

KÖNYVVIZSGÁLÓI KÖZFELÜGYELETI HATÓSÁG

Beszámoló

a könyvvizsgálói közfelügyeleti hatóság 2016. évi tevékenységéről



NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM
2017.

**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	3
1.1 Bevezetés	3
1.2 Könyvvizsgálói Közfelügyeleti Bizottság	3
1.3 A könyvvizsgálói közfelügyeleti hatóság	3
1.4 A közfelügyeleti rendszer célja és finanszírozása	4
2. A közérdeklődésre számot tartó könyvvizsgálói piac bemutatása	5
3. A hatóság által végrehajtott feladatok bemutatása	6
3.1 A közfelügyeleti hatóság feladatai	6
3.2 Jogalkotási feladatok bemutatása	7
3.3. Minőségellenőrzés	8
3.3.1 A hatóság által lefolytatható ellenőrzések bemutatása	8
3.3.2 A kockázat alapú kiválasztás módszertana	10
3.4. A minőségellenőrzési eljárás folyamata, annak részelemei	12
3.4.1. A helyszíni ellenőrzés lefolytatásának általános szabályai	13
3.4.2. Zárójelentés	14
3.4.3. A minőségellenőrzés eredménye	14
3.5. Az egyedi megbízások minőségellenőrzéseinek eredményei	16
3.5.1. Az egyedi megbízások minőségellenőrzése során feltárt súlyos hiányosságok	16
3.6. Cégszintű ellenőrzések tapasztalatai	19
3.6.1. A cégszintű ellenőrzések során tapasztalt hiányosságok	19
4. A közfelügyeleti rendszer részelemeinek vizsgálata és értékelése	21
4.1. A kamara által lefolytatott minőségellenőrzések kapcsán tett hatósági megállapítások:	22
5. Könyvvizsgálói minősítések	24
5.1. Minősítés visszavonására irányuló kérelmek	24
5.2. Jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységhez szükséges igazolás/engedély	25
Könyvvizsgálói tevékenység folytatásához szükséges engedély iránti kérelmek	25
6. Átláthatósági jelentések vizsgálata	26
7. Kapcsolattartás a könyvvizsgálókkal	28
8. Nemzetközi kapcsolatok bemutatása	28

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 2016. 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 2011. 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 érdekképviselési 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 könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokat ellátó szervezetként a számviteli szabályozásért felelős minisztert jelölte ki.

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.

2014. június 6-án a 226/2013. (VI. 24.) kormányrendelet hatályát veszítette, helyébe a Kormány tagjainak feladat- és hatásköréről szóló 152/2014. (VI. 6.) kormányrendelet lépett, 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, számon kérhető keretek között történjen és 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 2016. december 31. napján hatályos állapotot:

Közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók megnevezése	2016.12.31.
Hitelintézetek	104
ebből: szövetkezeti hitelintézetek	74
Befektetési vállalkozások	24
Biztosító társaságok	23
Tőzsdén jegyzett cégek	44
Összesen	195

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók körét az alábbi jogszabályhelyek 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 Magyar Fejlesztési Bank Zrt. és az Exim 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, az Állam Kincstárt 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: rendelet), a Nemzetgazdasági Minisztérium Szervezeti és Működési Szabályzata, valamint a hatóság belső Ügyrendje tartalmazza és szabályozza.

A közfelügyeleti hatóság tevékenysége széleskörű és szerteágazó, közhatalmi és kodifikációs kötelezettségén kívül koordináló szerepet tölt be, ellátja a nemzetközi és európai uniós és egyéb feladatokat.

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 eljárásokat (Kkt. 49-52. §),
6. ellenőrzi az átláthatósági jelentések közzétételét (Kkt. 55. § (3) bekezdés),
7. lefolytatja a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység végzésének engedélyezési eljárását. (Kkt. 69. § (1) bekezdés),
8. jóváhagyja a kamara által megalkotta könyvvizsgálói, 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) b) pont),
9. elbírálja a kamarai minőségellenőrzési eljárás során hozott elsőfokú döntést ellen a közfelügyeleti hatóságnál benyújtott fellebbezéseket. (Kkt. 172/A. §).

3.2 Jogalkotási feladatok bemutatása

2014-ben az Európai Unió tagállamai új európai könyvvizsgálói keretelvet fogadtak el. Az új európai joganyag egyik eleme az éves és összevont (konszolidált) éves beszámolók jog szerinti könyvvizsgálatáról, a 78/660/EGK és a 83/349/EGK tanácsi irányelv módosításáról, valamint a 84/253/EGK tanácsi irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló 2006/43/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv módosítása, amelyet a tagállamoknak 2016 június 16-ig kellett átültetni a nemzeti jogrendszerben. Magyarországon az átültetést a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, könyvvizsgálói közfelügyeletről, valamint könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló 2007. évi LXXV. törvény módosításáról szóló 2016. évi XLIV. törvénnyel (a továbbiakban: Módtv.) fogadta el a jogalkotó. Továbbá a 2006/43/EK irányelv módosítás egyes elemei a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálói Standard módosításával került átültetésre.

Tekintve, hogy a 2013 óta működő magyar könyvvizsgálói közfelügyeleti rendszer az irányelvi módosításokkal egyezett, az átültetés jelentős szervezeti átalakításokat nem eredményezett. A Módtv. 2016. június 4-én lépett hatályba, azonban az abban foglalt rendelkezéseket csak a 2016. június 16-át követően induló üzleti év jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatára kell először alkalmazni. Az európai uniós joganyag másik eleme 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 rendelet amely a tagállamokban 2016. június 16-tól közvetlenül alkalmazandó.

A Rendelet bizonyos kérdésekben választási lehetőséget enged a tagállamok számára. A választott tagállami opciókat Magyarországon a Kkt. Módtv-vel elfogadott 67/A. §-a tartalmazza. A Rendelet előírásait a tagállamokban szintén a 2016. június 16-át követően induló üzleti év jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatára kell először alkalmazni.

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 a rendeletben foglaltakat, továbbá a fenti jogszabályokban részletesen nem szabályozott kérdésekben a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban: Ket.) hatósági eljárásokra vonatkozó releváns 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 kéri,
- c) a közfelügyeleti hatóság kezdeményezi.

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

A közfelügyeleti hatóságnak 2016. 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 végrehajtott minőségellenőrzések számát, illetve annak alakulását 2016. évben.

Minőségellenőrzési eljárás megnevezése	Kamarai tag könyvvizsgáló
Terv szerinti minőségellenőrzésre kijelöltek száma	28
Tervből törölt ellenőrzöttek száma (szüneteltetés, törlés, egyéb ok)	1
Lefolytatott terv szerinti minőségellenőrzés összesen	27
Lefolytatott rendkívüli minőségellenőrzés összesen	3
Ebből: közfelügyeleti hatóság kezdeményezésére	3
Lefolytatott közvetlen minőségellenőrzés összesen	0
Ebből: közfelügyeleti hatóság kezdeményezésére	0
Lefolytatott tervszerinti, rendkívüli és közvetlen minőségellenőrzés összesen	30

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

Közérdeklődésre számot tartó gazdálkodónál könyvvizsgálatot végző könyvvizsgálók	2015. év	2016. év
Nagy méretű könyvvizsgálói hálózatoknál dolgozó könyvvizsgálók <i>(legalább 6 hitelesítő könyvvizsgáló)</i>	23	25
Kis és közepes méretű hálózatoknál dolgozó könyvvizsgálók <i>(2 - 5 hitelesítő könyvvizsgáló)</i>	6	7
Kis és közepes méretű könyvvizsgáló cégeknél dolgozó könyvvizsgálók <i>(2 - 5 hitelesítő könyvvizsgáló)</i>	38	40
Egyedül dolgozó könyvvizsgálók	10	7
Összesen	77	79

3.3.2 A kockázat alapú kiválasztás módszertana

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 gazdálkodók jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatát ellátó kamarai tag könyvvizsgálók a Kkt. 2016. június 4-ig hatályos 189. § (6) bekezdése szerint kötelesek december 31-ig tájékoztatni a hatóságot a december 31-én hatályban lévő, közérdeklődésre számot tartó gazdálkodóval kötött jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységre vonatkozó megbízásairól.² A kamarai tag könyvvizsgálók által beküldött adatszolgáltatás alapján a hatóság az alábbi szempontokat veszi figyelembe:

² 2016. június 4-től az adatszolgáltatásra vonatkozó előírást a Kkt. 67/A. § (4) bekezdése tartalmazza.

- 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 rendelet 4. § (2) pontja szerint minden év január 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: 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 a 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 megfelelősége;
- 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 a rendelet 1-3. 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. Az ellenőr által készített záró jelentés tartalmazza a vizsgált könyvvizsgálóra vonatkozóan az ellenőrzött egyedi megbízások értékelését. A könyvvizsgáló cég belső minőségellenőrzési rendszerének ellenőrzése esetén a záró jelentés tartalmazza a könyvvizsgáló cégre vonatkozóan a minőségellenőrzési rendszer értékelését. A záró jelentés mellékletét képezik a kérdőívek és a nyilatkozatok.

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

A zárójelentést az ellenőrzés befejezésétől számított tizenöt napon belül kell elkészíteni.

A zárójelentést az ellenőrzés alá vont kamarai tag könyvvizsgálónak, könyvvizsgáló cégnek meg kell küldeni.

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:

- 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 2016. évben 28 kamarai tag könyvvizsgálót tervszerinti minőségellenőrzésre, továbbá 3 kamarai tag könyvvizsgálót rendkívüli minőségellenőrzésre jelölt ki, amelyből ténylegesen 30 vizsgálatot hajtott végre. Az ellenőrzött 30 kamarai tag könyvvizsgáló közül 23 „megfelelt”, 1 kamarai tag könyvvizsgáló „megfelelt, megjegyzéssel” és 6 kamarai tag könyvvizsgáló „nem felelt meg” eredményt ért el.

A hatóság által lefolytatott minőségellenőrzési eljárásainak tekintetében egyetlen ellenőrzött kamarai tag könyvvizsgáló sem élt a bírósági felülvizsgálati kérelem lehetőségével.

Minőség-ellenőrzés során elért eredmények	2015. év (fő)		2016. év (fő)	
Megfelelt	10	50%	23	77%
Megfelelt, megjegyzéssel	2	10%	1	3%
Nem felelt meg	8	40%	6	20%
Összesen	20	100%	30	100%

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 2016. évi minőségellenőrzések során a minőségellenőrzési kérdőív egyes kérdéseire adott leggyakoribb „nem” válaszok kerülnek bemutatásra.

1. A minőségellenőrzési kérdőív 3.6. kérdésére (ISA 240) adott „nem” válaszok aránya: 44 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 44 %-nál hiányosan vagy teljes mértékben nem került dokumentálásra a bevételek elszámolásával kapcsolatosan felmerülő kockázatok azonosítása, felmérése, és értékelése. A könyvvizsgálati dokumentáció nem tartalmazta annak bemutatását, illetve annak mérlegelését, hogy milyen típusú bevételekből, bevételi ügyletekből vagy állításokból származhat csalási kockázat.

Számos esetben, amikor a könyvvizsgáló arra a következtetésre jutott, hogy a megbízás körülményei között nem alkalmazható az a feltevés, amely szerint fennáll a bevételek megjelenítéséhez kapcsolódó csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázata, a könyvvizsgáló nem foglalta bele ezen következtetésének okait a könyvvizsgálati dokumentációba.

2. A minőségellenőrzési kérdőív 10.12. kérdésére (ISA 505) adott „nem” válaszok aránya: 44 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 44 %-nál a könyvvizsgáló egyáltalán nem élt a külső megerősítés eszközével, vagy nem a könyvvizsgáló részére érkezett vissza az egyenlegközlő. Számos esetben a könyvvizsgálati dokumentáció nem tartalmazta az eredeti (a harmadik fél által aláírt) egyenlegközlőt, kizárólag annak (nem hiteles) másolatát.

3. A minőségellenőrzési kérdőív 3.10. kérdésére (ISA 240) adott „nem” válaszok aránya: 33 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 33 %-nál a könyvvizsgálati dokumentáció nem tartalmazta a főkönyvben manuálisan rögzített naplótételek - csalás szempontjából – történő vizsgálatát.

4. A minőségellenőrzési kérdőív 2.1. kérdésére (ISA 230) adott „nem” válaszok aránya: 30 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 30 %-nál a könyvvizsgáló a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakkal ellentétben nem készítette el időben a végleges könyvvizsgálati dokumentációt (jelentés dátumát követő 60 napon belül).

5. A minőségellenőrzési kérdőív 10.31. kérdésére (ISA 540) adott „nem” válaszok aránya: 30 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 30 %-nál 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.

6. A minőségellenőrzési kérdőív 3.2. kérdésére (ISA 240) adott „nem” válaszok aránya: 26 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 26 %-nál a könyvvizsgálati dokumentáció nem tartalmazta a könyvvizsgáló vezetéssel készített interjúinak jegyzeteit.

7. A minőségellenőrzési kérdőív 10.23. kérdésére (ISA 530) adott „nem” válaszok aránya: 26 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 26 %-nál a könyvvizsgálati dokumentáció - mintavételen alapuló könyvvizsgálati eljárás során- az alkalmazott mintaméretet 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.

8. A minőségellenőrzési kérdőív 10.32. kérdésére (ISA 540) adott „nem” válaszok aránya: 26 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 26 %-nál a könyvvizsgáló nem hajtott végre elegendő és megfelelő könyvvizsgálati eljárást a számviteli becslések (valamint a becslés alapjául szolgáló adatok) tesztelésére.

9. A minőségellenőrzési kérdőív 10.34. kérdésére (ISA 540) adott „nem” válaszok aránya: 26 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 26 %-nál a könyvvizsgáló nem győződött meg, illetve nem dokumentálta, hogy a jelentős kockázatokat hordozó számviteli becslések értékelési alapja és megjelenítése a pénzügyi kimutatásokban összhangban van-e a vonatkozó beszámolási keretelvekkel.

10. A minőségellenőrzési kérdőív 10.35. kérdésére (ISA 540) adott „nem” válaszok aránya: 26 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 26 %-nál a könyvvizsgáló nem szerzett elegendő és megfelelő bizonyítékot a számviteli becsléseknek a vonatkozó beszámolási keretelvekkel összhangban történő megjelenítéséről.

11. A minőségellenőrzési kérdőív 3.9. kérdésére (ISA 240) adott „nem” válaszok aránya: 22 %.

A vizsgált könyvvizsgálati megbízások 22 %-nál a könyvvizsgáló nem minősítette a kontrollok vezetés általi felülírásából származó lényeges hibás állítások kockázatát. A könyvvizsgálati dokumentáció nem tartalmazta, hogy a könyvvizsgáló milyen lépéseket tett a belső kontrollok megismerését illetően.

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.

3.6. Cégszintű ellenőrzések tapasztalatai

A közfelügyeleti hatóság 2016. évi minőségellenőrzési tervében 16 közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó jogszabály szerinti könyvvizsgálatát ellátó könyvvizsgáló cég szerepelt, melyek a Kkt. által meghatározott kötelező 3 éves ellenőrzési ciklus alapján kerültek kiválasztásra. Az ellenőrzések eredményeként a könyvvizsgáló cégek közül 11 esetben „megfelelt”, 4 alkalommal „megfelelt, megjegyzéssel” minősítés, és 1 könyvvizsgáló cég esetében „nem felelt meg” eredmény született.

Minőségellenőrzés során elért eredmények	2015. év (Kv. cég)		2016. év (Kv. cég)	
	Megfelelt	4	80%	11
Megfelelt, megjegyzéssel	0	0%	4	25%
Nem felelt meg	1	20%	1	6%
Összesen	5	100%	16	100%

3.6.1. A cégszintű ellenőrzések során tapasztalt hiányosságok

A vizsgálatok során több alkalommal merült fel, hogy az aktualizálás ellenére, a könyvvizsgáló cég belső minőségellenőrzési rendszerére vonatkozó szabályzata (továbbiakban: szabályzat) számos kötelező elemet nem tartalmazott, úgy mint a(z): archiválás, a végleges megbízási dosszié összeállításának ideje, adatbiztonság, panaszkezelés, könyvvizsgálati dokumentációra vonatkozó előírások, a megszokás veszélyének elfogadható szintre történő csökkentéséről- illetve a megbízás elutasításának eseteiről szóló rendelkezés. A kisebb könyvvizsgáló cégek esetében hiányzott továbbá a kötelező oktatásokon, szakmai és szakirányú továbbképzéseken való részvétel szabályozása.

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.

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

A korábbi évekhez hasonlóan, a 2016. évi minőségellenőrzések során is megállapításra került, hogy bár 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.

A megbízáshoz kapcsolódó elfogadó nyilatkozatok csak elektronikus – aláírást nem tartalmazó, így nem hitelesített – formában állt rendelkezésre.

A vizsgálatok során előfordult, hogy a könyvvizsgáló cég a függetlenségi és etikai szabályokat veszélyeztető, a könyvvizsgálati szolgáltatás mellett egyéb szakmai szolgáltatást is nyújtott az ügyfele(i) részére.

A könyvvizsgáló cég szabályzatában foglaltak ellenére, több esetben hiányoztak, vagy hiányosak voltak (új alkalmazottaktól bekért nyilatkozatok, hiányzó aláírás, időszak megjelölés, keltezés) a függetlenségi nyilatkozatok.

Néhány könyvvizsgáló cég által alkalmazott szoftver nem rendelkezik archiválási funkcióval, így a dokumentáció határidőben történő véglegesítésének ideje nem, vagy csak nehezen megállapítható.

3.6.2. A cégszintű ellenőrzések során tapasztalt pozitív irányú változások

Az elmúlt évek tapasztalatai alapján megállapítható, hogy bár minden évben merülnek fel enyhébb vagy olykor súlyosabb hiányosságok, hibák, ugyanakkor megfigyelhető a pozitív irányú változás a könyvvizsgáló cégek cégszintű ellenőrzése során.

A vizsgálatok ciklikus voltának köszönhetően, a 2016-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

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

A hatóság 2016-ben az alábbi témakörben végzett vizsgálatot: a Magyar Könyvvizsgálói Kamara által 2015. években lefolytatott „megfelelt megjegyzéssel”, illetve „nem felelt meg” minősítéssel zárult minőségellenőrzési eljárások vizsgálata.

A vizsgálat célja annak áttekintése volt, hogy a kamarai minőségellenőrzés megfelel-e a 43/2006/EK irányelv által támasztott minőségbiztosítási követelményeknek, valamint, hogy a Kamara Minőségellenőrzési Bizottsága képes-e ellátni a Kkt. 152. §-ában előírt feladatokat.

A közfelügyeleti hatóság a Kamara belső minőségellenőrzési szabályainak módosításával kapcsolatosan tett megállapítások a következők:

- A minőségellenőrzési eljárások jelentősen leegyszerűsödtek, mivel a kérdőívekben szereplő kérdések száma és a kérdések általános jellege jelentősen gyengítette a minőségbiztosítási rendszert.
- Az új szabályok értelmében a frissen végzett könyvvizsgálók nagy valószínűség szerint legkorábban 6 év elteltével kerülnek először minőségellenőrzés alá.
- A minőségellenőrzési eljárás során nincs mód két megbízást kiválasztani,
- A minőségellenőrzési eljárás során nincs mód két fókuszterületet kiválasztani,

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

A közfelügyeleti hatóság vizsgálata során áttekintette a zárójelentéseket és a kitöltött kérdőíveket. A kitöltött kérdőív alapján a minőségellenőrzésről készített zárójelentésben kell a minőségellenőrnek összefoglalnia a tapasztalatait, úgy, hogy az megfelelően indokolja a minőségellenőrzés minősítését.

Számos esetben olyan zárójelentést készítettek a minőségellenőrök, melyben nem fejtették ki szükséges részletességgel az ellenőrzés során tapasztalt hiányosságokat, hibákat, így a hatósági ellenőrzés során sok esetben 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 indoklás a kérdőívbe.

Az egyedi megbízások ellenőrzésére használt kérdőívek tartalmazznak 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, az a kérdőív típusától függően 9 vagy 11 ponttal csökkenti a kérdőív összes pontszámát.

A hatóság ellenőrzése alapján megállapította, hogy a 2015. év során lefolytatott minőségellenőrzések esetében 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 „VÉTŐ” kérdésre mégis „igen” választ adott. A fentiek miatt több minőségellenőrzés „megfelelt, megjegyzéssel” eredménnyel végződött, a „nem felelt meg” eredmény helyett.

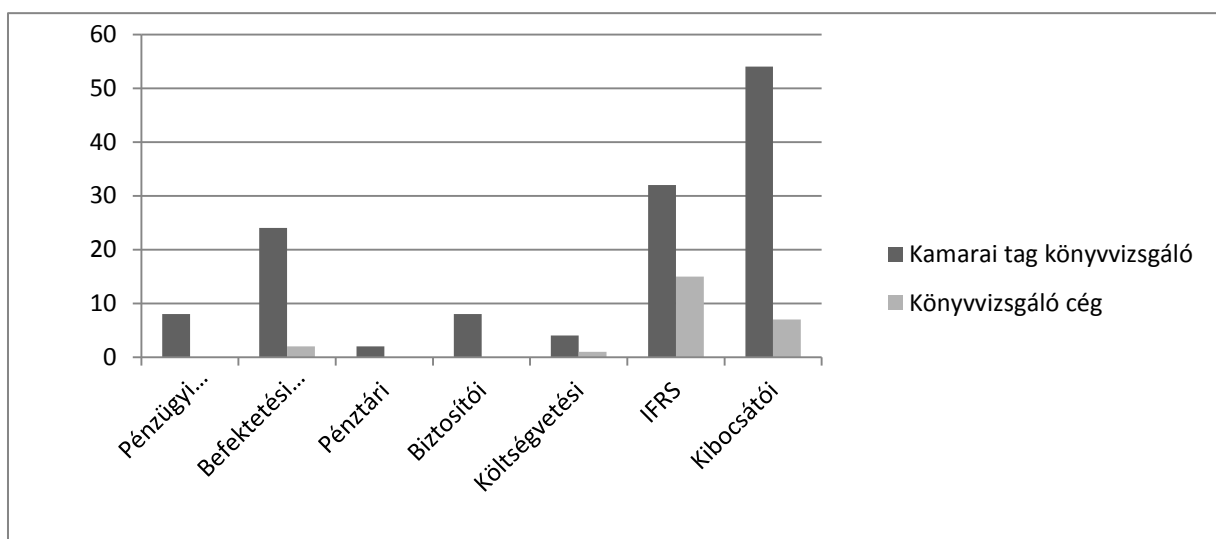
A hatóság vizsgálta továbbá azt, hogy a minőségellenőrök milyen lényeges, kockázatos területet választottak ki annak ellenőrzésére, hogy a könyvvizsgáló, minden szükséges könyvvizsgálati eljárást elvégzett annak érdekében, hogy elegendő és megfelelő bizonyosságot szerezzen a könyvvizsgálói jelentésben foglaltak alátámasztására. A hatóság azt tapasztalta, hogy a minőségellenőrök a legkevésbé kockázatos területeket választják ki ennek ellenőrzésére. Továbbá a hatóság vizsgálata során megállapította, hogy az eredménykimutatás egyes területei tekintetében végrehajtott könyvvizsgálati eljárások rendkívül kevés esetben kerültek kiválasztásra.

Fennáll a veszélye annak, hogy a minőségellenőrzésre maximálisan elszámolható idő, a kiválasztható megbízások és a kiválasztható fókuszterületek limitálása, a kérdőívek adattartalmának leszűkítése és a túlságosan általános kérdések csökkentik a minőségbiztosítási rendszer hatékonyságát, eredményességét. Tovább erősíti ezt a tendenciát az, hogy a minőségellenőrök nem egységesen alkalmazzák a vétő kérdést, valamint a minőségellenőrzés dokumentációja nem minden esetben teszi lehetővé a hatékony hatósági ellenőrzést.

A megállapításokat a hatóság megvitatta a Kamara vezetésével, akik tájékoztatták a hatóságot a fenti megállapítások kapcsán tervezett intézkedésekről. A Kamara reagált a hatóság által fent leírtakra, ennek okán jelentősen megváltoztatta a 2016. évi minőségellenőrzésekre vonatkozó szabályokat, kérdőíveket.

5. Könyvvizsgálói minősítések

2016. december 31-ig 157 minősítés megszerzésére irányuló kérelem érkezett a közfelügyeleti hatósághoz, 132 esetben kamarai tag könyvvizsgáló kezdeményezte a minősítés megszerzését, 25 esetben könyvvizsgáló cég. A 2016. évben kezdeményezett minősítés megszerzése iránti eljárások közül 100-at a közfelügyeleti hatóság a 2016. évben 57-et pedig a 2017. évben zárt le. A kérelmek esetén 28 esetben került sor az eljárás megszüntetésére, 2 esetben a kérelem elutasítására és 127 esetben a kérelmezett minősítés megadására. A megszerzett minősítések megoszlását a következő diagram mutatja:

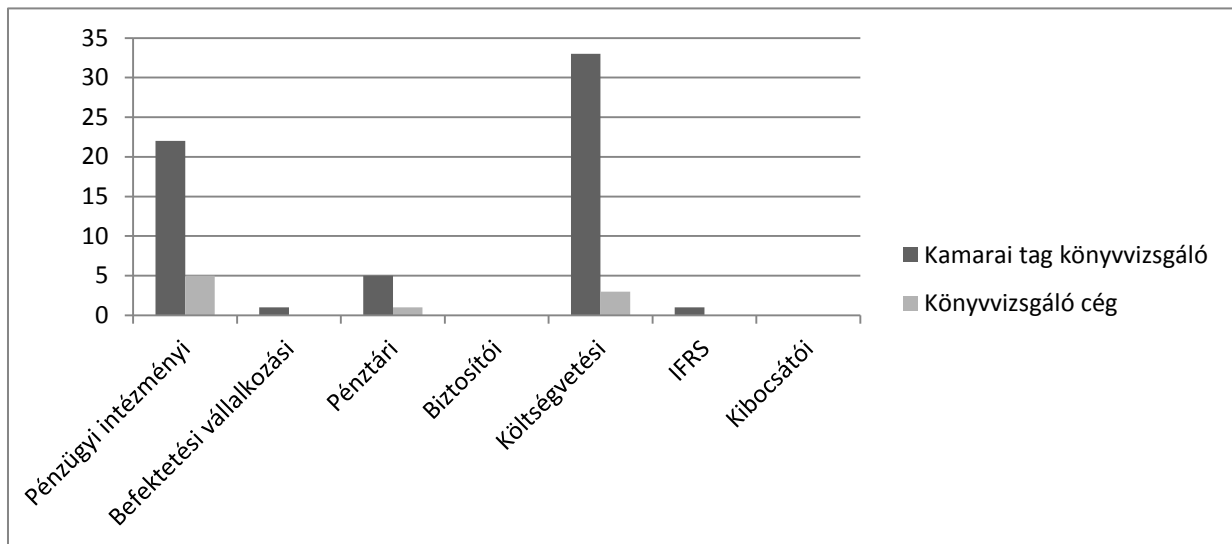


Az eljárások lefolytatására az érintett állami szerv (Magyar Nemzeti Bank) egyetértésével került sor.

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

2016. december 31-ig 71 minősítés visszavonására irányuló kérelem érkezett a közfelügyeleti hatósághoz, 62 esetben kamarai tag könyvvizsgáló kezdeményezte a minősítés megszerzését, 9 esetben könyvvizsgáló cég. A visszavont minősítések megoszlását a következő diagram mutatja:



A minősítés visszavonására irányuló eljárás lefolytatására 2 esetben hivatalból került sor, 69 esetben pedig kamarai tag könyvvizsgálók, könyvvizsgáló cégek kérelmére.

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. 2016. június 4-től hatályos rendelkezései alapján a természetes személyek, gazdálkodó szervezetek, harmadik országbeli könyvvizsgálók, valamint harmadik országbeli könyvvizsgáló cégek könyvvizsgálói tevékenységének végzéséhez 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.

Könyvvizsgálói tevékenység folytatásához szükséges engedély iránti kérelmek 2016. december 31-ig 7 könyvvizsgálói tevékenység végzéséhez szükséges engedély iránti kérelem érkezett a közfelügyeleti hatósághoz. A 7 könyvvizsgálói tevékenység folytatáshoz szükséges engedély iránti kérelem vonatkozásában, 5 esetben pozitív döntés született, 1 esetben a kérelem

elutasítására került sor és 1 esetben az eljárás megszüntetésére. A 7 eljárás közül 5-öt a közfelügyeleti hatóság 2016. évben 2-öt pedig a 2017. évben zárt le.

Könyvvizsgálói tevékenység folytatásához szükséges igazolás iránti kérelmek 2016. december 31-ig 23 könyvvizsgálói tevékenység végzéséhez szükséges igazolás iránti kérelem érkezett a közfelügyeleti hatósághoz. A 23 könyvvizsgálói tevékenység folytatásához szükséges igazolás iránti kérelem vonatkozásában, 22 esetben pozitív döntés született, 1 esetben a kérelem érdemi vizsgálat nélküli elutasítására került sor. A közfelügyeleti hatóság 23 eljárás közül 21-et a 2016. évben, 2-öt pedig a 2017. évben zárt le.

6. Átláthatósági jelentések vizsgálata

A Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló 2007. évi LXXV. törvény (továbbiakban: Kkt.) 2016. június 4-ig hatályos állapota alapján, az 55. §-ában rendelkezik arról, hogy a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó tekintetében jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet végző könyvvizsgáló cég, évente, az üzleti évének mérlegfordulónapjától számított három hónapon belül, köteles a honlapján átláthatósági jelentést közzé tenni, melynek teljesítését ugyanezen paragrafus (3) bekezdése alapján a közfelügyeleti hatóság ellenőrizz.

A Kkt. átmeneti rendelkezéseinek, 208/J. § (2) bekezdése tartalmazza azon szabályozást, miszerint 2016. június 17-ét megelőzően induló üzleti évre vonatkozóan, a Kkt. 55. §-a az irányadó, így még a 2015. és 2016. évi üzleti évről készített átláthatósági jelentések elkészítésének és ellenőrzésének tekintetében is ezen szabályozás érvényes.

2015. júliusától bővült a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodónak minősülő hitelintézetek, befektetési vállalkozások és biztosítók köre, amelynek következtében ezen gazdálkodók jogszabály szerinti könyvvizsgálatát ellátó könyvvizsgáló cégeknek – többek között – átláthatósági jelentés készítési és közzétételi kötelezettsége keletkezett.

Mindezek alapján, a 2015. évre vonatkozó szabályoknak megfelelően a közfelügyeleti hatóság feladatkörében eljárva ellenőrizte az átláthatósági jelentések közzétételi kötelezettségének teljesítését.

Az ellenőrzés során, a közfelügyeleti hatóság számos alkalommal tapasztalta - főként a kisebb könyvvizsgáló cégek esetében -, hogy a cég nem volt tudatában a keletkező azon többletkötelezettségeknek - hivatkozva az év

közben módosuló jogszabályokra -, mely a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység ellátásával jár.

A rendelkezésre álló adatok alapján a 47 könyvvizsgáló cégből 25 teljesítette az átláthatósági jelentéskészítési és közzétételi kötelezettségét határidőben, a könyvvizsgáló cég üzleti évének mérlegfordulónapjától számított három hónapon belül. A fennmaradó esetekben, a hiánypótlásra a közfelügyeleti hatóság levélben hívta fel a figyelmet.

Az átláthatósági jelentések tartalmi megfelelőségének ellenőrzése során, hasonlóan a korábbi évek tapasztalataihoz, számos alkalommal fordultak elő kisebb-nagyobb hibák, hiányosságok:

- A közzététel több esetben nem történt meg határidőben (az üzleti évének mérlegforduló napjától számított három hónapon belül).
- A hálózathoz tartozó könyvvizsgáló cégek esetében előfordult, hogy a hálózat és a hálózaton belüli jogi és szervezeti keretek bemutatása alatt csupán a hálózat megnevezése szerepelt.
- Jellemzően a kisebb cégek esetében (ahol a kamara általi mintaszabályzatot alkalmazzák), a belső minőségellenőrzési rendszer leírása nem kellően részletezett csak egy hivatkozás szerepel a szabályzatra.
- A függetlenségi gyakorlatról szóló nyilatkozat - a nagy hálózatok kivételével - nem kellően részletezett, főként csak az éves függetlenségi nyilatkozatra történik hivatkozás.
- A folyamatos képzéssel kapcsolatban egy-két alkalommal előfordult, hogy csak a kötelező kamarai képzés feltüntetése szerepel.
- Az árbevétel bemutatása, részletezése nincs kellően megbontva.
- A könyvvizsgálók díjazásának elvével kapcsolatban, számos esetben csak a díjakat befolyásoló tényezők felsorolása szerepel.
- Néhány esetben hiányzott a keltezés/dátum.

7. Kapcsolattartás a könyvvizsgálókkal

A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó könyvvizsgálókkal való találkozás szempontjából meghatározó jelentőségű a Kamara Minőségellenőrzési Bizottságának éves továbbképzésén és a Kamara országos konferenciáján való közfelügyeleti hatósági részvétel. 2016-ban az előző évekhez hasonlóan ismét lehetőség nyílt arra, hogy a hatóság képviselője a továbbképzésen és a konferencián 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 intézmény ülésein vesz részt aktívan:

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

A közfelügyeleti hatóság számára a kötelező tagságot az Európai Könyvvizsgálat-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 a 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 magyar 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 2016-ban átalakult és önálló jogalanyisággal rendelkező szervezet lett annak érdekében, hogy szervezettebben és hatékonyabban tudjon részt venni a könyvvizsgálat szabályozás fejlesztésében. A minőségellenőrzések alanyai világszintű könyvvizsgálói hálózatok (Big4) 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. Ezeken az üléseken a közfelügyeleti hatóság a kezdetektől részt vesz és alkalmazza az ott elsajátított tapasztalatokat.

A közfelügyeleti hatóság tagja az IFIAR Small Regulator csoportjának, 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.