokat, a tevékenység jellegét, hatáskörét, a belső ellenőrzés függetlenségének biztosítékait, a belső ellenőrzés szervezeten belüli helyét (beleértve a belső ellenőrzési vezető függelmi/felettes-szakmai kapcsolatának leírását), a vezető testülettel való kapcsolattartás folyamatait, a beszámoltatás rendjét, a belső ellenőrzési tevékenységhez szükséges információkhoz, személyekhez és fizikai eszközökhöz való hozzáférés biztosítékait.*

*A belső ellenőrzési vezető szükség esetén, de legalább két évente felülvizsgálja az alapszabályt és jóváhagyásra a szervezet vezetője elé terjeszti.*

**1200** A belső ellenőrzésnek módszeres és szabályozott eljárással, rendszerszemlélettel kell értékelnie az ellenőrzött szervezet, szervezeti egység, tevékenység, projekt, program (továbbiakban együttesen: „ellenőrzött”) irányítási működési folyamatait és belső kontrollrendszerét, valamint hozzá kell járulnia ezek eredményességének, gazdaságosságának és hatékonyságának javításához.

**1210** A belső ellenőrzésnek értékelnie kell az irányítási folyamatokat, és megfelelő javaslatokat kell tennie annak érdekében, hogy a vezetés elérje a következő célkitűzéseket:

- hatékony szervezeti teljesítménymenedzsment és számonkérhetőség biztosítása;
- a költségvetési szerv vezetője (vezető testülete), a külső és belső ellenőrzés, valamint a felsővezetés tevékenységeinek és a közöttük létrejövő információ-áramlásnak koordinálása;
- a kockázatokkal és a kontrollokkal kapcsolatos információk kommunikálása a szervezet megfelelő területei felé;
- megfelelő etikai elvek és értékek érvényesülésének elősegítése a szervezetben.

**1220** A belső ellenőröktől elvárható, hogy értékeljék az operatív- és programcélok, valamint a szervezeti szintű célkitűzések (pl. teljesítményterv) kialakítását, végrehajtását és hatékonyságát, továbbá a céloknak a szervezet küldetésével és egymással való összhangját.

**1230** A belső ellenőröktől elvárható, hogy vizsgálják a működést és a programokat annak megállapítása érdekében, hogy az eredmények megfelelnek-e a kitűzött céloknak.

**1240** A belső ellenőrzésnek értékelnie kell a szervezet etikai vonatkozású célkitűzéseinek, programjainak és tevékenységeinek kialakítását, végrehajtását és hatékonyságát.

**1250** A belső ellenőrzésnek fel kell mérnie, hogy a szervezet informatikai irányítása

mennyire támogatja a szervezet stratégiáit és célkitűzéseit.

**1300 A belső ellenőrzésnek értékelnie kell a kockázatkezelés folyamatainak hatékonyságát, és hozzá kell járulnia azok javításához.**

*Magyarázat: A belső ellenőrzés a kockázatkezelés folyamatainak vizsgálata során értékeli, hogy*

- *a szervezeti célokat veszélyeztető főbb kockázatokat a vezetés azonosította és felmérte;*
- *a kockázatokra megfelelő válaszhelyezkedéseket hoztak a szervezeti kockázatvállalási szintnek megfelelően;*
- *a kockázatokat figyelemmel kísérik és megfelelően kommunikálják a szervezet felé.*

**1310 A belső ellenőrzésnek értékelnie kell a szervezet irányítását, működését és információs rendszerét fenyegető kockázatokat, különös tekintettel:**

- a pénzügyi és működési adatok megbízhatóságára és zártóságára;
- a működés és az informatikai alkalmazások eredményességére, gazdaságosságára és hatékonyságára;
- a vagyonvédelemre;
- a jogszabályok és egyéb normák, belső szabályzatok és szerződések betartására.

**1320 A belső ellenőrzésnek értékelnie kell a szabálytalanságok, különös tekintettel a szándékos szabálytalanságok elkövetésének lehetőségét és azt, hogy a szervezet hogyan kezeli ezek kockázatait.**

**1400 A kontrollok eredményességének és hatékonyságának értékelésével, valamint azok folyamatos fejlesztésével a belső ellenőrzésnek segítenie kell a szervezetet a hatékony kontrollok fenntartásában.**

**1410 A belső ellenőrzésnek értékelnie kell a szervezet kockázatokat kezelő kontrolljainak megfelelőségét, eredményességét, gazdaságosságát és hatékonyságát, különös tekintettel:**

- a pénzügyi és működési adatok megbízhatóságára és zártóságára;
- a működés és a támogató funkciók folyamataira;
- a vagyonvédelemre;
- a jogszabályok és egyéb normák, belső szabályzatok és a szerződések betartására.

**1500 A belső ellenőrzési feladatot az adott szervezeten kívüli személy (a továbbiakban: külső szolgáltató) is elláthatja a költségvetési szerv vezetőjének döntése alapján.**

**1510** Ha a belső ellenőrzési tevékenységet külső szolgáltató végzi, akkor a belső ellenőrzés működtetésének felelőssége továbbra is a költségvetési szerv vezetőjét terheli.

**1520** Ahol a belső ellenőrzési vezető munkáját külső szolgáltató segíti, ott a belső ellenőrzési vezetőnek írásban kell megállapodnia a szolgáltatás céljairól, hatásköréről, feladatairól és egyéb elvárásokról, beleértve a beszámolás formáját és a megbízás során megszerzett információk terjesztését, illetve az azokhoz való hozzáférést is.

**1900** A belső ellenőrzés – a szervezet vezetője, illetve a belső ellenőrzési vezető kezdeményezésére – tanácsadással is támogathatja a szervezet működését, a vezetés tevékenységét.

**1910** A tanácsadói szolgáltatások jellegét is a belső ellenőrzési alapszabályban kell meghatározni.

**1920** A tanácsadói megbízások célkitűzéseinek összhangban kell lenniük a szervezet általános értékeivel és célkitűzéseivel.

**1930** Amikor a belső ellenőrök tanácsadással támogatják a vezetést valamely folyamat kialakításában vagy javításában, nem megengedett számukra az adott folyamat szervezésével, átalakításával, korszerűsítésével kapcsolatos vezetői/irányítói feladat átvállalása (ide tartozik a szabályozásban, valamint annak aktualizálásában való részvétel is).

**1940** A belső ellenőröknek a tanácsadói tevékenység során szerzett ismereteiket be kell építeniük a belső kontrollrendszer bizonyosságot adó tevékenység keretében történő értékelésébe.

## 2000 Függetlenség és tárgyilagosság (objektivitás)

**2100** A belső ellenőrzésnek függetlennek kell lennie, és a belső ellenőröknek tárgyilagosan kell végezniük munkájukat.

*Magyarázat:* A belső ellenőrzési tevékenység független, ha nincs olyan befolyásoló tényező, amely veszélyeztetné a belső ellenőrzés elfogulatlan véleményalkotását. A függetlenség megvalósításának léteznek alapvető feltételei, ilyenek a szervezeti elhelyezkedésre, a jelentéstételi viszonyokra, a hozzáférési jogosultságokra vonatkozó követelmények.

A belső ellenőrzési tevékenység tárgyilagossága azt jelenti, hogy a belső ellenőr magatartása, hozzáállása elfogulatlan, szakmai ítéletét nem rendeli alá semmilyen egyéb szempontnak. A tárgyilagosság megvalósulásának feltételei a józan szakmai ítélőképesség, az előítélet-mentesség, a belső ellenőr kapcsolataira és magatartására vonatkozó követelmények, amelyek részben etikai követelmények is.

A függetlenséget és az objektivitást veszélyeztető tényezőket minden szinten (vagyis egyéni-belső ellenőri; vizsgálati; funkcionális; szervezeti szinten) kezelni kell.

**2110** A belső ellenőrnek pártatlannak és tárgyilagosságnak kell lennie, valamint meg kell felelnie minden összeférhetlenségi előírásnak.

**2120** A belső ellenőr befolyástól mentesen dönt a vizsgálat hatókörének meghatározása, a vizsgálati módszerek kiválasztása, a munka elvégzése és az eredmények kommunikálása során.

**2200** A belső ellenőrzési egységnek olyan helyen kell lennie a szervezeti hierarchiában, ami lehetővé teszi, hogy a belső ellenőrzés megfelelően teljesítse feladatait. Ezt úgy kell megvalósítani, hogy a belső ellenőrzés a szervezet első számú vezetője, illetve vezető testülete közvetlen alárendeltségébe tartozzon.

*Magyarázat:* A belső ellenőrzési egység szervezeti elhelyezkedése függetlenségének sarokköve. Alapvető fontosságú, hogy a belső ellenőrzési vezető közvetlenül és korlátozások nélkül elérhesse az első számú vezetőt.

A szervezeti függetlenség egyik fontos eleme, hogy a belső ellenőrzési vezető funkcionálisan az első számú vezetőnek (vezető testületnek) tartozik beszámolóval. Ennek elemei, hogy az első számú vezető (vezető testület)

- hagyja jóvá a belső ellenőrzési beszámolót;
- hagyja jóvá a belső ellenőrzési kézikönyvet;
- hagyja jóvá a belső ellenőrzés kockázatalapú stratégiai és éves ellenőrzési tervét;
- tájékoztatást kap a belső ellenőrzési vezetőtől a belső ellenőrzési szervezet tevékenységének eredményeiről;
- hagyja jóvá a belső ellenőrzési vezető kinevezésére vagy elmozdítására, valamint javadalmazására vonatkozó döntéseket (amennyiben jogszabály másképp nem rendelkezik);
- a megfelelő módon megbizonyosodik arról, hogy a belső ellenőrzés hatásköre és erőforrásai mentesek a nem helyénvaló korlátozásoktól.

Szintén fontos, hogy a belső ellenőrzési egység szervezeti elhelyezkedése biztosítsa az ellenőrzöttel való együttműködést és a belső ellenőrzési tevékenység ellátásához szükséges információkhoz való akadálytalan hozzáférést. Ezen feltételeket célszerű a belső ellenőrzési alapszabályban megjeleníteni.

*A belső ellenőrzési egységnek az első számú vezető alatti közvetlen elhelyezkedése biztosítja továbbá azt, hogy az ellenőrzések által feltárt hiányosságok megszüntetése érdekében hozott intézkedések eredményesen megvalósuljanak.*

**2210** A belső ellenőrzési vezetőnek közvetlenül kell kommunikálnia és kölcsönös kapcsolatot fenntartania a költségvetési szerv vezetőjével (vezető testületével).

***Magyarázat:** A rendszeres, érdemi kommunikáció növeli a szervezeti működés hatékonyságát. A közvetlen kommunikáció megvalósítása érdekében a belső ellenőrzési vezetőnek célszerű rendszeresen részt vennie a szervezeti irányítással kapcsolatos, illetve a belső kontrollrendszerre vonatkozó vezetői megbeszéléseken. Ezáltal a belső ellenőrzési vezető egyrészt értesül a legfontosabb stratégiai és operatív működésre vonatkozó fejleményekről, másrészt lehetőség van megvitatni a rendszerekre, a folyamatokra, a kockázatokra és a kontrollokra vonatkozó kérdéseket, problémákat még a kockázatok kezelésében preventív beavatkozásra nyitva álló szakaszban.*

**2220** A belső ellenőrzési vezető olyan kapcsolatot tart fenn a költségvetési szerv vezetőjével (vezető testületével), mely nem befolyásolja függetlenségét.

**2230** A belső ellenőr a függetlenségének szem előtt tartásával gondoskodik arról, hogy az ellenőrzött tisztában legyen a belső ellenőr ellenőrzési felhatalmazásával, módszereivel és eljárásaival. A belső ellenőr ellenőrzési megállapításai, következtetései és javaslatai kialakításánál, továbbá minden más esetben is véleményének kifejtésénél megőrzi tárgyilagosságát.

**2300** A belső ellenőrnek nem lehet döntési joga és nem vállalhat felelősséget a szervezet belső ellenőrzési feladatokon kívüli egyéb tevékenységeiben.

**2400** A belső ellenőrnek mindent el kell követnie annak érdekében, hogy elkerülje a függetlensége vagy tárgyilagossága tényleges vagy látszólagos csorbulását

**2410** A belső ellenőrnek tartózkodnia kell olyan konkrét folyamatok értékelésétől, amelyekben korábban felelős szerepe volt. A tárgyilagosság csorbulása különösen feltételezhető, ha a belső ellenőr olyan tevékenységet ellenőriz, amelyben felelős szerepe volt a megelőző év során.

**2420** A függetlenség vagy a tárgyilagosság csorbulása esetén a körülményekről az érintett feleket tájékoztatni kell. A tájékoztatás jellege a konkrét helyzettől függ.

***Magyarázat:** A belső ellenőrzés függetlensége, a belső ellenőr tárgyilagossága csorbulhat pl. összeférhetetlenség fennállásakor, hatókör korlátozásakor (belső ellenőrzés céljait, terveit, a szükséges vizsgálatok lefolytatását, a belső ellenőrzés költségvetését és humán erőforrás tervezését érintve); információhoz, személyekhez, eszközökhöz való hozzáférés szigorításakor, a belső ellenőrzés anyagi forrásainak korlátozásakor. Amennyiben a függetlenséget vagy az objektivitást veszélyeztető körülmények merülnek fel, a belső ellenőrnek azt jelentenie kell a belső ellenőrzési vezetőnek, aki a problémát megvitatja a költségvetési szerv vezetőjével (vezető testületével).*

*A belső ellenőr nem fogadhat el ajándékot, juttatást vagy bármely előnyt, amely befolyásolhatja*



*objektív szakmai véleményének kialakításában, illetve a befolyásolhatóság látszatát keltheti. Az erre irányuló kísérletet azonnal jelzi felettesének.*

**2430** A belső ellenőrzés vezetőjének felelősségi körébe tartozó funkciókra vonatkozó vizsgálati megbízásokat a belső ellenőrzési tevékenységen kívül álló félnek kell felügyelnie.

**2900** A belső ellenőr olyan folyamatok tekintetében is végezhet tanácsadói tevékenységet, ahol korábban felelős szerepe volt.

**2910** Ha az igényelt tanácsadói szolgáltatásokkal kapcsolatban a belső ellenőrnél fennállhat a függetlenség vagy a tárgyilagosság csorbulásának veszélye, a megbízás elfogadása előtt ezt a megbízó tudomására kell hozni.

**Magyarázat:** *A belső ellenőr objektivitását a tanácsadói tevékenység önmagában nem befolyásolja hátrányosan. Az objektivitás csorbulása akkor feltételezhető, amennyiben a belső ellenőr tervezi, vezeti be, vagy működteti a kontrollrendszereket, azok részrendszereit, vagy folyamatait, illetve felelősséggel részt vesz (vett) ezekben a tevékenységekben.*

## **3000 Szakértelem és kellő szakmai gondosság**

**3100** Az ellenőrzéseket szakértelemmel és kellő szakmai gondossággal kell végrehajtani.

**3200** A belső ellenőrnek rendelkeznie kell az egyéni feladatai elvégzéséhez szükséges képzettséggel, tudással, szakismerettel, gyakorlattal és egyéb képességekkel, valamint szükség esetén nyelvismerettel.

**3210** A belső ellenőrnek elegendő tudással kell rendelkeznie ahhoz, hogy értékelje a visszaélések kockázatát és azt, hogy a szervezet hogyan kezeli ezt, de nem várható el tőle olyan szintű szakértelem, mint egy elsősorban az ezek feltárására és kivizsgálására szakosodott szakembertől.

**3220** A belső ellenőrnek az ellenőrzések végrehajtásához elegendő szinten kell ismernie az informatikai kockázatokat és kontrollokat, valamint az ellenőrzést támogató informatikai alapú vizsgálati módszereket. Az informatikai ellenőrzésekre szakosodott belső ellenőrnek részletesen kell ismernie az informatikai kockázatokat és kontrollokat; az ellenőrzést támogató informatikai alapú vizsgálati módszerekkel kapcsolatban magas fokú ismeretekkel kell rendelkeznie.

**3300** A belső ellenőrzésnek mint egységnek, átfogóan is birtokolnia kell, vagy el kell sajátítania a feladatai végrehajtásához szükséges tudást, szakismeretet és egyéb képességeket.

**3310** Ha a belső ellenőrök nem rendelkeznek az ellenőrzés egészének vagy egyes részeinek végrehajtásához szükséges tudással, szakismerettel és egyéb képességekkel, akkor a belső ellenőrzés vezetőjének megfelelő segítséget kell igénybe vennie szervezeten belüli szakértőktől, illetve külső szolgáltatóktól, az összeférhetetlenségi szabályokra tekintettel.

**3320** Külső szolgáltató bevonása esetén a belső ellenőr felelőssége továbbra is fennáll az ellenőrzési megállapításaira, következtetéseire, minősítő véleményére vonatkozóan.

**3330** A külső szolgáltató kiválasztása esetén a belső ellenőrzési vezetőnek különös gondossággal kell eljárni. Meg kell bizonyosodnia arról, hogy a külső szolgáltató megfelel a függetlenség és a tárgyilagosság kritériumainak, valamint hogy rendelkezik az adott feladat elvégzéséhez szükséges szaktudással, tapasztalattal és egyéb ismeretekkel. A vonatkozó megállapodásokban pontosan meg kell határozni a feladatokat, a követelményeket és a munkavégzés ütemezését.

**3400** A belső ellenőrnek azzal a gondossággal, körültekintéssel és szakmai igényességgel kell eljárni, ami egy megfelelően alapos és hozzáértő belső ellenőrtől elvárható. A kellő szakmai gondosság nem jelent tévedhetetlenséget.

**3410** A belső ellenőrnek tevékenysége során kellő szakmai gondossággal kell figyelembe vennie a következőket:

- az ellenőrzés céljainak eléréséhez szükséges munka mennyisége;
- a bizonyosságot adó eljárások tárgyának relatív összetettsége, jelentősége;
- az irányítási, kockázatkezelési és kontrollfolyamatok megfelelősége és eredményessége;
- jelentős hibák, szabálytalanságok bekövetkezésének valószínűsége;
- a vizsgálati módszerek közötti választás költség-haszon elemzés alapján.

**3420** A kellő szakmai gondosság érvényesülése során a belső ellenőrnek fontolóra kell vennie az informatikai alapú ellenőrzési eszközök alkalmazását.

**3430** A belső ellenőrnek mindig alaposan értékelnie kell az adatokat, információkat, az ellenőrzési bizonyítékokat, és fel kell készülnie arra is, hogy a megszerzett adatok, információk hibákat és ellentmondásokat is magukban rejthetnek.

**3440** A belső ellenőrnek figyelemmel kell lennie azokra a jelentős kockázatokra, amelyek negatív hatással lehetnek a szervezet célkitűzéseire, működésére, erőforrásaira. Ugyanakkor a bizonyosságot adó eljárások önmagukban – még ha kellő szakmai gondossággal is történnek – nem garantálják minden jelentős kockázat feltárását.

**3500** A belső ellenőrnek folyamatosan fejlesztenie kell szaktudását és egyéb képességeit, valamint törekednie kell arra, hogy szakmai ismereteit naprakészen tartsa, tudatosan gyűjtse tapasztalatait.

**3510** A belső ellenőrzési vezetőnek biztosítania kell a belső ellenőrök továbbképzésének lehetőségét, a költségvetési szerv vezetőjével (vezető testületével) egyeztetett módon, a stratégiai célokhoz és a tervezett ellenőrzésekhez igazodóan éves képzési tervet kell készítenie, valamint gondoskodnia kell annak megvalósításáról.

**3900** A tanácsadói megbízások során a belső ellenőrnek kellő szakmai gondossággal kell figyelembe vennie a következőket:

- a megbízó igényeit és elvárásait, beleértve a megbízás tervezett eredményeinek jellegét, ütemezését és közlését;
- a megbízás célkitűzéseinek eléréséhez szükséges munka relatív összetettségét és mennyiségét;
- a tanácsadói megbízás költségét a várható haszonnal szemben, azaz hogy a megbízás teljesítése mennyiben járulna hozzá a kockázatkezelés és a szervezeti működési folyamatok javításához, valamint mekkora a hozzáadott értéke.

**3910** Ha a belső ellenőrök nem rendelkeznek az adott tanácsadói megbízás egészének, illetve egyes részeinek végrehajtásához szükséges tudással, szakismerettel és egyéb képességekkel, akkor a belső ellenőrzés vezetőjének vissza kell utasítania a megbízást, vagy megfelelő segítséget kell igénybe vennie. A kiválasztás szempontjai megegyeznek a bizonyosságot adó tevékenység során igénybe vett külső szolgáltató kiválasztásának szempontjaival.

## **4000 A belső ellenőrzési vezető feladatai**

**4100 A belső ellenőrzési vezetőnek olyan eredményesen kell irányítania a belső ellenőrzés tevékenységét, hogy az valóban hozzáadott értéket nyújtson a szervezet számára.**

**4110** A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia a belső ellenőrzési tevékenység irányításához szükséges célkitűzéseket és eljárásokat.

**4120** A belső ellenőrzési vezető kidolgozza a belső ellenőrzés stratégiáját, éves ellenőrzési tervét, valamint a Belső Ellenőrzési Kézikönyvet.

**4130** A belső ellenőrzési vezető rendszeresen felülvizsgálja és – szükség esetén – kezdeményezi a belső ellenőrzési kézikönyv módosítását.

**4140** A belső ellenőrzési vezetőnek biztosítania kell, hogy a jóváhagyott stratégiai ellenőrzési terv és éves ellenőrzési terv megvalósítása érdekében a belső ellenőrzés forrásai megfelelően, elégséges mértékben és hatékonyan legyenek elosztva.

**4150** Az ellenőrzéseket a célkitűzések megvalósítása, a minőség biztosítása és a munkatársak fejlődése érdekében megfelelően felügyelni kell, a belső ellenőrök funkcionális függetlenségének biztosítása mellett.

**4160** A belső ellenőrzési vezetőtől elvárható, hogy a megfelelő lefedettség és a párhuzamos munkavégzés minimalizálása érdekében ossza meg az információkat és hangolja össze a tevékenységeket más, bizonyosságot adó és tanácsadást nyújtó szolgáltatókkal.

**4200 A belső ellenőrzési vezetőnek megfelelő szakmai kapcsolatot kell fenntartania a szervezet vezetésével.**

**4210** A belső ellenőrzési vezető és a költségvetési szerv vezetője (vezető testülete) között tartott rendszeres egyeztetés célja, hogy a belső ellenőrzési vezető a lehető legteljesebb mértékben tisztában legyen a szervezet belső kontrolljainak erősségeivel és gyengeségeivel, valamint a kockázatkezelési rendszer működésével.

**4220** A belső ellenőrzési vezető és a költségvetési szerv vezetője (vezető testülete) között nyitott és közvetlen kapcsolatot kell kialakítani és fenntartani.

**4230** A belső ellenőrzési vezető rendszeresen beszámol a költségvetési szerv vezetőjének (vezető testületének) a belső ellenőrzési tevékenység célkitűzéséről, hatóköréről, feladatáról, az éves ellenőrzési terv végrehajtásának állapotáról, valamint az ellenőrzések tapasztalatairól, a feltárt hibákról, hiányosságokról, a megállapításokról, következtetésekről és javaslatokról. A beszámolóban ki kell térni a belső kontrollrendszer öt elemének értékelésére.

**4240** A költségvetési szerv vezetője (vezető testülete) és a belső ellenőrzési vezető együttesen rendszeresen áttekintik és elemzik a belső ellenőrzési tevékenység függetlenségét és objektivitását érintő kérdéseket.

**4250** A belső ellenőrzési vezető és a költségvetési szerv vezetője (vezető testülete) rendszeresen megvitatja a belső ellenőrzési tevékenység minőségét és fejlesztésének lehetőségeit.

**4260** Ha a belső ellenőrzési vezető úgy ítéli meg, hogy a költségvetési szerv vezetője (vezető testülete) egy olyan szintű maradványkockázatot vállal fel, amely a szervezet szempontjából elfogadhatatlan lehet, akkor ezt meg kell tárgyalnia a költségvetési szerv vezetőjével (vezető testületével). Ha a maradványkockázatra vonatkozóan nem tudnak megállapodásra jutni, a belső ellenőrzési vezető köteles ezt írásban rögzíteni.

**4270** A belső ellenőrzés vezetője ismerteti a költségvetési szerv vezetőjével az éves ellenőrzési tervet és a végrehajtáshoz szükséges forrásigényeket. A belső ellenőrzési vezető ismerteti továbbá a források esetleges korlátozottságának hatásait, következményeit is.

**4300** A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia az ellenőrzések dokumentációjának (tervek, programok, munkalapok, jelentések stb.) megőrzésére vonatkozó követelményeket, függetlenül attól, hogy a dokumentációt milyen adathordozón tárolják. A megőrzésre vonatkozó követelményeknek összhangban kell lenniük a vonatkozó jogszabályokkal és a szervezet belső szabályzataival.

**4310** A belső ellenőrzési vezetőnek felügyelnie kell a dokumentációhoz való hozzáférést.

**4900** A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell dolgoznia a tanácsadói megbízás dokumentációjának tárolási és őrzési eljárását, valamint ezek belső és külső felek számára történő hozzáféréseinek rendjét. Ezeknek az eljárásoknak összhangban kell lenniük a vonatkozó jogszabályokkal és a szervezet belső szabályzataival.

## 5000 Tervezés

**5100 A belső ellenőrzési vezető kockázatalapú stratégiai és éves ellenőrzési tervet készít, melyeket a költségvetési szerv vezetője hagy jóvá.**

*Magyarázat: A belső ellenőrzési vezető a kockázatelemzés során figyelembe veszi a szervezeti szintű kockázatkezelés kereteit (ideértve a kockázatviselési hajlandóságot is). Ha nincs ilyen keret, akkor a belső ellenőrzési vezető a költségvetési szerv vezetőjével és a felsővezetéssel folytatott megbeszéléseken elhangzottak alapján végzi el a tervezéshez szükséges kockázatelemzést.*

**5200 A belső ellenőrzési vezető kockázatelemzésen alapuló stratégiai ellenőrzési tervet készít a szervezet stratégiai céljainak figyelembevételével. A stratégiai ellenőrzési tervet szükség szerint felül kell vizsgálni.**

**5210** A stratégiai ellenőrzési terv kiemelten foglalkozik a belső ellenőrzésre vonatkozó fejlesztési és képzési igényekkel, tervekkel (ideértve különösen a tárgyi és személyi feltételeket).

**5300 A belső ellenőrzési vezető dokumentált kockázatelemzésen alapuló éves ellenőrzési tervet készít, a stratégiai ellenőrzési terv, a rendelkezésre álló erőforrások és a szervezeti célok figyelembevételével.**

**5310** Az ellenőrzés megtervezéséhez a belső ellenőrnek meg kell ismernie az ellenőrzöttre vonatkozó jogszabályokat, a belső szabályzatokat és eljárásrendeket, a belső kontrollok rendszerét, illetve a szervezet költségvetését.

**5320** A belső ellenőrzési vezetőnek fel kell mérnie a vezetés és az irányító/felügyeleti szerv(ek) elvárásait, az ellenőrzött eredményeit felhasználók mennyiségi és minőségi igényeit, valamint mindezeket mérlegelnie kell az éves ellenőrzési terv elkészítése során.

**5330** Az ellenőrzések tervezésekor fel kell mérni, hogy milyen hatással vannak az informatikai szolgáltatások a vizsgált területre, és ez alapján kell meghatározni, hogy szükség esetén milyen informatikai ellenőrzési módszert kell az ellenőrzés során alkalmazni.

**5340** Külön figyelmet kell fordítani az ellenőrzött feladatainak, szervezeti rendjének, erőforrásainak, teljesítményének, pénzügyi helyzetének, informatikai szolgáltatásai biztonságának alakulását befolyásoló összefüggések, kölcsönhatások feltárására, elemzésére.

**5350** A kontrollkockázatok előzetes becslése alapján a belső ellenőrnek átfogóan meg kell határozni az ellenőrzött belső kontrollrendszerének kockázati szintjét.

**5360** A belső ellenőrzési vezetőnek az ellenőrzőttről szerzett ismeretek alapján meg kell határozni a teljes kockázati térképet.

**5370** Az ellenőrzőttről szerzett ismeretek, valamint az elvégzett kockázatelemzés eredményeinek felhasználásával rangsorolni kell az ellenőrzés céljai szerinti kockázatos területeket. A szervezet vezetése által meghatározott ún. kockázati étvágy (kockázatviselési hajlandóság) és a rendelkezésre álló erőforrások alapján meg kell határozni az adott évben elvégzendő ellenőrzéseket.

**5380** Az éves ellenőrzési terv elkészítése során figyelembe kell venni az évközben felmerülő soron kívüli ellenőrzések igényét is, valamint tervezni kell kapacitást a tanácsadó tevékenységre, a képzésekre és az egyéb tevékenységre (pl. adminisztrációs, vezetői feladatok) is.

**5390** A belső ellenőrzési vezetőnek jóváhagyás céljából ismertetnie kell a költségvetési szerv vezetőjével az éves ellenőrzési tervet. Amennyiben a rendelkezésre álló erőforrások alapján készített tervben foglalt ellenőrzések a belső ellenőrzési vezető szerint nem nyújtanak megfelelő bizonyosságot a szervezet megbízható működésére vonatkozóan, írásban ismertetnie kell aggályait.

**5400** A belső ellenőrzési vezető által kijelölt vizsgálatvezetőnek az egyes ellenőrzésekre ellenőrzési programot kell készítenie és dokumentálnia.

**5410** Az ellenőrzési program elkészítésénél figyelembe kell venni a vizsgálandó tevékenység célkitűzéseit, az azok megvalósulását figyelemmel kíséző eszközöket, az érintett rendszereket, nyilvántartásokat, személyi és tárgyi eszközöket, a tevékenység jelentős kockázatait, kockázatkezelését, erőforrásait, működését, kontrollfolyamatait.

**5420** A belső ellenőrnek az ellenőrzési program kidolgozása során figyelembe kell vennie a jelentős hibák, szabálytalanságok és egyéb hatások bekövetkeztének valószínűségét.

**5430** Az ellenőrzési programban az ellenőrzési célokat és feladatokat pontosan, világosan és egyértelműen kell meghatározni. Ez magában foglalja a fő és a részletes ellenőrzési célok, kritériumok (hibafeltételek), valamint az ellenőrzés területének, az ellenőrzés által lefedett időszaknak és az ellenőrzés hatókörének (az ellenőrzési célok teljesítését biztosító ellenőrzési eljárásoknak, módszereknek, a vizsgálatok mennyiségének, helyének és idejének) egyértelmű megállapítását. Az adott ellenőrzéshez rendelt fő ellenőrzési célokat a konkrét feladathoz igazodóan pontosítani, részletezni és súlyozni kell.

**5440** A kontrollok értékeléséhez megfelelő kritériumokra van szükség. A belső ellenőrnek meg kell állapítania, hogy a vezetés milyen kritériumokat alakított ki a kontrollcélok teljesítésének meghatározására. Ha a kritériumok megfelelőek, akkor azok viszonyítási alapot jelentenek a belső ellenőr számára a kontrollok értékelése során. Ha a kritériumok nem megfelelőek, akkor a belső ellenőr – funkcionális függetlenségének szem előtt

tartásával – együttműködik a vezetéssel a megfelelő értékelési kritériumok kialakításában.

**5450** Az ellenőrzés hatókörét úgy kell meghatározni, hogy az elegendő legyen az ellenőrzési célkitűzések teljesítéséhez. Az ellenőrzést úgy kell megtervezni, hogy az lehetővé tegye az ellenőrzési célok eléréséhez szükséges elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyíték megszerzését és a jelentés határidőre való elkészítését, az előírányzott ráfordítások keretei között.

**5460** Az ellenőrzés jellege és összetettsége, valamint az időkorlátok és a rendelkezésre álló erőforrások elemzése alapján a belső ellenőröknek meg kell határozniuk az ellenőrzés célkitűzéseinek eléréséhez szükséges és elégséges erőforrásokat.

**5470** Az ellenőrzési programot annak végrehajtása előtt, az esetleges változtatásokat pedig haladéktalanul jóvá kell hagyni a belső ellenőrzési vezetővel.

**5900** A tanácsadói tevékenységek funkcióját meg kell határozni a stratégiai ellenőrzési tervben, továbbá az éves ellenőrzési tervben szerepeltetni kell a már ismert tanácsadói megbízásokat.

**5910** A tartalékkapacitást az időközben felmerülő tanácsadói megbízások lehetőségét is figyelembe véve kell meghatározni.

**5920** A belső ellenőrzés vezetőjének célszerű mérlegelnie a tanácsadói megbízások elfogadását annak alapján, hogy a megbízás teljesítése mennyiben járulna hozzá a kockázatkezelés és a szervezeti működési folyamatok javításához, valamint mekkora a hozzáadott értéke.

**5930** A megbízóval a belső ellenőrnek egyetértésre kell jutni a tanácsadói megbízás célkitűzéseiről, a célkitűzések eléréséhez szükséges hatókorról, a kölcsönös felelőségekről és egyéb igényekről.



## 6000 Végrehajtás

**6100** A belső ellenőrnek elegendő, megbízható, érdemi és hasznos információt kell feltárni, elemezni, értékelni és dokumentálni az ellenőrzés célkitűzéseinek megvalósításához.

**6110** Az ellenőrzőttről megszerzett információkat bizalmasan kell kezelni, azokat kizárólag a belső ellenőrzési tevékenység ellátásához szabad felhasználni, ettől eltérni csak jogszabályban meghatározott esetekben lehet.

**6120** A belső ellenőrnek a megállapításait, következtetéseit és javaslatait megfelelő elemzésekre és értékelésekre kell alapoznia.

**6200** Az ellenőrzéseket a gazdaságosság, a hatékonyság és az eredményesség követelményeinek érvényesítésével kell elvégezni; a lehetőségekhez képest legmagasabb szintű ellenőrzési bizonyosság elérésével.

*Magyarázat:* Az ellenőrzési bizonyosság szintje azt fejezi ki, hogy az ellenőrzés alapján kialakított megállapítások, következtetések, illetőleg javaslatok milyen mértékben helytállóak, megalapozottak, megbízhatóak. Minél magasabb szintű az ellenőrzési bizonyosság, annál kisebb az ellenőrzési kockázat, ezért az ésszerű ellenőrzési bizonyosság lehető legmagasabb szintjének elérésére kell törekedni.

**6210** Az ellenőrzési munka végrehajtása során szem előtt kell tartani a lényegesség követelményét: egy információt, adatot lényegesnek kell tekinteni, ha hiánya vagy téves volta (állítás) hatást gyakorol az ellenőrzött információt, adatot vagy az ellenőrzés eredményét felhasználók véleményére, döntéseire.

*Magyarázat:* A lényegesség a téves vagy hiányzó információ, adat értékének nagyságától, jellegétől, valamint felmerülésének körülményeitől, összefüggéseitől függ.

**6220** A lényegesség szintjét valamennyi ellenőrzési feladat esetében egyedileg kell meghatározni, és a döntést megfelelően indokolni kell.

**6230** Az ellenőrzéssel feltárt hibák értékelése során megkülönböztetett figyelmet kell fordítani annak megítélésére, hogy a hibák szabálytalanságból erednek-e, és megvalósítják-e azt a tényállást, amelynek alapján bűncselekmény gyanúja állapítható meg.

**6300** Az ellenőrzési feladatok megvalósításához, az ellenőrzési bizonyosság megszerzéséhez más ellenőrök vagy szakértők munkája is felhasználható. Ha az ellenőrzőtnél a belső ellenőrzésével megegyező vagy hasonló céllal ellenőrzést vagy szakértői munkát végeztek, a belső ellenőrnek meg kell ismernie és értékelnie kell annak eredményeit, és lehetőség szerint támaszkodnia kell azokra.

**6310** Ha a belső ellenőr más ellenőrök vagy szakértők munkájának eredményére támaszkodik, lehetőség szerint meg kell győződnie arról, hogy

- az ellenőr/szakértő munkáját függetlenül végezte, jelentése tárgyilagos és kiegyensúlyozott;
- a vizsgálati módszerek illeszkednek az elvégzendő ellenőrzési feladathoz;
- elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyítékkal támasztották alá a megállapításokat, következtetéseket és javaslatokat;
- az ellenőr/szakértő szakmai, módszertani felkészültsége megfelelő.

**6400** Az ellenőrzési bizonyítékok azok a tények, adatok, információk, amelyekre a belső ellenőr az ellenőrzési megállapításait, következtetéseit, javaslatait alapozza.

**6410** A jelentésben foglalt megállapítások, következtetések, javaslatok alátámasztására *elegendő* (azaz szükséges és elégséges a jelentésben foglaltak alátámasztásához, az ellenőrzési bizonyosság meghatározott szintjének biztosításához) és *megfelelő* (azaz releváns, elfogulatlan, hiteles, megalapozott és megbízható) bizonyítékokat kell szerezni.

**6420** Az ellenőrzött szervezet vezetőjétől ún. teljességi nyilatkozatot is indokolt lehet kérni.

**6500** A belső ellenőrnek az elvégzett ellenőrzési munkáról minden fontos információt és adatot dokumentálnia kell. Ezek bizonyítékkul szolgálnak a megállapítások és következtetések, valamint javaslatok alátámasztásához, emellett igazolják, hogy az ellenőrzést a szakmai szabályozás követelményei szerint végezték el, elősegítik az ellenőrzés megtervezését és lefolytatását; támogatják az ellenőrzési munka felügyeletét és felülvizsgálatát.

**6600** Az ellenőrzés lefolytatása során el kell végezni az ellenőrzési programban meghatározott feladatokat, ellenőrzési eljárásokat. Meg kell szerezni az ellenőrzés céljainak teljesítéséhez szükséges bizonyítékokat. A lefolytatott ellenőrzési eljárások eredményeit ki kell értékelni és össze kell foglalni.

**6700** Az ellenőrzés során törekedni kell valamennyi olyan cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárására, amely konkrét jogszabályi rendelkezés, közjogi szervezetszabályozó eszköz vagy belső szabályzat előírásainak megsértését jelenti (szabálytalanság).

**6710** A belső ellenőr köteles a szabályok megsértésének gyanúját az illetékes személyeknek, illetve szervezetnek jelezni. A belső ellenőrnek törekednie kell a gyanú lehető leggyorsabb jelzésére.

**6720** Felelősséget csak a felelősséget meghatározó jogszabályi rendelkezés által megkívánt feltételek együttes fennállása esetén és megalapozottan – azaz tényleges, releváns, hiteles és hivatalosan a belső ellenőr birtokába került bizonyítékokkal alátámasztva – lehet felvetni.

**6730** Ha a belső ellenőr szabálytalanságra utaló jeleket észlel, törekednie kell arra, hogy a tényállás a lehető legteljesebb mértékben feltárásra kerüljön a megalapozott döntéshozatal érdekében. Amennyiben ehhez szükségesnek ítéli, javasolnia kell a vizsgálat kiterjesztését.

**6740** A tényállás feltárása során a belső ellenőrnek rögzítenie kell a felelősség

megalapozásához szükséges bizonyítékokat.

**6750** A belső ellenőr felelőssége – amennyiben szabálytalansági gyanút észlel az ellenőrzési feladatai ellátása során – a rendelkezésre álló információk lehető legteljesebb összegyűjtésére, dokumentálására és a belső ellenőrzési vezető azonnali tájékoztatására illetve, a belső ellenőrzési vezető érintettsége esetén a költségvetési szerv vezetője azonnali tájékoztatására és a megfelelő eljárások megindítására tett javaslattételre terjed ki. A belső ellenőrzési vezető tájékoztatja a költségvetési szerv vezetőjét (illetve annak érintettsége esetén az irányító szerv vezetőjét) és javaslatot tesz a szükséges eljárások megindítására. A szabálytalanság kivizsgálása és a felelősségre vonás a szervezet vezetésének a felelősségi körébe tartozik, amennyiben jogszabály másként nem rendelkezik.

## 7000 Jelentés

**7100 A belső ellenőrnek jelentést kell készítenie az elvégzett ellenőrzésről.**

**7110** A jelentésnek tartalmaznia kell az ellenőrzés célkitűzéseit és hatókörét, valamint az alátámasztott megállapításokat, az ezekből levont, hasznosítható következtetéseket, valamint a kapcsolódó ajánlásokat/javaslatokat.

**7120** A jelentésnek pontosnak, objektívnek, közérthetőnek, tömörnek, konstruktívnek, teljesnek és aktuálisnak kell lennie.

**7130** A jelentésnek tartalmilag összhangban kell lennie az ellenőrzési programmal, teljesítenie kell az ellenőrzés célját, teljes körű és egyértelmű választ kell adnia a célként megfogalmazott kérdésekre.

**7140** A javaslatoknak megalapozottaknak kell lenniük. A jelentésben csak olyan javaslatokat szabad szerepeltetni, amelyeket a megállapítások és következtetések megfelelően alátámasztanak.

**7150** A jelentésnek (és különösen a javaslatoknak, ajánlásoknak) alkalmasnak kell lennie arra, hogy azok alapján érdemi és végrehajtható intézkedések születhessenek.

**7160** A jelentésben objektíven szerepeltetni kell minden olyan lényeges tényt, pozitív és negatív megállapítást, hiányosságot és ellentmondást, amely biztosítja a vizsgált területről szóló jelentés teljességét.

**7200 A belső ellenőrzési vezetőnek a jelentés tervezetét egyeztetés céljából meg kell küldenie azok számára, akikre vonatkozóan a jelentéstervezet megállapítást, vagy javaslatot tartalmaz (érintettek).**

**7300 Az érintettek jelentéstervezetre tett észrevételeit elemezni, mérlegelni kell. Ha az észrevételek a megállapításokhoz kapcsolódó tényekre vonatkoznak és azokat kétségbe vonják, a belső ellenőrnek, illetve a vizsgálatvezetőnek törekedni kell ezek tisztázására. Az eljárást a vonatkozó szabályok szerint kell lefolytatni. Az észrevételek elfogadásáról vagy elutasításáról a vizsgálatvezetőnek írásban kell nyilatkoznia. Amennyiben az érintettek észrevételeiket – az egyeztető megbeszélést követően – továbbra is fenntartják, azokat a jelentésben a vizsgálatvezető vonatkozó álláspontjának feltüntetésével szerepeltetni vagy a jelentéshez írásban csatolni kell.**

**7400 Az ellenőrzési jelentés elkészítéséért, annak tartalmáért, a levont következtetésekért és a kapcsolódó javaslatokért a vizsgálatvezető, a megállapítások valódiságáért és alátámasztásáért a vizsgálatot végzők felelősek.**

**7500** A belső ellenőrzési vezető feladata, hogy a jelentést megküldje a költségvetési szerv vezetőjének.

**7510** Ha a lezárt jelentés valamilyen jelentős hibát vagy hiányosságot tartalmaz, akkor a belső ellenőrzési vezető felelőssége ismertetni a helyesbített információt minden olyan féllel, aki megkapta az eredeti jelentést.

**7520** A jelentésnek tartalmaznia kell a terjesztésre vonatkozó korlátozásokat és a jelentésben foglalt információk felhasználási jogát.

**7600** A jelentésben a belső ellenőrök kijelenthetik, hogy ellenőrzéseiket „a belső ellenőrzés szakmai gyakorlatának nemzetközi normáival összhangban” hajtották végre, de csak akkor, ha ezt a minőségbiztosítási és -fejlesztési program eredményei alátámasztják.

**7900** A belső ellenőrzési vezető felelőssége, hogy a tanácsadói megbízások végleges eredményeit a költségvetési szerv vezetőjével ismertesse.

**7910** A tanácsadói megbízások folyamatainak és eredményeinek megfogalmazása és közlése a megbízás jellegétől és a megbízó igényeitől függően formailag és tartalmilag eltérő lehet.

**7920** A tanácsadói megbízások során felmerülhetnek belső kontrollrendszerrel érintő kérdések, problémák. Ha ezek a szervezetre nézve jelentősek, akkor azokat a költségvetési szerv vezetője (vezető testülete), illetve a felsővezetés tudomására kell hozni.

## 8000 Minőségbiztosítás

**8100 A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell alakítania és működtetnie kell egy minőségbiztosítási és -fejlesztési programot, amely kiterjed a belső ellenőrzési tevékenység minden területére.**

*Magyarázat:* A minőségbiztosítási és -fejlesztési program kialakítása és működtetése a belső ellenőrzési vezető felelősségi körébe tartozik. A program célja, hogy biztosítsa a belső ellenőrzési tevékenység jogszabályban előírt definíciójának, a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódexnek, valamint a jelen Standardoknak megfelelő ellátását. A program lefedi a belső ellenőrzési tevékenység teljes körét, valamint a belső ellenőrzési funkció irányítási folyamatait is.

A minőségbiztosítási és -fejlesztési program magában foglalja az értékelések eredményei alapján megfogalmazott ajánlások, cselekvési tervek nyomon követését is.

**8200 A minőségbiztosítási és -fejlesztési programnak belső és külső értékeléseket is tartalmaznia kell.**

**8210 A belső értékeléseknek a következőket kell tartalmazniuk:**

- a belső ellenőrzési teljesítmény folyamatos nyomon követése;
- ismétlődő felülvizsgálatok önértékelés útján vagy olyan szervezeten belüli egyéb személyek által, akik megfelelő mértékben ismerik a belső ellenőrzés gyakorlatát.

*Magyarázat:* A belső értékelések egyrészt folyamatos nyomon követéssel valósulnak meg (pl. ellenőrzés végrehajtásának felügyelete; ellenőrzési listák alkalmazása; az ellenőrzési terv megvalósításának aktuális állása; az ellenőrzés során érintettek ügyfél-elégedettségi mutatóinak figyelemmel kísérése; a munkalapok véleményezése az ellenőrzésben nem résztvevő belső ellenőrök által; belső ellenőrzési egységre vonatkozó mutatók figyelemmel kísérése – pl. belső ellenőrzési szervezeti egység költségvetése, különböző idő-felhasználási mutatók).

Másrészt periodikus belső értékeléseket is el kell végezni (pl. a fent említett mutatók elemzése; a célkitűzések megvalósítása/meg nem valósításának okai; interjúk készítése a belső ellenőrzési tevékenység által érintett személyekkel).

**8220 A külső értékeléseket ötévente legalább egyszer javasolt elvégeztetni egy szervezeten kívüli képesített, független értékelő személlyel vagy csoporttal. A belső ellenőrzési vezetőnek egyeztetnie kell arról a költségvetési szerv vezetőjével (vezető testületével), hogy**

- szükség van-e gyakoribb külső értékelésre, és
- megfelelő-e a külső értékelő személy vagy csoport képesítése és függetlensége, beleértve valamely lehetséges összeférhetetlenséget.

*Magyarázat:* A külső értékelés a belső ellenőrzési tevékenység egészét lefedi (így mind a bizonyosságot adó, mind a tanácsadó tevékenységet). Célja egyrészt annak értékelése, hogy a vizsgált belső ellenőrzési funkció működése megfelel-e a jogszabályokban, a Standardokban, a belső ellenőrökre vonatkozó etikai kódexben, a belső szabályzatokban és egyéb előírásokban megfogalmazott követelményeknek, másrészt javaslatokat tehet a belső ellenőrzési tevékenység eredményességének, hatékonyságának javítására, hogy ezáltal magasabb hozzáadott értéket nyújtson a szervezet számára.

*Elengedhetetlen alapfeltétel, hogy a külső értékelést végzők (szervezetileg is és egyénileg is) függetlenek legyenek a vizsgált belső ellenőrzés szervezetétől, valamint a belső ellenőröktől egyaránt.*

**8300 A belső ellenőrzés vezetőjének tájékoztatnia kell a költségvetési szerv vezetőjét (vezető testületét) a minőségbiztosítási és - fejlesztési program eredményeiről.**

*Magyarázat: Az elszámoltathatóság és a transzparencia jegyében a belső és külső értékelések eredményeit, az azokból levont következtetéseket a belső ellenőrzési vezető ismerteti a költségvetési szerv vezetőjével, a felsővezetéssel, valamint szükség szerint a külső értékelőkkel.*

## **9000 Nyomon követés**

**9100** A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell alakítania és működtetnie kell egy olyan rendszert, amellyel figyelemmel kísérhető az intézkedési tervben szereplő intézkedések végrehajtása.

**9110** A belső ellenőrzési vezetőnek ki kell alakítania egy nyomon követő rendszert, amellyel figyelemmel kísérhető az intézkedések végrehajtása, illetve az, ha a szervezet vezetői felvállalják egy adott intézkedés elmaradásának a kockázatát.

**9120** Az ellenőrzés eredményeinek hasznosulására vonatkozó információkat a belső ellenőr felhasználja a belső ellenőrzési tevékenység tervezésénél és végrehajtásánál.

**9900** A belső ellenőrzési tevékenység során a megbízóval egyeztetett mértékben kell figyelemmel kísérni a tanácsadói megbízások eredményeivel összefüggő intézkedéseket.