



## **A legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi standardjai – az INTOSAI szakmai standardok keretrendszere (fordítás<sup>1</sup>)**

### **Előszó**

INTOSAI szakmai standardok és útmutatók keretrendszere

A keretrendszer megalkotásának célja, hogy az INTOSAI tagjai számára világos áttekintést biztosítson az INTOSAI standardjairól és útmutatóiról, valamint lehetővé tegye az ezekhez való könnyű hozzáférést. A keretrendszer célja, hogy - az INTOSAI Stratégiai Tervével összhangban - nagyobb figyelmet fordítson, és jobban összpontosítson a szakmai standardokra, valamint hangsúlyt fektessen az INTOSAI standardalkotó tevékenységére, a tágabb értelemben vett ellenőrzés-szakmai közösség körében is.

A javasolt keretrendszert a Szakmai Standardok Bizottságának (Professional Standards Committee - továbbiakban: PSC) Irányító Testülete dolgozta ki a 2005 októberében (Oslo, Norvégia), a 2006 májusában (Washington, Egyesült Államok) és a 2006 szeptemberében (Yaoundé, Kamerun) megrendezett ülésein. A javaslatot az INTOSAI Kormányzótanácsa 2006 novemberében elfogadta, majd ezt követően a nyilvános tervezetet minden INTOSAI tag részére megküldte. A tervezetre beérkezett nagyszámú támogató vélemény figyelembevételével a PSC Irányító Testülete a 2007 áprilisában (Manama, Bahrein) megrendezett ülésén úgy határozott, hogy a javaslatot a XIX. INCOSAI (2007. november, Mexikó) elé terjeszti jóváhagyásra.

A dokumentumban bemutatott keretrendszer a PSC irányító testületi tagok közös erőfeszítésének eredménye. Az Irányító Testület az alábbi országok legfőbb ellenőrző intézményeit foglalja magában: Bahrein, Belgium, Brazília, Kamerun, Kanada, Kína, Dánia, Franciaország, Olaszország, Marokkó, Új-Zéland, Norvégia, Portugália, Svédország és az Egyesült Államok.

Szeretném megköszönni a PSC Irányító Testület minden tagjának, valamint a munkában közreműködő valamennyi legfőbb ellenőrző intézménynek a támogató együttműködést. Külön szeretnék köszönetet mondani a PSC Célterületi Kapcsolattartójának, a portugál számvevőszéknek a folyamatos támogatásért és az együttműködési készségért. Külön elismerés illeti meg Ausztria, Belgium, Brazília és Bahrein legfőbb ellenőrző intézményeit, amelyek felelősek voltak a fordítási feladatok elvégzéséért.

Koppenhága, 2007. november

Henrik Otbo  
a dán számvevőszék vezetője  
az INTOSAI Szakmai Standardok Bizottságának elnöke

---

<sup>1</sup> Fordította: Ákos Endre számvevő tanácsos, főtanácsadó (2008)  
Lektorálta: az ÁSZ Módszertani Bizottságának Terminológiai és Fordításlektorálási Munkacsoportja (2009)

## Bevezetés

Az INTOSAI 2005-2010 évi Stratégiai Terve az 1. számú célkitűzés keretében előírta, hogy a tagokra vonatkozó szakmai standardokat korszerűsített keretrendszerbe foglalja. A Szakmai Standardok Bizottsága (PSC) ezért elhatározta, hogy az összes meglévő és új INTOSAI standardot és útmutatót egy egységes keretrendszerbe foglalja „**A legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi standardjai**” (**International Standards of Supreme Audit Institutions - ISSAI**) elnevezéssel. Valamennyi standard és útmutató a [www.issai.org](http://www.issai.org) honlapon - meghatározott osztályozási elvek szerint számozva - lesz elérhető.

A dokumentumok rendszerszerű osztályozása, valamint az új elnevezések elősegítik a standardokkal és útmutatókkal kapcsolatos általános ismeretek bővítését és megkönnyítik azok gyakorlati alkalmazását az INTOSAI közösségben és általában a közigazgatásban. Az INTOSAI döntése a keretrendszer bevezetéséről nem érinti a már meglévő dokumentumok tartalmát. Minthogy a legfőbb ellenőrző intézmények nemzeti szervezetek, maguk döntenek arról, hogy saját törvényi felhatalmazásuk keretei között alkalmazzák-e az ISSAI-kat.

## Az INTOSAI standardok és útmutatók közös keretrendszere

A keretrendszer a benne foglalt összes dokumentummal együtt a [www.issai.org](http://www.issai.org) honlapon érhető el. A keretrendszer az alábbi elveket követi:

- A keretrendszer tartalmazza az összes olyan dokumentumot, amelyet az INTOSAI kongresszusai (INCOSAI) azzal a céllal hagytak jóvá, hogy a legfőbb ellenőrző intézmények által használt szakmai standardoknak irányt szabjanak. A dokumentumok felsorolása egy meghatározott **számozási rendszert** követ.
- **A legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi standardjai (ISSAI)** elnevezés a legfőbb ellenőrző intézmények feladatait érintő dokumentumok összefoglaló neve. Így minden egyes dokumentum egy **ISSAI-számot** kap.
- Az **INTOSAI GOV** elnevezés – **INTOSAI Guidance on Good Governance** (INTOSAI "jó kormányzás" iránymutatása) – azokra a dokumentumokra vonatkozik, amelyeket az INTOSAI a közigazgatási szervek tekintetében adott ki iránymutatásként, például a belső kontrollok és a számvitel területén. Ezek a dokumentumok négyjegyű **INTOSAI GOV számot** kapnak.
- **A keretrendszer hangsúlyt helyez a dokumentumok közötti hierarchikus viszonyra.** Az ISSAI-megjelölés számjegyeinek száma jelzi a dokumentum hierarchiában elfoglalt helyét.

## Az INTOSAI dokumentumok hierarchiája

Amint azt az INTOSAI XVII. Kongresszusa által 2004-ben jóváhagyott "INTOSAI Etikai Kódex és Ellenőrzési Standardok" előszava hangsúlyozza, az INTOSAI dokumentumok egy négy szintű hierarchiát alkotnak:

- **1. szint:** A Limai Nyilatkozat (The Lima Declaration)
- **2. szint:** Az INTOSAI Etikai Kódexe (The INTOSAI Code of Ethics)
- **3. szint:** Az INTOSAI ellenőrzési standardok (The INTOSAI Auditing Standards), amelyek az ellenőrzési munka elvégzésének alapkövetelményeit és -elveit tartalmazzák.
- **4. szint:** Az INTOSAI végrehajtási útmutatók (INTOSAI Implementation Guidelines), amelyek különböző témákra vonatkozóan részletesebb iránymutatást tartalmaznak.

Az új ISSAI keretrendszerben ezt a négy szintet a következők szerint fejlesztik tovább:

**1. szint: Alapvető elvek (Founding Principles).** Ez a szint az INTOSAI alapvető elveit fogalmazza meg. Ezeket a Limai Nyilatkozat (The Lima Declaration) tartalmazza.

**2. szint: A legfőbb ellenőrző intézmények működésének előfeltételei (Prerequisites for the Functioning of Supreme Audit Institutions).** E szint dokumentumai az alapvető elveket figyelembe véve kidolgozzák a legfőbb ellenőrző intézmények megfelelő működésének és szakmai tevékenységének előfeltételeit. Ezek a dokumentumok magas szinten olyan általános megállapításokat és elveket fogalmaznak meg, amelyek nem szorulnak gyakori változtatásra. A PSC az INTOSAI XIX. Kongresszusán javasolni fogja egy új, a függetlenségről szóló Mexikói Nyilatkozat elfogadását<sup>2</sup>, valamint tervezi az átláthatóság és elszámoltathatóság elveinek kidolgozását, melyeket 2010-ben az INTOSAI XX. Kongresszusa hagyta jóvá. A meglévő Etikai Kódex, valamint egy, a jövőben elkészülő, az ellenőrzés minőségéről szóló dokumentum szintén ehhez a szinthez tartozik.

**3. szint: Ellenőrzési alapelvek (Fundamental Auditing Principles).** E szint dokumentumai az 1. és 2. szint dokumentumain alapulnak és a közsféra szervezeteinél végzett ellenőrzések alapelveit tartalmazzák. Ahogy az intézményi kérdéseket a 2. szint dokumentumai szabályozzák, úgy a 3. szint dokumentumai az ellenőrzés lefolytatásával kapcsolatos kérdésekkel foglalkoznak. Az ellenőrzési alapelvek jelenleg az INTOSAI ellenőrzési standardokat tartalmazzák, amelyek a következő fejezeteket foglalják magukba:

1. *A számvevőszéki ellenőrzés alapelvei*, amelyek az ellenőrzés alapkövetelményeit, általános elveit tartalmazzák.
2. *A számvevőszéki ellenőrzés általános standardjai*, amelyek a képzettséggel, függetlenséggel, összeférhetetlenséggel, szakmai hozzáértéssel, megfelelő gondossággal stb. kapcsolatos követelményeket tartalmazzák.
3. *A számvevőszéki ellenőrzés lefolytatásának standardjai*, amelyek részletesebb útmutatást tartalmaznak például a tervezésre, az ellenőrzési bizonyítékra, a pénzügyi beszámoló és a belső kontroll elemzésére vonatkozóan.
4. *A számvevőszéki ellenőrzés jelentéskészítési standardjai*, amelyek a pénzügyi ellenőrzési jelentés elkészítésére (az ellenőrzési véleményre), a szabályszerűségi és teljesítményellenőrzési megállapításokra, valamint a jelentés elkészítésére vonatkozó standardokat tartalmazzák.

E standardok fontosságának hangsúlyozása és a továbbfejlesztéshez szükséges rugalmasság biztosítása érdekében mind a négy fejezet saját ISSAI-számot kap, és a fejezeten belüli tételek ennek megfelelően átszámozásra kerülnek.

**4. szint: Ellenőrzési útmutatók (Auditing Guidelines).** E szint dokumentumai az ellenőrzési alapelveket specifikusabb, részletesebb, az ellenőrzési tevékenységet segítő útmutatókká formálják, amelyek felhasználhatóak a napi ellenőrzési feladatok elvégzése során.

A 4. szint magában foglalja a pénzügyi, teljesítmény- és megfelelőségi ellenőrzések végrehajtási útmutatóit.

A pénzügyi ellenőrzés végrehajtási útmutatóit a PSC Pénzügyi Ellenőrzési Útmutatók Albizottsága (FAS) dolgozza ki. Ezek az útmutatók a pénzügyi beszámolók ellenőrzésére vonatkoznak és azokon a nemzetközi könyvvizsgálati standardokon (International Standards of Auditing - ISA's) alapulnak, amelyeket az IFAC (International Federation of Accountants – Könyvvizsgáló Nemzetközi Szövetsége) Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyossági Standardok Testülete (IAASB – International Auditing and Assurance Standards Board) adott ki. Az INTOSAI pénzügyi ellenőrzési útmutatói az IAASB által kiadott ISA standardból és az INTOSAI által

---

<sup>2</sup> A dokumentumot az INTOSAI XIX. Kongresszusán, Mexikóban elfogadták.

készített alkalmazási javaslatból fognak állni, mely utóbbi kiemeli az eltéréseket és azokat a további részleteket, amelyeket a közsféra ellenőrzésében figyelembe kell venni. Az ISSAI-szám hivatkozást tartalmaz az ISA-számra. Például az ISSAI 1240 számú dokumentum egy egyesített dokumentumot fog jelenteni, amely az ISA 240-es standardból és az INTOSAI alkalmazási javaslatból áll.

A teljesítményellenőrzés végrehajtási útmutatóit az INTOSAI magyarországi Kongresszusa hagyta jóvá 2004-ben. A PSC Teljesítményellenőrzési Albizottsága, amelynek elnöke Brazília, mérlegelni fogja a teljesítményellenőrzésre vonatkozó kiegészítő iránymutatások kidolgozását.

Az INTOSAI XIX. Kongresszusán 2007-ben a PSC javasolta a megfelelőségi ellenőrzés végrehajtási útmutatóinak kidolgozását is. Ezeket a PSC Megfelelőségi Ellenőrzési Albizottsága dolgozta ki és a következő években további útmutatókkal egészíti ki.

A keretrendszer 4. szintje speciális kérdésekre vonatkozó útmutatókat és kiegészítő anyagokat is tartalmaz, mint például a privatizáció és az államadósság ellenőrzése, környezetvédelmi kérdések és nemzetközi szervezetek ellenőrzése. Már több ilyen útmutató kidolgozásra került, melyeket az INTOSAI kongresszusai jóváhagytak. A Stratégiai Terv 3. célkitűzésének megfelelően készülő további - a keretrendszerbe tartozó - dokumentumok ugyancsak a 4. szinthez fognak tartozni.

### **Az INTOSAI „jó kormányzás” iránymutatása (Guidance for Good Governance – INTOSAI GOV)**

Az INTOSAI szakmai standardjai nem korlátozódnak az ellenőrzési standardokra és iránymutatásokra. Iránymutatásaival az INTOSAI egyben értékes forrás a kormányzati irányítási tevékenység számára, a belső kontrollok és a számvitel területén is. Ezek a dokumentumok nem az INTOSAI ellenőrzési standardokra vezethetők vissza, hanem az INTOSAI által kidolgozott, iránymutatást tartalmazó dokumentumok körébe tartoznak, és ilyen minőségükben helyet kapnak a keretrendszerben. E dokumentumtípus - jelentősége és eltérő jellege hangsúlyozása érdekében - az INTOSAI „jó kormányzás” (Good Governance) iránymutatása elnevezést kapja, amelynek rövidítése INTOSAI GOV. A számozásra a 9000-9999 számokat tartják fenn.

-----

### **A legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi standardjai (ISSAI) osztályozási elvei**

Az INTOSAI Szakmai Standardok Bizottsága (PSC) a következő elvek alapján fog dönteni a dokumentumok megfelelő osztályozásáról:

1. A legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi standardjai (ISSAI) magukban foglalják mindazokat a dokumentumokat, amelyeket az INTOSAI kongresszusai hagytak jóvá azzal a céllal, hogy útmutatásként szolgáljanak a legfőbb ellenőrző intézmények szakmai standardjaihoz. Ez magában foglalja a jogi, a szervezeti és a szakmai előfeltételekkel kapcsolatos ajánlásokat csak úgy, mint az ellenőrzések lefolytatására és más feladatok elvégzésére vonatkozó ajánlásokat, amelyekkel a legfőbb ellenőrző intézményeket megbízhatják. Ahol helyénvaló, az ISSAI dokumentumok kiterjedhetnek a jó gyakorlat példáinak leírására is.
2. Minden dokumentum egy 1-4 számjegyből álló ISSAI-számot kap. A számjegyek száma jelzi a dokumentumnak a hierarchiában elfoglalt helyét, pl.:

**1. szint: Alapvető elvek (Founding Principles)** – az INTOSAI alapvető elveit tartalmazza a Limai Nyilatkozat.

**2. szint: A legfőbb ellenőrző intézmények működésének előfeltételei (Prerequisites for the Functioning of Supreme Audit Institutions)** – meghatározzák és megmagyarázzák a legfőbb ellenőrző intézmények megfelelő működésének és szakszerűségének alapvető előfeltételeit.

**3. szint: Ellenőrzési alapelvek (Fundamental Auditing Principles)** – a közszféra szervezetei ellenőrzésére vonatkozó alapelveket tartalmazza.

**4. szint: Ellenőrzési útmutatók (Auditing Guidelines)** – az ellenőrzési alapelveket specifikusabb, részletesebb, az ellenőrzési tevékenységet segítő útmutatókká formálják, amelyek felhasználhatók a napi ellenőrzési feladatok végzéséhez.

3. Az INTOSAI dokumentumok eredeti előterjesztéséhez fűzött előszavak vagy bevezető megjegyzések nem képezik az ISSAI részét a 2., 3., és 4. szinten, kivéve, ha a szövegnek van olyan célja, hogy útmutatóként szolgáljon a legfőbb ellenőrző intézmények szakmai standardjaihoz. Az előszavakban és bevezető megjegyzésekben szereplő ilyen információk kiegészítésként kerülnek közlésre a [www.issai.org](http://www.issai.org) honlapon az ISSAI dokumentummal kapcsolatban.
4. Az 1000-rel (vagy 100-zal, vagy 10-zel) osztható számokat általában az általános témakörű dokumentumok kapják, míg a további számokat x001 - x999 (vagy xx01 - xx99, vagy xxx1 - xxx9) az adott általános tárgykörön belül a specifikusabb tárgyú dokumentumok kapják.
5. Az 1000-9999 számokat a 4. szintnek (végrehajtási útmutatók) tartják fenn, és különböző témáknak fenntartott csoportokra bontják. A PSC albizottságai és a 3. célkitűzés munkacsoportjai felelősek az osztályozásért a hozzájuk tartozó területeken.
6. Ha szükséges, az ISSAI dokumentumon belül egy adott pontra (vagy bekezdésre, albekezdésre) lehet hivatkozni úgy, hogy a pont számát és az ISSAI-számot egy "/" jellel összekapcsoljuk. (Például az ISSAI 3000/5.4. az ISSAI 3000-en belül az 5.4. pontra vonatkozik).
7. Azoknál a dokumentumoknál, amelyek az IFAC/IAASB ISA (vagy ISQC) standardjain alapulnak, az ISSAI-szám utolsó három számjegye megegyezik az ISA (vagy ISQC) számmal. Az ISSAI-szám jelzi a nemzetközi könyvvizsgálati standardot (ISA), valamint azokat az eltéréseket és kiegészítő iránymutatásokat, amelyeket az alkalmazási javaslat tartalmaz. Az alkalmazási javaslatok pontjait P1, P2, P3,... stb. számok jelölik, nehogy összetéveszhető legyen a nemzetközi könyvvizsgálati standardokban (ISA) található pontok számozásával.
8. Ha szükséges, az ISSAI dokumentumhoz függelék tartozhat, amely a fő dokumentumban megfogalmazottak további kifejtéseit tartalmazzák. A függelék pontjait A1, A2, A3,... számokkal kell jelölni, nehogy összekeverhető legyen a fő dokumentumban található pontok számozásával.

Hangsúlyozni kell, hogy az összes meglévő INTOSAI dokumentumot a keretrendszer tartalmazni fogja.

#### **Az INTOSAI „jó kormányzás” iránymutatása (INTOSAI Guidance for Good Governance –INTOSAI GOV)**

9. Az INTOSAI „jó kormányzás” (Good Governance) iránymutatása magában foglalja azokat az INTOSAI kongresszusai által jóváhagyott dokumentumokat, amelyek a belső kontrollal, a

számveteli standardokkal és egyéb, az igazgatási felelősségi körbe tartozó kérdésekkel kapcsolatos iránymutatásokat tartalmazzák. Ez magában foglalja azokat a dokumentumokat, amelyek útmutatást adnak a legfőbb ellenőrző intézményeknek a közigazgatási szervek által megvalósított intézkedések szakszerű értékeléséhez, vagy útmutatást adnak a közigazgatási szerveknek, illetve ösztönzik a "jó kormányzás"-t (Good Governance).

10. E dokumentum-kategória számára a 9000-9999 számokat tartják fenn, és az ISSAI rövidítés helyett az INTOSAI GOV rövidítést használják. Ezzel a módosítással az osztályozási elvek vonatkoznak ezekre a dokumentumokra is.

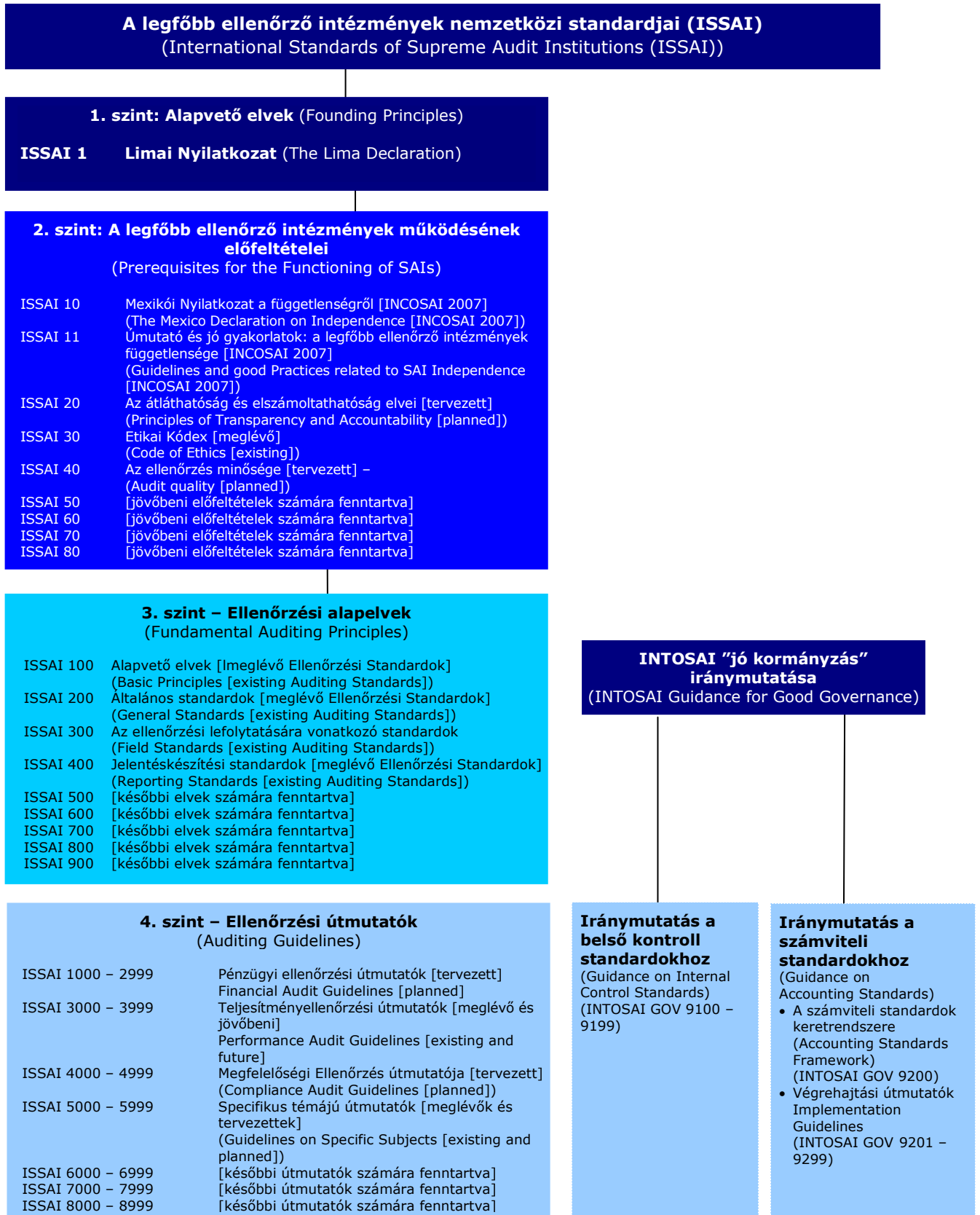
**Egyéb dokumentumok:**

11. Egyéb dokumentumok – mint pl. a jelentések, a glosszárriumok, a szervezetek felsorolása vagy a példatárak – nem kapnak számot. Ezeket csak a vonatkozó ISSAI vagy INTOSAI GOV dokumentum mellékleteként lehet a keretrendszerbe foglalni.

**A meglévő „INTOSAI Etikai Kódex és Ellenőrzési Standardok” című dokumentum ('INTOSAI Code of Ethics and Auditing Standards'):**

12. Az INTOSAI 2001. évi Kongresszusa által jóváhagyott "INTOSAI Etikai Kódex és Ellenőrzési Standardok" elnevezésű dokumentumot öt dokumentumra osztották fel és mindegyik saját ISSAI-számot kapott. Az Etikai Kódex a 2. szinthez, miközben az ellenőrzési standardok négy fejezetének mindegyike külön-külön a 3. szinthez tartozik. A pontok száma megváltozott, mivel a fejezet számának jelzése kimaradt.

## INTOSAI standardok és útmutatók keretrendszere



## **A keretrendszer megjelenítése a [www.issai.org](http://www.issai.org) honlapon**

A legfőbb ellenőrző intézmények nemzetközi standardjai közzétételének az elsődleges eszköze a **www.issai.org** honlapon megjelenő keretrendszer lesz. A PSC folyamatosan működteti és fejleszti a honlapot az INTOSAI kommunikációs célkitűzéseinek megfelelően. A PSC a honlapon jelenteti meg a standardokat és az útmutatókat felhasználóbarát formában és naponta végrehajtja a szükséges szerkesztői változtatásokat anélkül, hogy az INTOSAI kongresszusai által jóváhagyott szövegeket érintenék.

A PSC a [www.issai.org](http://www.issai.org) honlapon keresztül teszi átláthatóbbá INTOSAI standard- és útmutató-alkotó folyamatát. A hivatalos INTOSAI dokumentumokon kívül a honlap tartalmazni fogja a még jóvá nem hagyott végső tervezeteket, és felhasználható lesz arra is, hogy a nyilvános tervezeteket, valamint a tervezett, új ISSAI-kkal kapcsolatos információkat közzétegyék. A [www.issai.org](http://www.issai.org) honlapon az ISSAI-k - amint arról a felelős albizottságok vagy munkacsoportok gondoskodnak - az INTOSAI valamennyi hivatalos nyelvén elérhetőek lesznek, míg a további információk csak angol nyelven jelenhetnek meg a honlapon. Az albizottságok és a munkacsoportok vezetőinek feladata megküldeni bármilyen új dokumentum-tervezetet közzététel céljából, és javaslatot tenni egy ISSAI-, vagy INTOSAI GOV-számra az osztályozási elveknek megfelelően.