

KÖNYVVIZSGÁLÓI KÖZFELÜGYELETI HATÓSÁG

Beszámoló

a könyvvizsgálói közfelügyeleti hatóság 2017. évi tevékenységéről



NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM
2018.

**NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM
KÖNYVVIZSGÁLÓI KÖZFELÜGYELETI FŐOSZTÁLY**

**Cím: 1051 Budapest, József nádor tér 2-4.
Postacím: 1369 Budapest, Postafiók 481.
Telefon: 06-1-896-3695
E-mail: kozfelugyelet@ngm.gov.hu
Web: www.kormany.hu**

Tartalomjegyzék:

| | |
|--|----|
| 1. Könyvvizsgálói közfelügyelet Magyarországon | 4 |
| 1.1. Bevezetés | 4 |
| 1.2. Könyvvizsgálói Közfelügyeleti Bizottság | 4 |
| 1.3. A könyvvizsgálói közfelügyeleti hatóság | 4 |
| 1.4. A közfelügyeleti rendszer célja és finanszírozása | 5 |
| 2. A közérdeklődésre számot tartó könyvvizsgálói piac bemutatása | 6 |
| 3. A hatóság által végrehajtott feladatok bemutatása | 8 |
| 3.1. A közfelügyeleti hatóság feladatai | 8 |
| 3.2. Jogalkotási feladatok bemutatása..... | 9 |
| 3.3. Minőségellenőrzés | 11 |
| 3.3.1. A hatóság által lefolytatható ellenőrzések bemutatása..... | 11 |
| 3.3.2. A kockázat alapú kiválasztás módszertana a minőségellenőrzési eljárásban..... | 14 |
| 3.4. A minőségellenőrzési eljárás folyamata, annak részelemei..... | 16 |
| 3.4.1. A helyszíni ellenőrzés lefolytatásának általános szabályai..... | 17 |
| 3.4.2. Zárójelentés..... | 17 |
| 3.4.3. A minőségellenőrzés eredménye..... | 18 |
| 3.5. Az egyedi megbízások minőségellenőrzéseinek eredményei..... | 19 |
| 3.5.1. Az egyedi megbízások minőségellenőrzése során feltárt súlyos hiányosságok | 20 |
| 3.6. Cégszintű ellenőrzések tapasztalatai..... | 22 |
| 3.6.1. A cégszintű ellenőrzések alakulása..... | 22 |
| 3.6.2. A cégszintű ellenőrzések során tapasztalt hiányosságok..... | 23 |
| 3.6.3. A cégszintű ellenőrzések során tapasztalt pozitív irányú változások | 24 |
| 4. A közfelügyeleti rendszer részelemeinek vizsgálata és értékelése..... | 25 |
| 4.1. A Kamara által lefolytatott minőségellenőrzések kapcsán tett hatósági megállapítások: | 25 |
| 4.2. A Kamara által fegyelmi eljárások kapcsán tett hatósági megállapítások: | 26 |
| 4.3. A Kamara által vezetett nyilvántartás kapcsán tett hatósági megállapítások:..... | 27 |
| 5. Könyvvizsgálói minősítések..... | 28 |
| 5.1. Minősítés visszavonására irányuló kérelmek | 28 |
| 5.2. Jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységhez szükséges igazolás/engedély | 29 |
| 6. Átláthatósági jelentések vizsgálata | 31 |

| | |
|--|----|
| 7. Kapcsolattartás a könyvvizsgálókkal | 32 |
| 8. Nemzetközi kapcsolatok bemutatása..... | 32 |

1. Könyvvizsgálói közfelügyelet Magyarországon

1.1. Bevezetés

A könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokat ellátó hatóság (a továbbiakban: közfelügyeleti hatóság vagy hatóság) a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló 2007. évi LXXV. törvény (a továbbiakban: Kkt.) előírásai szerint közzéteszi a 2017. évi tevékenységéről szóló éves beszámolóját.

1.2. Könyvvizsgálói Közfelügyeleti Bizottság

2008. január 1-től 2013. június 30-ig a könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokat a Könyvvizsgálói Közfelügyeleti Bizottság (a továbbiakban: KKB) látta el. Ebben az időszakban kerültek lefektetésre a könyvvizsgálói közfelügyeleti rendszer alapjai. A 2013. július 1-től életbe lépő törvényi módosítások teremtették meg a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatát ellátó könyvvizsgálók és könyvvizsgáló cégek minőségellenőrzéseinek (a továbbiakban: minőségellenőrzések) elindításához szükséges feltételeket, majd ezt követően zajlottak le az első – a könyvvizsgálói szakma befolyásától független – közfelügyeleti minőségellenőrzések, melyek mind a mai napig a közfelügyeleti rendszer legfőbb elemét jelentik.

A KKB – a törvényi előírásoknak megfelelően – a Magyar Könyvvizsgálói Kamarával (a továbbiakban: Kamara) szorosán együttműködve végezte tevékenységét, ám ez – különösen 2012. évtől kezdődően – számos nehézséget okozott. Ennek legfőbb oka az volt, hogy a Kamara a közfelügyeleti felelősségébe tartozó témák tekintetében ráruházott hatósági funkciója ellentmondásban volt a szervezet érdekképviselői feladataival. Ennek okán került sor a Kkt. 2013. július 1-től hatályba lépő módosítására.

1.3. A könyvvizsgálói közfelügyeleti hatóság

2013. július 1-jén a KKB szerepét a közfelügyeleti hatóság vette át. A 226/2013. (VI. 24.) Korm. rendelet¹ 3. §-a értelmében a Kormány a

¹ A könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartásba vételét végző szervezet, az adótanácsadók, adószakértők és okleveles adószakértők nyilvántartását végző szervezet, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokat ellátó hatóság kijelöléséről és egyes jogszabályok kapcsolódó módosításáról szóló 226/2013. (VI. 24.) Korm. rendelet.

könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokat ellátó szervezetként a számviteli szabályozásért felelős minisztert jelölte ki.

2014. június 6-án a 226/2013. (VI. 24.) kormányrendelet hatályát veszttette, helyébe a Kormány tagjainak feladat- és hatásköréről szóló 152/2014. (VI. 6.) kormányrendelet lépet, melynek 90/A. §-a alapján a Kormány a könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokat ellátó szervezetként a nemzetgazdasági minisztert jelöli ki.

A Nemzetgazdasági Minisztérium szervezetrendszerén belül az említett feladatokat 2015. július 22-ig a Számviteli és Felügyeleti Főosztály látta el, majd a Nemzetgazdasági Minisztérium Szervezeti és Működési Szabályzatáról szóló 1/2015. (I.21.) NGM utasítás módosításáról szóló 16/2015. (VII.21.) NGM utasítás hatályba lépésével megalakult Könyvvizsgálói Közfelügyeleti Főosztály.

1.4. A közfelügyeleti rendszer célja és finanszírozása

A Kkt. értelmében a könyvvizsgálói közfelügyeleti rendszer célja, hogy a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység gyakorlása átlátható, ellenőrizhető és számon kérhető keretek között történjen, hogy ezen keresztül a közérdek megfelelően érvényesüljön.

A könyvvizsgálói közfelügyeleti rendszer finanszírozása egyrészt az éves állami központi költségvetésből, másrészt – a Kkt. 185. § (4) bekezdése szerinti – a Kamara által fizetett közfelügyeleti díjból történik. Ezzel biztosítható a 2006/43/EK irányelv alapján a Kkt.-ba átültetett cél teljesülése, mely szerint a közfelügyeleti rendszert oly módon kell finanszírozni, hogy az hatékonyan működjön, valamint, hogy a kamarai tag könyvvizsgálóknak, a könyvvizsgáló cégeknek a rendszer finanszírozásában való részvétele ne eredményezze a könyvvizsgáló közfelügyeleti rendszer objektivitásának, pártatlanságának és függetlenségének csorbulását.

2. A közérdeklődésre számot tartó könyvvizsgálói piac bemutatása

2015. július 7. napjával hatályba léptetett jogszabály módosítások révén a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók köre jelentősen kibővült. Az alábbi táblázat tartalmazza a 2017. december 31. napján hatályos állapotot:

| Közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók megnevezése | 2017.12.31. |
|---|--------------------|
| Hitelintézetek | 51 |
| ebből: szövetkezeti hitelintézetek | 13* |
| Befektetési vállalkozások | 16 |
| Biztosító társaságok | 22 |
| Tőzsdén jegyzett gazdálkodók | 43 |
| Összesen | 132 |

** az integrációs folyamatok végrehajtását követően létrejött szövetkezeti hitelintézetek száma*

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók között szereplő takarékszövetkezetek száma a 2017-es év során több alkalommal módosult a szövetkezeti hitelintézeti integráció következtében, melyre a szövetkezeti hitelintézetek integrációjáról szóló 2013. évi CXXXV. törvény valamint a szövetkezeti hitelintézeti integráció hosszú távú, stabil működést megalapozó fejlődési irányáról és az annak megvalósításához szükséges intézkedésekről szóló 1629/2016. (XI. 17.) kormányhatározat alapján került sor.

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók körét az alábbi jogszabályok definiálják:

- a Kkt. 2. § 19. pontja szerint közérdeklődésre számot tartónak minősül az gazdálkodó, amelynek átruházható értékpapírjait az Európai Gazdasági Térség valamely államának szabályozott piacán kereskedésre befogadták, illetve, amit egyéb jogszabály közérdeklődésre számot tartónak minősít,
- a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló 2013. évi CCXXXVII. törvény 6. § (1) bekezdés 62. pontja alapján közérdeklődésre számot tartó hitelintézet a törvény hatálya alá tartozó összes hitelintézet, kivéve a Magyar Nemzeti Bank, az MFB Magyar Fejlesztési Bank Zártkörűen Működő Részvénytársaság és a Magyar Export-Import Bank Zrt.,
- a tőkepiacról szóló 2001. évi CXX. törvény 62. § (1) bekezdése szerint közérdeklődésre számot tartó gazdálkodónak minősül a szabályozott

piacra bevezetett értékpapír kibocsátója, valamint a 62. § (4) bekezdése alapján a befektetési jegy kibocsátójának a befektetési alap alapkezelője,

- a biztosítási tevékenységről szóló 2014. évi LXXXVIII. törvény 4. § (1) bekezdés 65. pontja alapján közérdeklődésre számot tartónak minősülnek a biztosító és viszontbiztosító társaságok, kivéve a kisbiztosító és kölcsönös biztosító egyesületeket,
- a befektetési vállalkozásokról és az árutőzsdei szolgáltatókról, valamint az általuk végezhető tevékenységek szabályairól szóló 2007. évi CXXXVIII. törvény 4. § (2) bekezdésének 100. pontja alapján közérdeklődésre számot tartó befektetési vállalkozás a törvény hatálya alá tartozó befektetési vállalkozás, ide nem értve a Magyar Nemzeti Bankot, a Magyar Államkincstárt és az Államadósság Kezelő Központot.

3. A hatóság által végrehajtott feladatok bemutatása

3.1. A közfelügyeleti hatóság feladatai

A közfelügyeleti hatóság feladatait a Kkt., a könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokkal összefüggő tevékenységek szabályozásáról szóló 28/2013. (VI. 29.) NGM rendelet (a továbbiakban: NGM rendelet), a Nemzetgazdasági Minisztérium Szervezeti és Működési Szabályzata, valamint a hatóság belső Ügyrendje tartalmazza és szabályozza.

A közfelügyeleti hatóság tevékenysége sokrétű és szerteágazó, hatósági, felügyeleti és kodifikációs kötelezettségén kívül koordináló szerepet tölt be a különböző állami intézmények és szakmai szervezetek között, továbbá ellátja a nemzetközi kötelezettségeiből adódó egyéb feladatait is.

Így a közfelügyeleti hatóság többek között:

1. lefolytatja a minőségellenőrzést azoknál a kamarai tag könyvvizsgálóknál, könyvvizsgáló cégeknél, amelyek közérdeklődésre számot tartó gazdálkodókra vonatkozóan végeznek jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet (Kkt. 149. § (2) bekezdés),
2. a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói szolgáltatást igénybe vevők érdekét veszélyeztető helyzet észlelése esetén megteszi a jogszabályban előírt intézkedéseket (Kkt. 195. § (1) bekezdés),
3. vizsgálja és értékeli a könyvvizsgálói közfelügyeleti rendszer alábbi részelemeit (Kkt. 189. § (1) bekezdés),
 - a) jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység végzésének engedélyezését, a kamarai nyilvántartások vezetését,
 - b) a magyar nemzeti könyvvizsgálati standardok, a Kamara etikai szabályzata, valamint a belső minőségellenőrzésre vonatkozó nemzeti standardok kialakítását, elfogadását,
 - c) a szakmai továbbképzési rendszer és a minőségbiztosítási rendszer működését és
 - d) a fegyelmi eljárásokat.
4. vizsgálja a könyvvizsgálói tevékenységre irányuló megbízás időtartama alatti visszahívásról vagy lemondásról szóló kamarai tag könyvvizsgálótól,

könyvvizsgáló cégtől, illetve a vállalkozótól érkező bejelentéseket (Kkt. 46. § (1) bekezdés, számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 155/A. § (2) bekezdés),

5. lefolytatja a minősítésekkel kapcsolatos hatósági eljárásokat (Kkt. 49-52. §),

6. ellenőrzi az átláthatósági jelentések közzétételét (a 2016. június 4-ig hatályos Kkt. 55. § (3) bekezdés, tekintettel a 208/J. § (2) bekezdésére),

7. lefolytatja a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység végzésének engedélyezési eljárását (Kkt. 69. § (1) bekezdés),

8. jóváhagyja a Kamara által megalkotott könyvvizsgálati, valamint az átvilágítási megbízásokra, a bizonyosságot nyújtó megbízásokra, a kapcsolódó szolgáltatásokra és a belső minőségellenőrzésre, könyvvizsgálók, könyvvizsgáló cégek belső szervezetére és a könyvvizsgáló munka megszervezésére vonatkozó nemzeti standardokat (Kkt. 4.§ (5) bekezdés b) pont),

9. elbírálja a kamarai minőségellenőrzési eljárás során hozott elsőfokú döntés ellen a közfelügyeleti hatósághoz benyújtott felülvizsgálati kérelmeket (Kkt. 172/A. §).

3.2. Jogalkotási feladatok bemutatása

Az Európai Parlament és az Európai Unió Tanácsa 2014. április 16. napján elfogadta a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek jogszabályban előírt könyvvizsgálatára vonatkozó egyedi követelményekről és a 2005/909/EK bizottsági határozat hatályon kívül helyezéséről szóló az 537/2014/EU európai parlamenti és tanácsi rendeletet (a továbbiakban: EU Rendelet), amely a könyvvizsgálati szakma szabályozásának Európai Uniós szintű egységes újragondolását jelentette.

Az EU Rendeletben foglalt változások három fő témakör köré összpontosulnak, melyek előírják a tagállamok számára:

- a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek éves és összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásai jogszabályban előírt könyvvizsgálatának elvégzésére vonatkozó követelményeit;
- a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók és a könyvvizsgáló cégek közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek általi megszervezésére és kiválasztására vonatkozó, a függetlenségüket és az összeférhetetlenség elkerülését elősegítő szabályait; valamint

- a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók és a könyvvizsgáló cégek fenti követelményeknek való megfelelés felügyeletére vonatkozó szabályait.

Az EU Rendeletben foglalt előírásokat Magyarország a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, könyvvizsgálói közfelügyeletről, valamint könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló 2007. évi LXXV. törvény (a továbbiakban: Kkt.), illetve a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standard (a továbbiakban: MNKS) módosításával implementálta a nemzeti jogrendszerbe.

A Kkt. módosítása 2016. június 4.-én lépett hatályba. A Kkt.-ban foglalt új rendelkezéseket, illetve az EU Rendelet által önállóan szabályozott előírásokat először, kizárólag a 2016. június 16.-át követően induló üzleti év jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatára kellett alkalmazni.

A könyvvizsgálati standardok köre bővült a 701. témaszámú, „Kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálása a független könyvvizsgálói jelentésben” nemzetközi könyvvizsgálati standard hatályba léptetésével, ennek okán, illetve a fent bemutatott jogszabályi változások következtében a könyvvizsgálói jelentésminták átdolgozásra kerültek.

Az NGM rendelet tartalmazza a közfelügyeleti hatóság által lefolytatott minőségellenőrzésre irányadó anyagi és eljárásjogi részletszabályokat, valamint a minőségellenőrzések alapjául szolgáló módszertant is. A közfelügyeleti hatóság korábbi gyakorlati tapasztalatai, illetve az új nemzetközi könyvvizsgálati standard, valamint az ennek okán módosított nemzetközi könyvvizsgálati standardok új előírásai miatt a minőségellenőrzési eljárás során alkalmazott részletszabályokon, illetve módszertanon (minőségellenőrzési kérdőívek) is változtatni kellett. A közfelügyeleti hatóság ennek következményeként módosította az NGM rendeletet, mely az új standardoknak megfelelő módszertant és részletszabályokat tartalmaz. A módosított NGM rendelet 2017. szeptember 12. napján lépett hatályba.

A Kamara együttműködésben a szakmai szervezetekkel kidolgozta, a közfelügyeleti hatóság jóváhagyása mellett elfogadta és közzétette a 6100. témaszámú „Kapcsolódó Szolgáltatásra Vonatkozó Standard - Könyvvizsgálói Különjelentés Összeállítása” című magyar nemzeti standardot (a továbbiakban: ISA 6100).

Az ISA 6100 megalkotásának általános célja:

- a külön jelentésbe foglalandó kérdésekben olyan könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzése, amelyek képessé teszik a könyvvizsgálót arra, hogy az adott kérdésekben véleményt nyilvánítson, illetve a „leíró jellegű” tényeket a jelentésébe belefoglalja; továbbá
- a könyvvizsgáló megállapításainak megfelelő külön jelentés készítése.

3.3. Minőségellenőrzés

A Kkt. 149. § (2) bekezdése alapján a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatát ellátó kamarai tag könyvvizsgálók, könyvvizsgáló cégek tevékenységét a közfelügyeleti hatóság minőségbiztosítási rendszer keretében folyamatosan ellenőrzi. A minőségellenőrzési eljárás lefolytatására a Kkt.-ben, illetve az NGM rendeletben foglaltakat, továbbá a fenti jogszabályokban részletesen nem szabályozott kérdésekben a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) hatósági eljárásokra vonatkozó releváns rendelkezéseit kell alkalmazni.

2018. január 1-jét követően, a közigazgatási eljárási szabályokra a Ket. helyébe lépő, az általános közigazgatási rendtartásról szóló 2016. évi CL. törvény (a továbbiakban: Ákr.) előírásai az irányadók. Így azoknál a vizsgálatoknál, melyek a 2017. minőségellenőrzési tervben kerültek ugyan kijelölésre, de megindításuk a következő év elején történt, már az új törvény rendelkezéseit kell alkalmazni.

3.3.1. A hatóság által lefolytatható ellenőrzések bemutatása

1. Minőségellenőrzési eljárás:

A Kkt. 173/B. § (1) bekezdésében foglaltak szerint a hatóságnak legalább 3 évente minőségellenőrzést kell lefolytatni a kamarai tag könyvvizsgálónál, a könyvvizsgáló cégnél, ha az közérdeklődésre számot tartó gazdálkodóra vonatkozóan végez jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet.

2. Rendkívüli minőségellenőrzési eljárás:

A Kkt. 173/B. § (4) bekezdése alapján a hatóságnak rendkívüli minőségellenőrzést kell lefolytatni, ha azt:

- a) a Kamara fegyelmi megbízottja, fegyelmi bizottsága, szakértői bizottsága kezdeményezi,

- b) a kamarai tag könyvvizsgáló, a könyvvizsgáló cég saját magával szemben kezdeményezi,
- c) a közfelügyeleti hatóság kezdeményezi.

A rendkívüli minőségellenőrzési eljárás lefolytatására, a minőségellenőrzési eljárásokra vonatkozó jogszabályi előírások irányadók.

A közfelügyeleti hatóságnak 2017. évben is kiemelt feladata volt a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatát ellátó kamarai tag könyvvizsgálók, illetve könyvvizsgáló cégek – éves minőségellenőrzési terven alapuló – minőségellenőrzési eljárásainak lefolytatása.

Az alábbi táblázat összefoglalva mutatja be a hatóság által 2017. évben végrehajtott minőségellenőrzések számát, illetve azok alakulását:

| Minőségellenőrzési eljárás megnevezése | Kamarai tag könyvvizsgáló |
|--|----------------------------------|
| Terv szerinti minőségellenőrzésre kijelöltek száma | 44 |
| Tervből törölt ellenőrzöttek száma (szüneteltetés, törlés, egyéb ok) | 2 |
| Lefolytatott terv szerinti minőségellenőrzés összesen | 40* |
| Lefolytatott rendkívüli minőségellenőrzés összesen | 1 |
| Ebből: közfelügyeleti hatóság kezdeményezésére | 1 |
| Lefolytatott közvetlen minőségellenőrzés összesen | 0 |
| Ebből: közfelügyeleti hatóság kezdeményezésére | 0 |
| Lefolytatott tervszerinti, rendkívüli és közvetlen minőségellenőrzés összesen | 41 |

** A Közfelügyeleti hatóság 2017. évi tevékenységéről szóló éves beszámoló közzétételkor két, folyamatban lévő vizsgálat eredményét a táblázat nem tartalmazza*

| Minőségellenőrzési eljárás megnevezése | Könyvvizsgáló cég |
|--|--------------------------|
| Terv szerinti minőségellenőrzésre kijelöltek száma | 21 |
| Tervből törölt ellenőrzöttek száma (szüneteltetés, törlés, egyéb ok) | 3 |
| Lefolytatott terv szerinti minőségellenőrzés összesen | 17* |
| Lefolytatott rendkívüli minőségellenőrzés összesen | 0 |
| Ebből: közfelügyeleti hatóság kezdeményezésére | 0 |
| Lefolytatott közvetlen minőségellenőrzés összesen | 0 |
| Ebből: közfelügyeleti hatóság kezdeményezésére | 0 |
| Lefolytatott tervszerinti, rendkívüli és közvetlen minőségellenőrzés összesen | 17 |

* A Közfelügyeleti hatóság 2017. évi tevékenységéről szóló éves beszámoló közzétételekor egy, folyamatban lévő vizsgálat eredményét a táblázat nem tartalmazza

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodóknál könyvvizsgálati tevékenységet végző könyvvizsgálók száma az alábbiak szerint alakult:

| Közérdeklődésre számot tartó gazdálkodónál könyvvizsgálatot végző könyvvizsgálók | 2015.12.31* | 2016.12.31* | 2017.12.31* |
|---|--------------------|--------------------|--------------------|
| Nagy méretű könyvvizsgálói hálózatoknál dolgozó könyvvizsgálók (legalább 6 hitelesítő könyvvizsgáló) | 23 | 25 | 25 |
| Kis és közepes méretű hálózatoknál dolgozó könyvvizsgálók (2 - 5 hitelesítő könyvvizsgáló) | 6 | 7 | 11 |
| Kis és közepes méretű könyvvizsgáló cégeknél dolgozó könyvvizsgálók (2 - 5 hitelesítő könyvvizsgáló) | 38 | 40 | 5 |
| Egyedül dolgozó könyvvizsgálók | 10 | 7 | 7 |
| Összesen | 77 | 79 | 48 |

*A táblázatban szereplő adatok 2017. december 31. napjára vonatkozó állapotot tükrözik.

3.3.2. A kockázat alapú kiválasztás módszertana a minőségellenőrzési eljárásban

A kamarai tag könyvvizsgálóknál, illetve könyvvizsgáló cégeknél lefolytatandó minőségellenőrzési eljárások tervezése háromszintű, kockázat alapú kiválasztási folyamat alapján történik:

- 1. szint:** Kamarai tag könyvvizsgáló/könyvvizsgáló cég kijelölése.
- 2. szint:** Könyvvizsgálati megbízás(ok) kijelölése.
- 3. szint:** A minőségellenőrzés fókusz területeinek kijelölése a kiválasztott könyvvizsgálati megbízáson belül.

1. szint: Kamarai tag könyvvizsgáló/könyvvizsgáló cég kijelölése

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatát ellátó kamarai tag könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég a Kkt. 67/A. § (4) bekezdése alapján köteles december 31-ig tájékoztatni a közfelügyeleti hatóságot a december 31-én hatályban lévő, közérdeklődésre számot tartó gazdálkodóval kötött jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységre vonatkozó megbízásairól. A beküldött adatszolgáltatás alapján a közfelügyeleti hatóság az alábbi szempontokat veszi figyelembe:

- a Kkt. 173/B. § (1) bekezdése szerinti minimális előírás (3 év) betartása;
- az előző évi minőségellenőrzési eljárás során elért eredmény;
- a közfelügyeleti hatósághoz beérkező bejelentések;
- egyéb forrásból származó információk (pl. sajtó);
- első közérdeklődésre számot tartó könyvvizsgálati megbízás;
- újonnan alapított könyvvizsgáló cég.

A fent bemutatott szempontok mérlegelését követően a hatóság a minőségellenőrzési tervében rögzít azon kamarai tag könyvvizsgálókat, illetve könyvvizsgáló cégeket, amelyeknél minőségellenőrzési eljárást kíván lefolytatni.

Az elkészült minőségellenőrzési tervet a közfelügyeleti hatóság a Kkt. 173/B. § (3a) bekezdése szerint minden év március 31-ig nyilvánosságra hozza a kormányzati honlapon.

(<http://ngmszakmaiteruletek.kormany.hu/konyvvizsgaloi-kozfelugyeleti-hatosag>)

2. szint: Könyvvizsgálati megbízás(ok) kijelölése

A hatóság a kamarai tag könyvvizsgáló könyvvizsgálati megbízásainak előzetes elemzését követően, az alábbi szempontok mérlegelésével dönt az ellenőrizendő könyvvizsgálati megbízásokról:

- könyvvizsgálati megbízás mérete, tőzsdei cég esetén a piaci kapitalizáció;
- könyvvizsgálati megbízáson töltött munkaórák száma;
- könyvvizsgálati díj és a könyvvizsgáló által eltöltött munkaórák számának aránya;
- korábbi minőségellenőrzési eljárásokból származó tapasztalatok;
- a könyvvizsgálati ügyfél külföldi tőzsdén való jegyzése;
- új gazdálkodó a tőzsdén;
- átfogó iparági „problémák”;
- könyvvizsgáló cég ügyfélösszetétele (rendelkezik-e megfelelő iparági tapasztalattal a könyvvizsgáló társaság?);
- a közfelügyeleti hatósághoz érkező bejelentések;
- a könyvvizsgálati ügyfél tevékenységének összetettsége, illetve egyéb jellemzői;
- konszolidált pénzügyi kimutatások, IFRS pénzügyi kimutatások;
- a könyvvizsgálati ügyfél pénzügyi nehézségei;
- a könyvvizsgálati ügyfél által bonyolított jelentős tranzakciók (pl. felvásárlás, összeolvadás);
- a könyvvizsgálati ügyfélnek kibocsátott korábbi könyvvizsgálati vélemény fajtája/figyelemfelhívó záradék;
- könyvvizsgáló váltás/első könyvvizsgálati év.

A hatóság a kamarai tag könyvvizsgálót a minőségellenőrzésre kiválasztott megbízásokról az NGM rendelet 4. § (5) bekezdésének megfelelően 10 nappal a helyszíni vizsgálat előtt értesíti. A közfelügyeleti hatóság a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók könyvvizsgálatát ellátó kamarai tag könyvvizsgáló közérdeklődésre számot tartó gazdálkodótól kapott könyvvizsgálati megbízása mellett a nem közérdeklődésre számot tartó gazdálkodótól kapott könyvvizsgálati megbízásait is kijelölheti minőségellenőrzésre.

3. szint: A minőségellenőrzés fókusz területeinek kijelölése a kiválasztott könyvvizsgálati megbízáson belül

Az egyes könyvvizsgálati megbízásokon belül történő fókuszterületek kiválasztása közvetlenül a helyszíni minőségellenőrzéseket megelőző felkészülés során, illetve a helyszíni minőségellenőrzés végrehajtása során

történik. Jellemzően az alábbi könyvvizsgálati területek kerülnek a minőségellenőrzések fókuszába:

- a könyvvizsgáló csalással kapcsolatos megállapításai;
- kockázatelemzés, könyvvizsgálói kockázat becslések;
- lényegesség meghatározása;
- kontroll folyamatok felmérése, tesztelése, értékelése;
- elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékok beszerzése;
- szakértők alkalmazása;
- kapcsolt felekkel folytatott tranzakciók;
- vállalkozás folytatásának elve, fordulónap utáni események;
- pénzügyi beszámolók és közzétételek megfelelése;
- konszolidációs könyvvizsgálat;
- belső minőségellenőr alkalmazása (tőzsdén jegyzett könyvvizsgálati ügyfelek esetében kötelező).

3.4. A minőségellenőrzési eljárás folyamata, annak részelemei

A hatóság az ellenőrzésre kiválasztott részére a helyszíni ellenőrzés előtt 10 nappal értesítést küld. Az értesítő levél kiküldése előtt az ellenőr telefonon, elektronikus levélben előzetesen egyeztet az ellenőrzöttel az ellenőrzés helyszínéről és időpontjáról. A minőségellenőrzésre kiválasztott kamarai tag könyvvizsgáló, könyvvizsgáló cég részére küldött értesítésnek tartalmaznia kell:

- a) az ügy tárgyát, iktatási számát, az eljárás megindításának napját és az adott ügyfajtára irányadó ügyintézési határidőt, az ügyintézési határidőbe be nem számító időtartamokat, az ügyintéző nevét és hivatali elérhetőségét,
- b) tájékoztatást az iratokba való betekintés és a nyilatkozattétel lehetőségéről,
- c) hivatalból indult eljárásban az erre történő utalást, kérelemre indult eljárásban a kérelmező nevét,
- d) a könyvvizsgáló, a könyvvizsgáló cég nevét, nyilvántartási számát, az eljárás lefolytatására kijelölt ellenőr és közreműködő azonosítási adatait,
- e) a minőségellenőrzés alá vont megbízások megnevezését és a vizsgált időszakot, könyvvizsgáló cég esetén azt is, hogy a minőségellenőrzés a belső minőségellenőrzési rendszer értékelésére terjed ki, melynek során az egyes megbízások minőségellenőrzésének eredményét is figyelembe kell venni,
- f) az ellenőrzés dátumát, és helyszínét.

A kamarai tag könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég a tudomásszerzést követően haladéktalanul köteles értesíteni a közfelügyeleti hatóságot abban az esetben, ha az eljárás lefolytatására kijelölt ellenőr vagy közreműködő a Kkt. 173/B. § (6) bekezdése szerinti függetlenségi és összeférhetlenségi követelményeknek nem felel meg.

Az ellenőrnek, a közreműködőnek és az ellenőrzöttnek nyilatkozatot kell tennie a függetlenségi és az összeférhetlenségi követelményeknek való megfelelésről.

Az ellenőr az ellenőrzést a közfelügyeleti hatóság vezetője vagy az általa kijelölt személy által kiadott megbízólevél birtokában folytathatja le. A megbízólevél tartalmazza az ellenőr nevét, az ellenőrzés alá vont kamarai tag könyvvizsgáló, könyvvizsgáló cég azonosító adatait, valamint azt, hogy mely időszak tekintetében kell az ellenőrzést lefolytatni.

3.4.1. A helyszíni ellenőrzés lefolytatásának általános szabályai

Az ellenőr az ellenőrzés alá vont kamarai tag könyvvizsgálótól, könyvvizsgáló cégtől minden olyan iratot, adatot, információt, nyilatkozatot megkérhet, az ellenőrzés alá vont minden olyan munkafolyamatát megvizsgálhatja, amely az ellenőrzés lefolytatásához szükséges. Az ellenőr az ellenőrzés során jogosult az ellenőrzés alá vont kamarai tag könyvvizsgáló, könyvvizsgáló cég helyiségeibe belépni, iratairól, adathordozóiról, nyilvántartásairól másolatot készíteni, illetve készíttetni.

Az ellenőr a minőségellenőrzést az NGM rendelet 1-5. mellékletben szereplő kérdőívek alapján folytatja le.

Az ellenőr a helyszíni vizsgálat befejezésekor jegyzőkönyvet és az esetlegesen a könyvvizsgálati dokumentációból másolatban átvett anyagok felsorolását tartalmazó dokumentumjegyzéket készít, melyet mindkét fél aláír. A jegyzőkönyv és a dokumentumjegyzék egy-egy példányát az ellenőrzött is megkapja a helyszínen.

3.4.2. Zárójelentés

A minőségellenőrzésről az ellenőr zárójelentést készít. A zárójelentést a helyszíni ellenőrzés befejezésétől számított tizenöt napon belül kell elkészíteni. A zárójelentést az ellenőrzés alá vont kamarai tag könyvvizsgálónak, könyvvizsgáló cégnek meg kell küldeni. Az ellenőr által készített záró jelentés tartalmazza az ellenőrzött egyedi megbízások értékelését a vizsgált könyvvizsgálóra vonatkozóan. A könyvvizsgáló cég belső

minőségellenőrzési rendszerének ellenőrzése esetén a zárójelentés tartalmazza a minőségellenőrzési rendszer értékelését a könyvvizsgáló cégre vonatkozóan. A zárójelentés mellékletét képezi(k) a kérdőív(ek).

Az ellenőr a zárójelentésben az egyedi megbízások ellenőrzése során tapasztalt hiányosságok esetén azok kijavítására, valamint az ellenőrzött által működtetett belső minőségellenőrzési rendszer, illetve alkalmazott minőségellenőrzési eljárások fejlesztésére javaslatot tehet.

A zárójelentésre az átvételétől számított nyolc napon belül az ellenőrzés alá vont írásban észrevételt tehet, amelyet a közfelügyeleti hatósághoz kell benyújtani.

3.4.3. A minőségellenőrzés eredménye

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatát ellátó kamarai tag könyvvizsgálók egyedi megbízásainak, illetve könyvvizsgáló cégek belső minőségellenőrzési rendszere minőségellenőrzésének eredménye lehet:

- a) megfelelt,
- b) megfelelt, megjegyzéssel,
- c) nem felelt meg.

A minőségellenőrzés során hozott jogerős határozatban foglalt kötelezettségeket az ellenőrzés alá vont kamarai tag könyvvizsgálónak, könyvvizsgáló cégnek a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység ellátása során teljesítenie kell.

A minőségellenőrzéssel összefüggésben a következő intézkedések alkalmazhatók (Kkt. 173/C. § (7) bekezdés):

- a) kötelezés továbbképzésen való részvételre,
- b) figyelmeztetés az előírásoknak nem megfelelő gyakorlat megszüntetésére,
- c) kötelezés könyvvizsgálat ismételt elvégzésére vagy a könyvvizsgálói jelentés visszavonására,
- d) pénzbírság kiszabása (a pénzbírság összege kamarai tag könyvvizsgáló esetén 100 ezer forinttól 100 millió forintig, könyvvizsgáló cég esetén 100 ezer forinttól 500 millió forintig terjedhet),
- e) a minősítés megvonása,

- f) jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység gyakorlásától történő eltiltás (az eltiltás 3 évig terjedhet).

Az intézkedések típusának és szintjének meghatározásakor az alábbi körülményeket kell figyelembe venni:

- a) a jogsértés súlyosságát és időtartamát,
- b) a felelősség mértékét,
- c) a pénzügyi lehetőségek mértékét (különösen a könyvvizsgáló cég teljes árbevételében vagy a kamarai tag könyvvizsgáló éves jövedelmében kifejezve),
- d) az elért nyereség vagy elkerült veszteség összegét,
- e) az eljárásban való együttműködés mértékét,
- f) a könyvvizsgáló cég vagy kamarai tag könyvvizsgáló által elkövetett korábbi jogsértéseket.

A „megfelelt” eredménnyel zárult minőségellenőrzés esetén a közfelügyeleti hatóság intézkedést nem alkalmaz.

A „megfelelt, megjegyzéssel” zárult minőségellenőrzés esetén a hatóság a következő intézkedéseket alkalmazhatja: kötelezés továbbképzésen való részvételre, figyelmeztetés az előírásoknak nem megfelelő gyakorlat megszüntetésére.

A hatóság a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatát ellátó könyvvizsgálók, könyvvizsgáló cégek „nem megfelelt eredménnyel” zárult minőségellenőrzése esetén annak tényéről és az alkalmazott intézkedésekről értesíti a kamarát, a Budapesti Értéktőzsde Zrt.-t, illetve az érintett állami szervet.

A könyvvizsgáló cég belső minőségellenőrzési rendszerére vonatkozó minőségellenőrzés eredményének minősítésénél figyelembe kell venni a megelőző belső minőségellenőrzési rendszerre vonatkozó minőségellenőrzés óta lefolytatott, az ellenőrzött könyvvizsgáló cégnél alkalmazott, tag vagy vezető tisztségviselő kamarai tag könyvvizsgálók egyedi megbízásai minőségellenőrzésének eredményét.

3.5. Az egyedi megbízások minőségellenőrzéseinek eredményei

A hatóság 2017. évben 44 kamarai tag könyvvizsgálót tervszerinti minőségellenőrzésre, 1 kamarai tag könyvvizsgálót rendkívüli minőségellenőrzésre jelölt ki. A hatóság ténylegesen 41 minőségellenőrzési eljárást folytatott le, 2 kamarai tag könyvvizsgáló esetében a minőségellenőrzési

eljárás még nem zárult le. További 2 kamarai tag könyvvizsgáló hibásan kitöltött adatszolgáltatás alapján került kijelölésre, az ő minőségellenőrzési eljárásuk lefolytatásában a Kamara a kompetens hatóság.

Az ellenőrzött 41 kamarai tag könyvvizsgáló közül 13 „megfelelt”, 12 kamarai tag könyvvizsgáló „megfelelt, megjegyzéssel” és 16 kamarai tag könyvvizsgáló „nem felelt meg” eredményt ért el.

| Minőség-ellenőrzés során elért eredmények | 2015. év (fő) | | 2016. év (fő) | | 2017. év (fő)* | |
|--|----------------------|-------------|----------------------|-------------|-----------------------|-------------|
| Megfelelt | 10 | 50% | 23 | 77% | 13 | 32% |
| Megfelelt, megjegyzéssel | 2 | 10% | 1 | 3% | 12 | 29% |
| Nem felelt meg | 8 | 40% | 6 | 20% | 16 | 39% |
| Összesen | 20 | 100% | 30 | 100% | 41 | 100% |

* A Közfelügyeleti hatóság 2017. évi tevékenységéről szóló éves beszámoló közzétételkor két, folyamatban lévő vizsgálat eredményét a táblázat nem tartalmazza

3.5.1. Az egyedi megbízások minőségellenőrzése során feltárt súlyos hiányosságok

A hatóság által lefolytatott minőségellenőrzésekből megállapítható, hogy több esetben a könyvvizsgálók nem, vagy nem megfelelően alkalmazták a nemzetközi könyvvizsgálati standardok előírásait.

A továbbiakban a 2017. évi minőségellenőrzések során a minőségellenőrzési kérdőív egyes kérdéseire adott leggyakoribb „nem” válaszok kerülnek bemutatásra.

A bevételeket érintő családi kockázatot közepesnek ítélte a könyvvizsgáló, mértékének indoklását nem tartalmazta a könyvvizsgálati dokumentáció. A kontrollok vezetés általi felülírásából származó kockázat nem került azonosításra. A könyvvizsgálati dokumentáció nem tartalmazta a csalásról folytatott megbeszélés jegyzeteit a vezetéssel, illetve a belső ellenőrzéssel.

A könyvvizsgálati dokumentáció nem tartalmazta a szokatlan kézi könyvelésű tételek ellenőrzését, mint például: a nagy összegű könyvelés, kerek összegű könyvelés, a vezetőség által végzett könyvelés, a végrehajtási lényegességet meghaladó összegű tranzakció, stb.

A könyvvizsgálati dokumentáció nem tartalmazta a főkönyvben rögzített naplótételek tesztelését (interjú a naplótételek feldolgozásában résztvevő személyekkel, a beszámolási időszak végén rögzített naplótételek tesztelése,

illetve ezen tesztelés kiterjesztésének mérlegelése a teljes beszámolási időszakra); az alkalmazott becslések (értékcsökkenés, maradványérték, céltartalék, értékvesztés, piaci érték, stb.) megítélését elfogultság szempontjából, a múltbeli becslések viszonyítását az azóta ismertté vált tényleges adatokhoz; továbbá a szokatlan ügyletek üzleti racionalitásának megítélését, illetve annak vizsgálatát, hogy a szokatlan ügyletek indítéka lehetett-e csalási szándék.

A könyvvizsgáló nem kért fel informatikai szakértőt, ugyanakkor az informatikai környezet megismerésére és értékelésére kitöltött egy kérdőívet, mely kizárólag, de nem teljes körűen az informatikai szabályzatokban foglalt folyamatok gyakorlatban történő azonosítására terjedt ki. Az informatikai rendszerekhez kapcsolódó folyamatok, illetve a könyvvizsgálat szempontjából releváns kontrollok működési hatékonyságának tételes tesztelését a könyvvizsgáló nem végezte el, mint például: az informatikai rendszer működésének zártságára, a rendszer paraméterezéseinek megfelelőségére, a jogosultságok megfelelő kiosztására és kezelésére, továbbá az illetéktelen módosítás megvalósításának felmérésre, stb., ugyanakkor a tranzakciók jelentősége és számossága miatt nem lehetett kizárólag alapvető eljárásokkal elegendő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni.

A könyvvizsgáló egyáltalán nem élt a külső megerősítés eszközével, vagy nem a könyvvizsgáló részére érkezett vissza az egyenlegközlő.

A könyvvizsgáló nem készítette el időben a végleges könyvvizsgálati dokumentációt (jelentés dátumát követő 60 napon belül).

A könyvvizsgálati dokumentáció az ügyfelekkel szembeni követelések kontroll környezetének megismerését tartalmazta, ugyanakkor a könyvvizsgálat szempontjából releváns kontroll tevékenységek tételes tesztelésére nem került sor. A könyvvizsgáló ennek ellenére „hatékonyak” minősítette az ellenőrzések működését. A minősítés alátámasztását igazoló munkalapot nem tartalmazott a könyvvizsgálati dokumentáció.

A könyvvizsgáló nem győződött meg elegendő és megfelelő mértékben arról, hogy a vezetés megfelelően alkalmazta-e a beszámolási keretelveknek (számviteli törvény, IFRS-ek) a számviteli becslésekre vonatkozó követelményeit, továbbá, hogy a számviteli becslések elkészítésének módszerei megfelelőek-e és azokat következetesen alkalmazták-e.

A bevételek, illetve a ráfordítások elszámolását alátámasztó kontroll környezetet nem mérte fel, illetve működését nem tesztelte a könyvvizsgáló, annak ellenére, hogy azok elszámolása nagy mértékben az informatikai

rendszer működésétől függött, továbbá ezen tételek jelentősége és számossága miatt nem lehetett alapvető eljárásokkal elegendő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni.

A mintavételen alapuló könyvvizsgálati eljárás során az alkalmazott mintaméret nem volt elegendő ahhoz, hogy a mintavételezési kockázat elfogadhatóan alacsony szintre csökkenjen. A mintavételezési eljárás során a könyvvizsgáló nem ellenőrizte a mintavételezés alapjául szolgáló sokaság teljességét.

3.6. Cégszintű ellenőrzések tapasztalatai

3.6.1. A cégszintű ellenőrzések alakulása

A közfelügyeleti hatóság 2017. évi minőségellenőrzési tervében 21 közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó jogszabály szerinti könyvvizsgálatát ellátó könyvvizsgáló cég szerepelt, melyek a Kkt. által meghatározott kötelező 3 éves ellenőrzési ciklus alapján kerültek kiválasztásra. A hatóság ténylegesen 17 minőségellenőrzési eljárást hajtott végre, 1 könyvvizsgáló cég esetében a minőségellenőrzési eljárás még nem zárult le. További 2 könyvvizsgáló cég hibásan kitöltött adatszolgáltatás alapján került kijelölésre, az ő minőségellenőrzési eljárásuk lefolytatásában a kamara a kompetens hatóság, illetve 1 könyvvizsgáló cég kérésére a könyvvizsgálói tevékenység végzésére jogosító engedélyét a Kamara visszavonta a közfelügyeleti minőségellenőrzés megindítása előtt.

Az ellenőrzések eredményeként a könyvvizsgáló cégek közül 3 esetben „megfelelt”, 10 alkalommal „megfelelt, megjegyzéssel” minősítés, és 4 könyvvizsgáló cég esetében „nem felelt meg” eredmény született.

| Minőségellenőrzés során elért eredmények | 2015. év (Kv. cég) | | 2016. év (Kv. cég) | | 2017. év (Kv. cég)* | |
|---|---------------------------|-------------|---------------------------|-------------|----------------------------|-------------|
| Megfelelt | 4 | 80% | 11 | 69% | 3 | 18% |
| Megfelelt, megjegyzéssel | 0 | 0% | 4 | 25% | 10 | 59% |
| Nem felelt meg | 1 | 20% | 1 | 6% | 4 | 23% |
| Összesen | 5 | 100% | 16 | 100% | 17 | 100% |

* A Közfelügyeleti hatóság 2017. évi tevékenységéről szóló éves beszámoló közzétételkor egy, folyamatban lévő vizsgálat eredményét a táblázat nem tartalmazza

A 2016. évi üzleti év jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységének minőségellenőrzését a hatóság a 2017. szeptember 12-től

hatályos, módosított kérdőívek alapján folytatta le. A szükséges változásokat a nemzetközi könyvvizsgálati standardok módosításai, valamint a közfelügyeleti hatóság korábbi gyakorlati tapasztalatainak átvezetése indokolta.

Mindezek alapján a kérdőív fejezetei kiegészültek egy-egy kérdéssel, melyek a korábbi minőségellenőrzés megállapításaira tett intézkedésekre, valamint a könyvvizsgáló cég belső minőségellenőrzési szabályzatában foglalt előírások gyakorlati alkalmazásának megvalósulására vonatkoznak. Továbbá, plusz kérdésként jelent meg a kamarai tag könyvvizsgálók, könyvvizsgáló cégek december 31-ig történő adatszolgáltatási kötelezettsége, a december 31-én hatályban lévő közérdeklődésre számot tartó gazdálkodóval kötött jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységre vonatkozó megbízásairól.

3.6.2. A cégszintű ellenőrzések során tapasztalt hiányosságok

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó tekintetében jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet folytató könyvvizsgáló cégek 2017. évi közfelügyeleti minőségellenőrzése során, továbbra is visszatérő probléma volt könyvvizsgáló cég belső minőségellenőrzési elveire és eljárásaira vonatkozó szabályzatának (a továbbiakban: szabályzat) hiányossága.

Számos esetben a szabályzat nem tartalmazta a(z):

- panaszkezelésre vonatkozó előírásokat (különös tekintettel a panaszok összegyűjtésére, dokumentálására, a panaszok független kivizsgálására és a levont következtetések hasznosítására),
- megszokás veszélyének elfogadható szintre történő csökkentéséről szóló rendelkezéseket,
- az adatbiztonsággal és az adatok bizalmas kezelésével kapcsolatban hozott szabályokat, valamint
- azt, hogy mi a teendő akkor, ha a könyvvizsgáló cégnek olyan információ kerül a birtokába, amelynek korábbi ismerete alapján egy adott megbízást elutasított volna.

Továbbra is problémát jelent több könyvvizsgáló cég esetében a könyvvizsgálati dokumentáció határidőn belül történő archiválása, továbbá az archiválási rendszer kialakítása. Ennek fő oka, hogy az általuk alkalmazott szoftverek nem rendelkeznek erre a célra szolgáló funkcióval. A minőségellenőrzési eljárás során a könyvvizsgálati dokumentáció határidőben történő véglegesítésének ideje nem, vagy csak nehezen megállapítható.

Néhány esetben előfordult az új könyvvizsgálati ügyfelekkel kapcsolatos teendők dokumentáltságának hiánya, a belső minőségellenőrzési szabályzatban, valamint a könyvvizsgálati standardokban foglalt részletes előírások ellenére.

Visszatérő hiányosságként merült fel a megbízásokhoz kapcsolódó minőségellenőr személyére, alkalmasságára és alkalmazására (a szakmai képzettségre, tapasztalatra, hatáskörre, kommunikáció mértékére, dokumentálás terjedelmére, idejére és időzítésére) vonatkozó szabályozás kellő részletezésének hiánya, továbbá a minőségellenőr által áttekintett területek dokumentáltságának hiánya.

Általánosságban elmondható, hogy a könyvvizsgáló cég emberi erőforrásokkal kapcsolatos szabályzatai tartalmazzák a megfelelő előírásokat az egyes munkavállalók célkitűzéseire és teljesítményértékeléseire vonatkozóan, ugyanakkor ennek gyakorlati megvalósulása, írásbeli dokumentálása számos esetben elmaradt.

A korábbi évekhez hasonlóan, a 2017. évi minőségellenőrzések során is megállapításra került, hogy a könyvvizsgáló cégek szabályzataiban foglaltak ellenére, a cégen belüli figyelemmel kísérés gyakorlata jellemzően elmarad, mely - a hatóság véleménye szerint - egy olyan fontos kontroll, amely felhívhatja a könyvvizsgáló figyelmét a fejlesztendő területekre. Továbbá ez a fajta áttekintés lehetőséget nyújt a könyvvizsgálók szakmai tapasztalatainak egymás közti megosztására, ezzel elősegítve a könyvvizsgálati munka minőségének javulását.

3.6.3. A cégszintű ellenőrzések során tapasztalt pozitív irányú változások

A vizsgálatok ciklikus voltának köszönhetően, a 2017-os évben is több alkalommal került sor, olyan könyvvizsgáló cégek ellenőrzésére, ahol a korábbi években már történt közfelügyeleti hatóság általi minőségellenőrzés. Az esetek többségében azt tapasztalta a közfelügyeleti hatóság, hogy a korábbi közfelügyeleti vizsgálatok megállapításait a könyvvizsgáló cég figyelembe vette, intézkedéseket tett azok enyhítésére vagy megszüntetésére, illetve ahol szükséges volt korrigálta szabályzatát.

4. A közfelügyeleti rendszer részelemeinek vizsgálata és értékelése

4.1. A Kamara által lefolytatott minőségellenőrzések kapcsán tett hatósági megállapítások:

A Kkt. 189. § (1) bekezdés c) pontja alapján a közfelügyeleti hatóság saját feladatkörében eljárva, vizsgálja és értékeli a könyvvizsgálói közfelügyeleti rendszer részelemeit, így különösen a minőségbiztosítási rendszer működését.

A hatóság 2017. évben az alábbi témakörben végzett vizsgálatot:

- a Kamara által 2016. években lefolytatott „megfelelt megjegyzéssel”, illetve „nem felelt meg” eredménnyel zárult minőségellenőrzési eljárásainak felülvizsgálata.

A vizsgálat célja annak áttekintése volt, hogy a kamarai minőségellenőrzés megfelel-e a 46/2006/EK irányelv által támasztott minőségbiztosítási követelményeknek, valamint, hogy a Kamara Minőségellenőrzési Bizottsága képes-e ellátni a Kkt. 152. §-ában előírt feladatokat.

A közfelügyeleti hatóság vizsgálata során áttekintette a határozatokat, a zárójelentéseket és az ellenőrök által kitöltött kérdőíveket.

A Kamara az előző évek tapasztalatai és megállapításai alapján a közfelügyeleti hatósággal együttműködve jelentősen megváltoztatta a 2016. évi minőségellenőrzésekre vonatkozó részlet szabályait, illetve kérdőíveit.

Az egyedi megbízások ellenőrzésére használt kérdőívek tartalmazzak egy úgynevezett vétőkérdést, mely kérdés arra irányul, hogy a könyvvizsgálati dokumentáció elegendő és megfelelő bizonyítékot tartalmaz-e és azok alátámasztják-e a könyvvizsgáló jelentésben foglaltakat. Ha erre a kérdésre „nem” választ ad a minőségellenőr, a megbízás eredményének kiszámításakor az „igen” és „nem” válaszok összes darabszámának 20 %-ával kell megnövelni a figyelembe vett kérdésszámot, illetve ennek megfelelően csökkenteni a kérdőív összes pontszámát.

A hatóság ellenőrzése alapján megállapította, hogy a 2016. év során lefolytatott és a Kamara által megküldött 39 darab „megjegyzéssel megfelelt” eredménnyel zárult minőségellenőrzésből 11 esetben a minőségellenőr a könyvvizsgálati megbízás ellenőrzésekor súlyos, a beszámoló vonatkozásában lényeges hiányosságokat tárt fel. Ezek a könyvvizsgálati hiányosságok – a

minőségellenőr leírása alapján – arra engednek következtetni, hogy az érintett könyvvizsgálók nem szereztek elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyosságot a kibocsátott könyvvizsgálói jelentésben foglaltakhoz. Ennek ellenére a minőségellenőr a vétőkérdésre mégis „igen” választ adott, így ezen minőségellenőrzések „megfelelt, megjegyzéssel” eredménnyel végződtek, a „nem felelt meg” eredmény helyett.

A közfelügyeleti hatóság megállapította, hogy 9 darab egyedi megbízás esetében olyan minőségellenőrzési iratanyagot (zárójelentést és kérdőívet) készítettek a minőségellenőrök, melyben nem fejtették ki szükséges részletességgel az ellenőrzés során tapasztalt hiányosságokat, hibákat, így a hatósági ellenőrzés során nem volt lehetőség annak megítélésére, hogy a könyvvizsgálói lényegességet meghaladó hiányosságot tárt-e fel a minőségellenőrzés, amely az adott megbízás minősítéséhez vezetett. A fentiekén kívül néhány esetben előfordult, hogy „nem” válasz esetén nem került megfelelő indoklás a kérdőívbe.

A hatóság vizsgálta továbbá azt, hogy a minőségellenőrök milyen lényeges, kockázatos területet választottak ki annak ellenőrzésére, hogy a könyvvizsgáló, minden szükséges könyvvizsgálati eljárást elvégzett annak érdekében, hogy elegendő és megfelelő bizonyosságot szerezzen a könyvvizsgálói jelentésben foglaltak alátámasztására. A hatóság azt tapasztalta, hogy az eredménykimutatás egyes területei tekintetében végrehajtott könyvvizsgálati eljárások - a korábbi évekhez hasonlóan, még mindig - kevés esetben kerültek kiválasztásra.

A közfelügyeleti hatóság a fent bemutatott kérdésekben megfogalmazott javaslatait személyes megbeszélés keretében egyeztette a Kamara képviselőivel. Az egyeztetett javaslatok elfogadásra – a Kamara tájékoztatása alapján – és a 2017. évi minőségellenőrzési eljárásokba beépítésre kerültek, melyek megvalósulását a hatóság 2018-ban részletesen fogja vizsgálni.

4.2. A Kamara által fegyelmi eljárások kapcsán tett hatósági megállapítások:

A Kkt. 189. § (1) bekezdésének d) pontja értelmében a közfelügyeleti hatóság - feladatkörében eljárva - vizsgálja és értékeli a könyvvizsgálói közfelügyeleti rendszer részeleit, így különösen a fegyelmi eljárásokat.

A közfelügyeleti hatóság elvégezte a Kamara által lefolytatott, kamarai tag könyvvizsgálók, illetve könyvvizsgáló cégek 2016. évi fegyelmi eljárásai során keletkezett iratanyagainak vizsgálatát, mely alapján az alábbi megállapításokat tette:

- a Kamara által megküldött 10 darab jegyzőkönyv közül három esetben fordult elő adminisztrációs hiányosság, hiba (ugyanazon ügy többszöri szerepeltetése, fegyelmi ügy téves szerepeltetése, fegyelmi határozat eredményének hiánya),
- a Kamara által megküldött 221 darab fegyelmi határozatból három esetben történt adminisztrációs hiba/hiányosság (a fegyelmi határozat nem tartalmazza helyesen a kamarai tag tagszámát, illetve az eljárás alá vont ügyfél nevét, a szankció megnevezése hiányosan történt).

A Kamarai 2016. évi fegyelmi eljárások lefolytatásával, az eljárások során hozott határozatokkal kapcsolatban a közfelügyeleti hatóság nem állapított meg rendszerszintű hibát.

4.3. A Kamara által vezetett nyilvántartás kapcsán tett hatósági megállapítások:

A Kkt. 189. § (1) bekezdésének a) pontja értelmében a közfelügyeleti hatóság - feladatkörében eljárva - vizsgálja és értékeli a könyvvizsgálói közfelügyeleti rendszer részeleleit, így különösen a kamarai nyilvántartások vezetését.

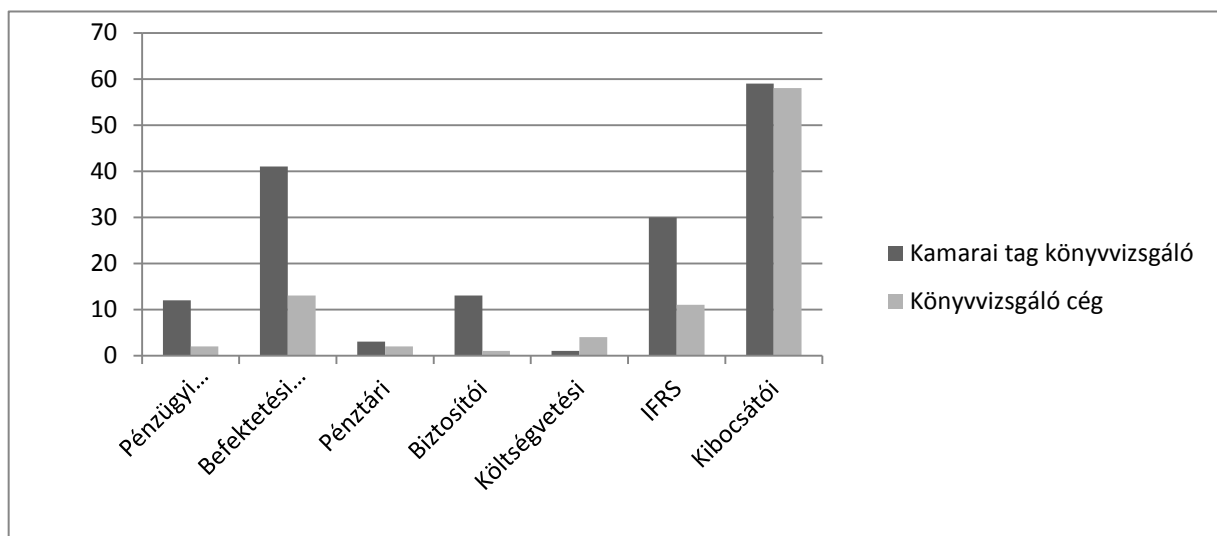
A hatóság az ellenőrzése során megállapította, hogy a kamarai tag könyvvizsgálók, könyvvizsgáló cégek által beküldött adatszolgáltatások alapján a Kamara által vezetett nyilvántartás több helyen tartalmazott hiányos vagy téves adatot:

- néhány kamarai tag esetében, akik könyvvizsgáló cégnél láttak el könyvvizsgálói tevékenységet, a könyvvizsgáló cég megjelölésénél más gazdálkodó egység neve szerepelt;
- esetenként hiányzott a kamarai nyilvántartási szám;
- előfordult, hogy adott könyvvizsgáló cégnél olyan kamarai tag neve is feltüntetésre kerül, aki nem állt a könyvvizsgáló céggel semmilyen jogviszonyban.

Továbbá, az adatok további feldolgozását megnehezíti, hogy a könyvvizsgálat megbízási díjának megadása nem egységes, keverednek a forintban és ezer forintban megadott adatok.

5. Könyvvizsgálói minősítések

2017. december 31-ig 250 minősítés megszerzésére irányuló kérelemben döntött a közfelügyeleti hatóság, 192 esetben kamarai tag könyvvizsgáló kezdeményezte a minősítés megszerzését, 58 esetben könyvvizsgáló cég. A 2017. évben kezdeményezett minősítés megszerzése iránti eljárások közül a közfelügyeleti hatóság 5 esetben a kérelmet érdemi vizsgálat nélkül elutasította, 14 esetben került sor az eljárás megszüntetésére, 6 esetben került sor a kérelem elutasítására, 225 esetben pedig közfelügyeleti hatóság a kérelmezett minősítés megadásáról döntött. A megszerzett minősítések megoszlását a következő diagram mutatja:

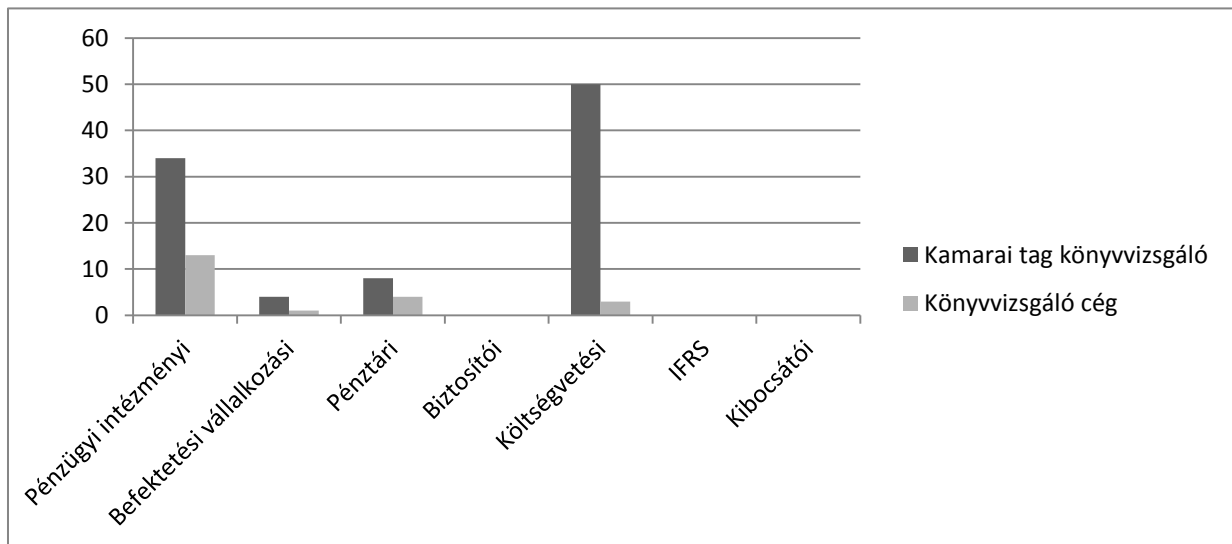


A minősítés megszerzése iránti eljárások lefolytatására az érintett állami szerv (Magyar Nemzeti Bank) egyetértésével került sor.

A minősítés megszerzése iránti eljárások legtöbb esetben azért kerültek megszüntetésre, mert a kamarai tag könyvvizsgáló és a könyvvizsgáló cég egyidejűleg nyújtottak be minősítés megszerzése iránti kérelmet, valamint a kérelmezők több esetben olyan minősítések vonatkozásában kezdeményezték az eljárást, amelyekkel már a kérelme benyújtását megelőzően rendelkeztek.

5.1. Minősítés visszavonására irányuló kérelmek

2017. december 31-ig 117 minősítés visszavonására irányuló kérelemben döntött a közfelügyeleti hatóság, 96 esetben kamarai tag könyvvizsgáló kezdeményezte a minősítés visszavonását, 21 esetben könyvvizsgáló cég. A visszavont minősítések megoszlását a következő diagram mutatja:



A minősítések megadása és visszavonása tekintetében mind az érintett állami szervekkel, mind a Kamarával hatékony együttműködés alakult ki. A minősítések megszerzésének illetve visszavonásának eljárási szabályairól a közfelügyeleti hatóság tájékoztatót tett közzé a honlapján, melyet a jogszabályváltozások nyomán naprakészen tart.

5.2. Jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységhez szükséges igazolás/engedély

A Kkt. rendelkezései alapján a természetes személyek, gazdálkodó szervezetek, harmadik országbeli könyvvizsgálók, valamint harmadik országbeli könyvvizsgáló cégek könyvvizsgálói tevékenységének végezéséhez a közfelügyeleti hatóság igazolása/engedélye szükséges.

A közfelügyeleti hatóság természetes személyek kérelmére igazolást, gazdálkodó szervezetek, harmadik országbeli könyvvizsgálók, harmadik országbeli könyvvizsgáló cégek kérelmére engedélyt ad ki a könyvvizsgálói tevékenység folytatásához.

2017. december 31-ig 20 könyvvizsgálói tevékenység végzéséhez szükséges engedély iránti kérelemben döntött a közfelügyeleti hatóság, 19 esetben a kérelmezett engedély megadásra került, 1 esetben pedig a kérelmet a közfelügyeleti hatóság elutasította.

A könyvvizsgálói tevékenység folytatásához szükséges engedélyek visszavonására 2017-ben 11 alkalommal került sor, 3 esetben hivatalból, 8 esetben pedig az ügyfelek kérelmére.

2017. december 31-ig 24 könyvvizsgálói tevékenység végzéséhez szükséges igazolás iránti kérelemben döntött a közfelügyeleti hatóság, 21 esetben kérelmezett igazolás megadásra került, 3 esetben pedig a kérelmet a közfelügyeleti hatóság érdemi vizsgálat nélküli elutasította.

A könyvvizsgálói tevékenység folytatásához szükséges igazolás, valamint engedély megszerzésének eljárási szabályairól a közfelügyeleti hatóság tájékoztatót tett közzé a honlapján, melyet a jogszabályváltozások nyomán naprakészen tart.

6. Átláthatósági jelentések vizsgálata

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek jogszabályban előírt könyvvizsgálatát ellátó, jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók, könyvvizsgáló cégek éves átláthatósági jelentés készítési kötelezettsége a korábbiakhoz képest módosult.

2016. június 17.-ét követően induló üzleti évek tekintetében az EU Rendelet új, közvetlenül alkalmazandó előírásait kell alkalmazni.

Ennek megfelelően, az átláthatósági jelentést **legkésőbb négy hónappal** az egyes pénzügyi évek végét követően **közzé kell tennie** a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy a könyvvizsgáló cég **honlapján**, illetve **közölniük kell az illetékes hatóságokkal**, hogy az átláthatósági jelentést a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy a könyvvizsgáló cég honlapján közzétették.

A közzététel dátumától számítva **legalább öt évig elérhetőnek** kell maradnia.

Az EU Rendelet lehetőséget biztosít a közzétett éves átláthatósági jelentés **aktualizálására**. Ez esetben jelezni kell, hogy ez a jelentés aktualizált változata, mindamellett az eredeti változatnak továbbra is elérhetőnek kell lennie a honlapon, illetve az aktualizált változat közzétételének tényét jelezni kell a közfelügyeleti hatóságnak.

Az átláthatósági jelentést a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálónak vagy a könyvvizsgáló cégnek továbbra is **alá kell írnia**.

Az EU Rendelet előírásainak megfelelően, az átláthatósági jelentés tartalmát tekintve néhány pontban **bővebb részletezést** ír elő, a korábbiakhoz képest (a könyvvizsgáló hálózat valamint az árbevétel/pénzügyi információk tekintetében), illetve kiegészül az alkalmazott **rotációs** politikának az ismertetésével.

Amennyiben a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló, könyvvizsgáló cég alkalmazásában áll, a fenti kötelezettségek a könyvvizsgáló céget terhelik.

7. Kapcsolattartás a könyvvizsgálókkal

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó könyvvizsgálókkal történő közvetlen kommunikáció szempontjából meghatározó jelentőségű a Kamara Minőségellenőrzési Bizottságának éves továbbképzésén és a Kamara országos konferenciáján való közfelügyeleti hatósági részvétele. Az előző évekhez hasonlóan ismét lehetőség nyílt arra, hogy a hatóság képviselje és a továbbképzési valamint a Kamara országos konferenciáján ismertesse a közfelügyeleti minőségellenőrzések tapasztalatait és felhívja a figyelmet a szabályozásban bekövetkezett változásokra.

A hatóság képviselői számos publikációt jelentettek meg a SZAKma című újságban a közfelügyeleti munkát érintő kérdésekkel kapcsolatosan.

8. Nemzetközi kapcsolatok bemutatása

A közfelügyeleti hatóság két nemzetközi szervezet ülésein vesz részt rendszeresen:

- a Független Könyvvizsgálati Szabályozók Nemzetközi Fóruma (IFIAR) és
- az Európai Könyvvizgálat-felügyeleti Szervek Bizottsága (CEAOB)

ülésein.

A közfelügyeleti hatóság számára a kötelező tagságot az Európai Könyvvizgálat-felügyeleti Szervek Bizottságában az 537/2014/ EU Rendelet írja elő.

A CEAOB elősegíti az 537/2014/EU Rendelet és a 2006/43/EK irányelv végrehajtásához szükséges információk, szaktudás és legjobb gyakorlatok cseréjét. A CEAOB kérelemre szakértői tanácsot ad az EU Bizottságnak és az illetékes hatóságoknak az EU Rendelet és az irányelv végrehajtásával kapcsolatos kérdésekben. Továbbá közreműködik a nemzetközi könyvvizsgálati standardok technikai vizsgálatában - ideértve azok kidolgozásának folyamatait is - az uniós szinten történő elfogadásuk céljából. Közreműködik a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálói vagy könyvvizsgáló cégei, illetve ezek hálózatai felett gyakorolt felügyelettel kapcsolatos együttműködési mechanizmusok javításában.

A CEAOB létrehozott egy inspekciós adatbázist, melyben rögzítik az ellenőrök a minőségellenőrzések során feltárt hiányosságokat. A hatóság is csatlakozott a CEAOB tagjai által közösen működtetett inspekciós adatbázishoz, melyben 28 európai ország közfelügyeleti szervezete nyújt

információt a helyi közfelügyeleti minőségellenőrzések során tapasztalt hiányosságokról.

A Független Könyvvizsgálói Szabályozók Nemzetközi Fóruma (IFIAR) az öt kontinens országai által létrehozott közfelügyeleti testületek nemzetközi fóruma, amelynek célja a tagszervezetek közötti együttműködés elősegítése, valamint a könyvvizsgálat színvonalának növelése. Az IFIAR 2017-ben átalakult és önálló jogalanyisággal rendelkező szervezet lett annak érdekében, hogy szervezettebben és hatékonyabban tudjon részt venni a könyvvizsgálat szabályozás fejlesztésében. Az IFIAR célja, hogy a tagállamok megoszthassák tapasztalataikat a feltárt könyvvizsgálói hiányosságokról és akár globálisan kezelhessenek egy-egy felmerülő problémát.

Az IFIAR évente egy plenáris ülést tart, valamint minőségellenőrzési és szankcionálási workshopot szervez. Ezekben az üléseken a közfelügyeleti hatóság aktívan részt vesz és alkalmazza az ott elsajátított tapasztalatokat.

A közfelügyeleti hatóság tagja az IFIAR Small Regulator munkacsoportjának, amelynek célja, hogy a kisebb létszámmal rendelkező közfelügyeleti hatóságok megoldásokat találjanak e hatóságok minőségellenőri csoportjainak közös problémáira.

A könyvvizsgálat – a számvittel együtt - olyan terület, amely jellemzően nem hazai, hanem nemzetközi szinten szabályozott. A könyvvizsgálat alapját az IFAC által elfogadott nemzetközi könyvvizsgálói standardok (ISA) adják, amelyek betartása a minőségellenőrzés tárgya.

A közfelügyeleti hatóság munkatársainak mind a nemzetközi könyvvizsgálói standardokat, mind az uniós rendeleteket naprakészen kell ismerniük ahhoz, hogy azok betartását ellenőrizhessék. Ezt a tudást jellemzően a fenti szervezetek munkájában való részvétellel tudja megszerezni. A többi állam közfelügyeleti hatóságának munkatársaival kialakított szoros munkakapcsolat továbbá nagyban segíti a hatóság munkáját, mivel minden egyes szabályozási kérdésben távpontot nyújthat a többi tagállam gyakorlata, amelyet a szabályozás során mind a szakma, mind a szakértők figyelembe vesznek.