MAGYAR KÖZLÖNY

143. szám

MAGYARORSZÁG HIVATALOS LAPJA
2017. szeptember 11., hétfő

Tartalomjegyzék

259/2017. (IX. 11.) Korm. rendelet	Egyes vasúti közlekedési tárgyú kormányrendeletek módosításáról	27140
24/2017. (IX. 11.) MvM rendelet	A bűncselekmények nemzetközi statisztikai célú osztályozási rendszeréről	27144
26/2017. (IX. 11.) NGM rendelet	A könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokkal összefüggő tevékenységek szabályozásáról szóló 28/2013. (VI. 29.) NGM rendelet módosításáról	27151
21/2017. (IX. 11.) AB határozat	A társadalombiztosítási nyugellátásról szóló 1997. évi LXXXI. törvény végrehajtásáról szóló 168/1997. (X. 6.) Korm. rendelet 93. § (1) bekezdése alaptörvény-ellenességének megállapításáról és megsemmisítéséről, valamint a Kúria előtt folyamatban lévő Mfv.III.10.350/2016. számú ügyben és bármely folyamatban lévő ügyben történő alkalmazásának kizárásáról	27212
22/2017. (IX. 11.) AB határozat	A Kúria Kfv.V.35.722/2013/3. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapításáról és megsemmisítéséről	27215
Knk.VII.37.424/2017/2. számú végzés	A Kúria mint felülvizsgálati bíróság végzése	27225
A Kúria közleménye	A Nemzeti Választási Bizottság határozatának helybenhagyásáról	27228
A Kúria közleménye	A Nemzeti Választási Bizottság határozatának helybenhagyásáról	27228
1624/2017. (IX. 11.) Korm. határozat	Az egyes állami tulajdonban lévő vagyontárgyak ingyenes tulajdonba adásával kapcsolatos döntések visszavonásáról	27229
1625/2017. (IX. 11.) Korm. határozat	Egyes, a Környezeti és Energiahatékonysági Operatív Program 5. prioritása keretében megvalósuló projektek támogatásának növeléséről, valamint a Környezeti és Energiahatékonysági Operatív Program éves fejlesztési keretének megállapításáról szóló 1084/2016. (II. 29.) Korm. határozat módosításáról	27231
1626/2017. (IX. 11.) Korm. határozat	A TOP-6.2.1-15-VP1-2016-00002 azonosító számú („Gyulafirátóti óvoda újjáépítése” című) projekt támogatásának növeléséről	27236

A DOKUMENTUM ELEKTRONIKUSAN HITELESÍTETT
A HITELESSÉG ELLENŐRZÉSÉHEZ KATTINTSON IDE
hitelesítő rendszer: NETLOCK PDFSIGNO | www.netlock.hu

III. Kormányrendeletek

A Kormány 259/2017. (IX. 11.) Korm. rendelete egyes vasúti közlekedési tárgyú kormányrendeletek módosításáról

A Kormány a vasúti közlekedésről szóló 2005. évi CLXXXIII. törvény 88. § (1) bekezdés 7. pontjában kapott felhatalmazás alapján,
a 2. alcím tekintetében a vasúti közlekedésről szóló 2005. évi CLXXXIII. törvény 88. § (1) bekezdés 10. pontjában kapott felhatalmazás alapján,
a 3. alcím tekintetében a vasúti közlekedésről szóló 2005. évi CLXXXIII. törvény 88. § (1) bekezdés 11. pontjában kapott felhatalmazás alapján,
az Alaptörvény 15. cikk (1) bekezdésében meghatározott feladatkörében eljárva a következőket rendeli el:

1. A vasúti közlekedés biztonságával összefüggő munkaköröket betöltő munkavállalókkal szemben támasztott egészségügyi követelményekről és az egészségügyi vizsgálat rendjéről szóló 203/2009. (IX. 18.) Korm. rendelet módosítása

1. § A vasúti közlekedés biztonságával összefüggő munkaköröket betöltő munkavállalókkal szemben támasztott egészségügyi követelményekről és az egészségügyi vizsgálat rendjéről szóló 203/2009. (IX. 18.) Korm. rendelet (a továbbiakban: R.) 6. § (1) bekezdés d) pontja helyébe a következő rendelkezés lép:
(Előzetes vizsgálatot kell végezni:)
„d) a vasúti közlekedés biztonságával összefüggő munkakörben hat hónapot meghaladó keresőképtelenség után ismételten foglalkoztatni kívánt személynél a munkavégzés megkezdését megelőzően."

2. § Az R. 8. § (3) bekezdése helyébe a következő rendelkezés lép:
„(3) A munkakör ellátására csak látásjavító eszközzel alkalmas munkavállaló, munkavégzése időtartama alatt köteles tartalék látásjavító eszközét magánál tartani, és ellenőrzés esetén felmutatni. Látásjavító eszköznek minősül
a) a szemüveg (távollátó, olvasó, képernyőhöz alkalmas) és
b) a kontaktlencse (távollátó, közellátó), amelyhez pótszemüveg tartása kötelező."

3. § Az R. 26. § (1) bekezdése helyébe a következő rendelkezés lép:
„(1) Amennyiben az előzetes, időszakos vagy soron kívüli vizsgálat alapján hozott határozattal a munkáltató vagy a munkavállaló nem ért egyet, a határozat ellen jogorvoslattal élhet és kérheti az alkalmassági felülvizsgálat lefolytatását. A vasúti járművezetői munkakörre való előzetes egészségügyi alkalmassággal kapcsolatos döntéssel szemben bírósági felülvizsgálat kezdeményezhető. Az egyéb, e rendelet hatálya alá tartozó előzetes, illetve az időszakos és soron kívüli egészségügyi alkalmasság tárgyában hozott határozat ellen fellebbezés nyújtható be. A munkáltató és a munkavállaló a jogorvoslati eljárás kezdeményezésének tényéről egymást kölcsönösen tájékoztatja."

4. § (1) Az R. 29. § (1) bekezdés a) pontja helyébe a következő rendelkezés lép:
(A munkáltatónak belső szabályzatában kell meghatároznia:)
„a) az egészséget nem veszélyeztető és biztonságos munkavégzés érdekében a munkavédelemről szóló törvény szerint készített kockázatértékelés felhasználásával – a foglalkozás-egészségügyi orvos véleményének figyelembevételével – az egészségi alkalmassági és szakmai alkalmassági vizsgálatok rendjét, irányát, gyakoriságát, valamint ezekkel a vizsgálatokkal kapcsolatos feladatokat,"

(2) Az R. 29. §-a a következő (3a) és (3b) bekezdéssel egészül ki:
„(3a) A munkáltató köteles a közlekedési hatóságnak haladéktalanul bejelenteni, ha a vasúti járművezető munkavállalója keresőképtelenségének ideje a három hónapot meghaladta.

(3b) A munkáltató és a foglalkozás-egészségügyi szolgáltató közösen határozzák meg azon azonos kockázattal, megterheléssel, igénybevétellel járó tevékenységek, munkakörök jegyzékét, és az ezekben történő alkalmassági vizsgálat jellegét és gyakoriságát, amelyek a vasút-technológiai folyamatban ugyanarra a tevékenység ellátására irányulnak."

5. § (1) Az R. 1. melléklete az 1. melléklet szerint módosul.
(2) Az R. 3. melléklete a 2. melléklet szerint módosul.

6. § Hatályát veszti az R. 1. melléklet III. munkaköri csoport B) pont II. alcím a) pontjában foglalt táblázat első sora.

2. A vasúti építmények építésügyi hatósági engedélyezési eljárásainak részletes szabályairól szóló 289/2012. (X. 11.) Korm. rendelet módosítása

7. § A vasúti építmények építésügyi hatósági engedélyezési eljárásainak részletes szabályairól szóló 289/2012. (X. 11.) Korm. rendelet (a továbbiakban: R2.) 6. § (2) bekezdés b) pontja helyébe a következő rendelkezés lép:
(A kérelemhez csatolni kell:)
„b) az átjárhatósági műszaki előírásokban előírt alrendszerekre vagy rendszerelemekre a bejelentett szervezet, egyéb műszaki szempontokra a megfelelőségértékelő szervezetek tevékenységéről szóló törvény szerint kijelölt szervezet tanúsítását, valamint – ha jogszabály előírja – a kockázatértékelést,"

8. § Az R2. 39. §-a a következő (8) és (9) bekezdéssel egészül ki:
„(8) E rendeletnek az egyes vasúti közlekedési tárgyú kormányrendeletek módosításáról szóló 259/2017. (IX. 11.) Korm. rendelettel (a továbbiakban: Módr2.) megállapított 6. § (2) bekezdés b) pontját, 1. melléklet 1. pont j) alpontját, 2. melléklet 1. pont b) alpontját, valamint 3. melléklet 1. pont g) alpontját – a (9) bekezdésben meghatározott kivétellel – a Módr2. hatálybalépésekor folyamatban lévő eljárásokban is alkalmazni kell.
(9) A saját célú vasúti pályahálózatok vasúti építményeinek használatbavételi engedélyezése során e rendeletnek a Módr2.-vel megállapított 6. § (2) bekezdés b) pontját a 2020. december 31. után indult eljárásokban kell alkalmazni."

9. § (1) Az R2. 1. melléklete a 3. melléklet szerint módosul.
(2) Az R2. 3. melléklete a 4. melléklet szerint módosul.

10. § Hatályát veszti az R2.
a) 2. melléklet 1. pont b) alpontjában az „amennyiben jogszabály előírja," szövegrész,
b) 2. melléklet 1. pont c) alpontja.

3. Az országos vasúti mellékvonalak felsorolásáról szóló 194/2016. (VII. 13.) Korm. rendelet módosítása

11. § Az országos vasúti mellékvonalak felsorolásáról szóló 194/2016. (VII. 13.) Korm. rendelet 1. mellékletében foglalt táblázat 25. sorában a „49 Tamási – Lepsény" szövegrész helyébe a „49 Lepsény – Mezőhídvég" szöveg lép.

4. Záró rendelkezések

12. § (1) Ez a rendelet – a (2) bekezdésben meghatározott kivétellel – a kihirdetését követő 8. napon lép hatályba.
(2) Az 1. § és a 4. § a kihirdetését követő 15. napon lép hatályba.

13. § Ez a rendelet a közösségi vasúti rendszereken mozdonyokat és vonatokat működtető mozdonyvezetők minősítéséről szóló, 2007. október 23-i 2007/59/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv 18. cikk (2) bekezdésének való megfelelést szolgálja.

Orbán Viktor s. k.,
miniszterelnök

1. melléklet a 259/2017. (IX. 11.) Korm. rendelethez

Az R. 1. melléklet II. munkaköri csoport B) pont II. alcímének b) pontjában foglalt táblázat az „Egyéb vasúti járművezető" sort követően a következő sorral egészül ki:

[Földalatti vasúti pályahálózat (metró)]

„Metróállomási diszpécser – járművezető (JÁDI)	A rendelkezésre álló technikai eszközök segítségével irányítja és ellenőrzi az állomás utasforgalmát, üzemelteti a felügyelete alá tartozó mozgólépcsőket, lifteket és berendezéseket. Kirendelés esetén járművezetői feladatokat lát el."

2. melléklet a 259/2017. (IX. 11.) Korm. rendelethez

Az R. 3. melléklet B) része helyébe a következő rendelkezések lépnek:

„B) Időszakos és soron kívüli egészségi alkalmassági vizsgálat alkalmával megkívánt érzékszervi egészségi alkalmassági követelmények

I. munkaköri csoport esetében

1. Látási követelmények:

a) Látásélesség 1,2 (minimum = 0,7 – gyengébbik szemen = 0,5);

b) szemüveg: +3,0 D-ig, –5,0 D-ig terjedő szférikus és/vagy cylindrikus üveg;

c) biztos színérzés szükséges (anomaloscopos megerősítés csak indokolt esetben);

d) ép látótér és adaptációs képesség mellett stereoscopos látás;

e) szemlencse-beültetés, keratotomia után évente alkalmassági vizsgálat, szemész szakorvosi ellenőrzéssel.

2. Hallási követelmények:

a) ép dobhártya;

b) a súgott beszéd megértése 4 m-ről;

c) a légvezetéses küszöbérték átlaga (250–2000 Hz között) max. 30 dB.

II. munkaköri csoport esetében

1. Látási követelmények:

a) Látásélesség 1,2 (minimum 0,7 – gyengébbik szemen = 0,5);

b) szemüveg: +4,0 D-ig, –6,0 D-ig terjedő szférikus és/vagy cylindrikus üveg;

c) kontaktlencse használata szemész véleményezésével, a foglalkozás-egészségügyi orvos jóváhagyásával engedélyezett;

d) biztos színérzés szükséges (anomaloscopos megerősítés csak indokolt esetben);

e) ép látótér és adaptációs képesség mellett stereoscopos látás;

f) szemlencse-beültetés, keratotomia után évente alkalmassági vizsgálat, szemész szakorvosi ellenőrzéssel.

2. Hallási követelmények:

a) ép dobhártya, a súgott beszéd megértése 4 m-ről;

b) a légvezetéses küszöbérték átlaga (250–2000 Hz között) max. 30 dB;

c) nem lehet krónikus beszédzavar (amennyiben az üzeneteket hangosan és tisztán kell váltani).

III. munkaköri csoport esetében

1. Látási követelmények:

a) Látásélesség = 0,8 (minimum 0,5 – gyengébbik szemen 0,3);

b) szemüveg: +5,0 D-ig, –8,0 D-ig terjedő szférikus és/vagy cylindrikus üveg;

c) kontaktlencse használata szemész véleményezésével, a foglalkozás-egészségügyi orvos jóváhagyásával engedélyezett;

d) biztos színérzés szükséges (anomaloscopos megerősítés csak indokolt esetben);

e) ép látótér és adaptációs képesség mellett stereoscopos látás;

f) szemlencse-beültetés, keratotomia után évente alkalmassági vizsgálat, szemész szakorvosi ellenőrzéssel.

2. Hallási követelmények:
a) ép dobhártya, a súgott beszéd megértése 3 m-ről;
b) a légvezetéses küszöbérték átlaga (250–2000 Hz között) max. 30 dB-t meghaladja, de nem érheti el a 40 dB-t az egyik fül szükség esetén hallókészülékkel javítható, amennyiben a környezet zajszintje a 65 dB-t nem haladja meg."

3. melléklet a 259/2017. (IX. 11.) Korm. rendelethez

Az R2. 1. melléklet 1. pontja a következő j) alponttal egészül ki:
(Valamennyi építményre vonatkozóan:)
„j) független tanúsító szervezet tanúsítása."

4. melléklet a 259/2017. (IX. 11.) Korm. rendelethez

Az R2. 3. melléklet 1. pontja a következő g) alponttal egészül ki:
(Valamennyi építményre vonatkozóan:)
„g) független tanúsító szervezet tanúsítása."

V. A Kormány tagjainak rendeletei

A Miniszterelnökséget vezető miniszter 24/2017. (IX. 11.) MvM rendelete a bűncselekmények nemzetközi statisztikai célú osztályozási rendszeréről

A hivatalos statisztikáról szóló 2016. évi CLV. törvény 47. § (2) bekezdésében kapott felhatalmazás alapján, a Kormány tagjainak feladat- és hatásköréről szóló 152/2014. (VI. 6.) Korm. rendelet 1. melléklet A) pont 7. alpontja szerinti feladatkörömben eljárva a következőket rendelem el:

1. § Ha az Európai Unió valamely szerve vagy más nemzetközi szervezet az ENSZ Kábítószer-ellenőrzési és Bűnmegelőzési Hivatala (UNODC) által kiadott International Classification of Crime for Statistical Purposes (ICCS) szerinti besorolású igazságügyi statisztikai adatkéréssel él Magyarország felé, a kért statisztikai adatokat az 1. melléklet szerinti bűncselekmények nemzetközi statisztikai célú osztályozási rendszere (a továbbiakban: BNSOR) alapján kell teljesíteni.

2. § A Központi Statisztikai Hivatal (a továbbiakban: KSH) az igazságügyi statisztikai adatok gyűjtéséért felelős szervezetekkel együttműködve biztosítja a BNSOR karbantartását, és elősegíti annak alkalmazását. Ennek keretében a KSH elkészíti és rendszeresen felülvizsgálja a BNSOR-t kiegészítő tartalmi meghatározásokat, valamint gondoskodik azok honlapján való közzétételéről.

3. § Ez a rendelet a kihirdetését követő napon lép hatályba.

Lázár János s. k.,
Miniszterelnökséget vezető miniszter

1. melléklet a 24/2017. (IX. 11.) MvM rendelethez

A bűncselekmények nemzetközi statisztikai célú osztályozási rendszere (BNSOR), 2017

- 01 Halálhoz vezető vagy halál okozásának szándékával elkövetett cselekmények
  - 0101 Szándékos emberölés
  - 0102 Szándékos emberölés kísérlete
  - 0103 Nem szándékos emberölés
    - 01031 Tudatos gondatlansággal elkövetett emberölés
    - 01032 Hanyag gondatlanságból elkövetett emberölés
      - 010321 Járművezetés során gondatlanságból elkövetett emberölés
      - 010322 Nem járművezetés során gondatlanságból elkövetett emberölés
  - 0104 Öngyilkosságban közreműködés vagy öngyilkosságra való felbujtás
    - 01041 Öngyilkosságban közreműködés
    - 01049 Öngyilkosságban való közreműködéssel vagy öngyilkosságra való felbujtással kapcsolatos egyéb cselekmények
  - 0105 Eutanázia
  - 0106 Jogellenes magzatelhajtás
  - 0107 Fegyveres konfliktus során elkövetett jogellenes emberölés
  - 0109 Halálhoz vezető vagy halál okozásának szándékával elkövetett egyéb cselekmények
- 02 Sérelmet okozó vagy sérelem okozására irányuló személy elleni cselekmények
  - 0201 Testi sértés és fenyegetés
    - 02011 Testi sértés
      - 020111 Súlyos testi sértés
      - 020112 Könnyű testi sértés

02012 Fenyegetés
020121 Súlyos fenyegetés
020122 Enyhe fenyegetés
02019 Egyéb testi sértések és fenyegetések
0202 Szabadság elleni cselekmények
02021 Kiskorú jogellenes elvitele
020211 Kiskorú jogellenes elvitele szülő által
020212 Kiskorú jogellenes elvitele más családtag által
020213 Kiskorú jogellenes elvitele törvényes gyám által
020219 Kiskorú jogellenes elvitelével kapcsolatos egyéb cselekmények
02022 Szabadságtól való megfosztás
020221 Emberrablás
020222 Jogellenes fogvatartás
020223 Jármű eltérítése
020229 Szabadságtól való egyéb megfosztás
02029 Szabadság elleni egyéb cselekmények
020291 Jogellenes örökbefogadás
020292 Kényszerházasság
020299 Máshova nem sorolható egyéb szabadság elleni cselekmények
0203 Rabszolgaság és kizsákmányolás
02031 Rabszolgaság
02032 Kényszermunka
020321 Háztartási munkára kényszerítés
020322 Ipari munkára kényszerítés
020323 Állami munkára vagy fegyveres erők szolgálatára kényszerítés
020329 Egyéb kényszermunka
02039 Rabszolgasággal és kizsákmányolással összefüggő egyéb cselekmények
0204 Emberkereskedelem
02041 Emberkereskedelem szexuális kizsákmányolás céljából
02042 Emberkereskedelem kényszermunka vagy -szolgálat céljából
02043 Emberkereskedelem szerveltávolítás céljából
02049 Emberkereskedelem egyéb célból
0205 Kényszerítés
02051 Zsarolás
02059 Kényszerítéshez kapcsolódó egyéb cselekmények
0206 Mulasztással összefüggő cselekmények
02061 Gondozási kötelezettség elmulasztása gondozás alatt álló személyekkel szemben
020611 Gondozási kötelezettség elmulasztása gondozás alatt álló gyermekkel szemben
020612 Gondozási kötelezettség elmulasztása gondozás alatt álló függő helyzetben lévő egyéb személlyel szemben
020619 Egyéb gondozási kötelezettség elmulasztása
02062 Foglalkozás körében elkövetett veszélyeztetés
02063 Jármű vezetésével összefüggő gondatlanság
02069 Mulasztással összefüggő egyéb cselekmények
0207 Veszélyeztetés
02071 Egészséget veszélyeztető cselekmények
02072 Járművezetés pszichoaktív anyag hatása alatt
020721 Járművezetés alkohol hatása alatt
020722 Járművezetés tiltott kábítószer hatása alatt
020729 Járművezetés egyéb pszichoaktív anyag hatása alatt
02079 Veszélyeztetéssel összefüggő egyéb cselekmények
0208 Félelem vagy érzelmi megrázkódtatás okozására irányuló cselekmények
02081 Zaklatás
020811 Munkahelyi zaklatás
020819 Egyéb zaklatás

02082 Követés
02089 Félelem vagy érzelmi megrázkódtatás okozásának szándékával elkövetett egyéb cselekmények
0209 Rágalmazás vagy becsületsértés
02091 Rágalmazás vagy becsületsértés az áldozat jellemzői és külső jegyei miatt
02092 Rágalmazás vagy becsületsértés az áldozatnak tulajdonított meggyőződés vagy értékrend miatt
02099 Egyéb rágalmazás vagy becsületsértés
0210 Hátrányos megkülönböztetés
02101 Személlyel szembeni hátrányos megkülönböztetés
02102 Csoporttal szembeni hátrányos megkülönböztetés
02109 Egyéb hátrányos megkülönböztetés
0211 Személlyel szembeni jogsértést megvalósító cselekmények
02111 Magánélet megsértése
02119 Személlyel szembeni jogsértést megvalósító egyéb cselekmények
0219 Sérelmet okozó vagy sérelem okozására irányuló személy elleni egyéb cselekmények
03 Szexuális természetű bűncselekmények
0301 Szexuális erőszak
03011 Erőszakos közösülés
030111 Erőszakos közösülés kényszer alkalmazásával
030112 Erőszakos közösülés kényszer alkalmazása nélkül
030113 Beleegyezési korhatár alatti vagy törvény alapján beleegyezésre képtelen személy sérelmére elkövetett erőszakos közösülés
030119 Egyéb erőszakos közösülés
03012 Szexuális bántalmazás
030121 Fizikai jellegű szexuális bántalmazás
030122 Nem fizikai jellegű szexuális bántalmazás
030129 Máshova nem sorolható egyéb szexuális bántalmazás
03019 Egyéb erőszakos szexuális cselekmények
0302 Szexuális kizsákmányolás
03021 Felnőttek szexuális kizsákmányolása
03022 Gyermekek szexuális kizsákmányolása
030221 Gyermekpornográfia
030222 Gyermekprostitúció
030223 Gyermekek bizalmába férkőzés szexuális visszaélés céljából
030229 Gyermekek szexuális kizsákmányolásával kapcsolatos egyéb cselekmények
03029 Szexuális kizsákmányolással kapcsolatos egyéb cselekmények
0309 Szexuális természetű egyéb káros cselekmények
04 Erőszakkal vagy fenyegetéssel járó vagyon elleni cselekmények
0401 Rablás
04011 Személy ellen elkövetett rablás
040111 Személy ellen elkövetett rablás közterületen
040112 Személy ellen elkövetett rablás magánterületen
040119 Személy ellen elkövetett egyéb rablás
04012 Áruk vagy értéktárgyak szállítás során történő elrablása
040121 Autó vagy jármű elrablása
040129 Áruk vagy értéktárgyak szállítás során történő egyéb elrablása
04013 Szervezet vagy intézmény ellen elkövetett rablás
040131 Pénzügyi intézmény ellen elkövetett rablás
040132 Nem pénzügyi intézmény ellen elkövetett rablás
04014 Haszonállatok elrablása
04019 Egyéb rablási cselekmények
0409 Erőszakkal vagy fenyegetéssel járó vagyon elleni egyéb cselekmények
05 Kizárólag vagyon elleni cselekmények
0501 Betöréses vagy besurranásos lopás
05011 Betöréses vagy besurranásos lopás üzlethelyiségből

05012 Betöréses vagy besurranásos lopás magántulajdonú lakóhelyiségből
050121 Betöréses vagy besurranásos lopás állandó jelleggel lakott magán-lakóhelyiségből
050122 Betöréses vagy besurranásos lopás nem állandó jelleggel lakott magán-lakóhelyiségből
05013 Betöréses vagy besurranásos lopás köztulajdonban levő helyiségből
05019 Betöréses vagy besurranásos lopással kapcsolatos egyéb cselekmények
0502 Lopás
05021 Gépi meghajtású jármű vagy részeinek lopása
050211 Gépi meghajtású szárazföldi jármű lopása
050212 Gépi meghajtású szárazföldi jármű jogtalan használata
050213 Gépi meghajtású szárazföldi jármű részeinek lopása
050219 Gépi meghajtású jármű vagy részeinek egyéb lopása
05022 Magántulajdon lopása
050221 Magántulajdon lopása személytől
050222 Magántulajdon lopása járműből
050229 Magántulajdon egyéb lopása
05023 Üzleti tulajdon lopása
050231 Bolti lopás
050239 Üzleti tulajdon egyéb lopása
05024 Köztulajdon lopása
05025 Állatállomány lopása
05026 Szolgáltatások lopása
05029 Egyéb lopási cselekmények
0503 Szellemi tulajdon elleni bűncselekmények
0504 Vagyontárgyban történő károkozás
05041 Köztulajdonban álló vagyontárgyban történő károkozás
05042 Magántulajdonban álló vagyontárgyban történő károkozás
05043 Üzleti tulajdonban álló vagyontárgyban történő károkozás
05049 Vagyontárgyban történő egyéb károkozás
0509 Kizárólag vagyon elleni egyéb cselekmények
06 Ellenőrzött kábítószerekkel vagy egyéb pszichoaktív anyagokkal kapcsolatos cselekmények
0601 Ellenőrzött kábítószerekkel vagy kábítószer-prekurzorokkal kapcsolatos jogellenes cselekmények
06011 Személyes fogyasztásra szánt, ellenőrzött kábítószerek jogellenes birtoklása, vásárlása, felhasználása, termesztése vagy előállítása
060111 Személyes fogyasztásra szánt, ellenőrzött kábítószerek jogellenes birtoklása, vásárlása vagy használata
060112 Személyes fogyasztásra szánt, ellenőrzött kábítószerek jogellenes termesztése vagy előállítása
06012 Nem személyes fogyasztásra szánt, ellenőrzött kábítószerek vagy kábítószer-prekurzorok jogellenes kereskedelme, termesztése vagy előállítása
060121 Nem személyes fogyasztásra szánt, ellenőrzött kábítószerek jogellenes kereskedelme
060122 Nem személyes fogyasztásra szánt, ellenőrzött kábítószerek jogellenes előállítása
060123 Nem személyes fogyasztásra szánt, ellenőrzött kábítószerek jogellenes termesztése
060124 Nem személyes fogyasztásra szánt, ellenőrzött kábítószer-prekurzorok jogellenes terjesztése
060129 Nem személyes fogyasztásra szánt, ellenőrzött kábítószerek vagy kábítószer-prekurzorok jogellenes kereskedelmével, termesztésével vagy előállításával kapcsolatos egyéb cselekmények
06019 Ellenőrzött kábítószerekkel vagy kábítószer-prekurzorokkal kapcsolatos egyéb jogellenes cselekmények
0602 Alkoholhoz, dohányáruhoz vagy egyéb ellenőrzött anyagokhoz kapcsolódó jogellenes cselekmények
06021 Alkoholtermékek jogellenes előállítása, kezelése, birtoklása vagy használata
060211 Alkoholtermékek jogellenes birtoklása vagy felhasználása
060212 Alkoholtermékek jogellenes előállítása, kereskedelme vagy forgalomba hozatala

060219 Alkoholtermékek jogellenes előállításával, kezelésével, birtoklásával vagy használatával kapcsolatos egyéb cselekmények
06022 Dohánytermékek jogellenes előállítása, kezelése, birtoklása vagy használata
060221 Dohánytermékek jogellenes birtoklása vagy használata
060222 Dohánytermékek jogellenes előállítása, kereskedelme vagy forgalmazása
060229 Dohánytermékek jogellenes előállításával, kezelésével, birtoklásával vagy használatával kapcsolatos egyéb cselekmények
06029 Alkohollal, dohányáruval vagy más, ellenőrzött anyaggal kapcsolatos egyéb jogellenes cselekmények
0609 Ellenőrzött kábítószerekkel vagy más pszichoaktív anyagokkal kapcsolatos egyéb cselekmények
07 Csalással, megtévesztéssel vagy korrupcióval kapcsolatos cselekmények
0701 Csalás
07011 Pénzügyi csalás
070111 Állam elleni pénzügyi csalás
070112 Természetes vagy jogi személyek elleni pénzügyi csalás
07019 Egyéb csalási cselekmények
0702 Hamisítás
07021 Fizetőeszköz hamisítása
070211 Készpénz hamisítása
070212 Készpénz-helyettesítő fizetőeszköz hamisítása
07022 Termékhamisítással kapcsolatos cselekmények
07023 Dokumentumhamisítással kapcsolatos cselekmények
07029 Egyéb hamisítási cselekmények
0703 Korrupció
07031 Vesztegetés
070311 Aktív vesztegetés
070312 Passzív vesztegetés
07032 Sikkasztás
07033 Hivatali visszaélés
07034 Befolyással üzérkedés
07035 Jogtalan gazdagodás
07039 Egyéb korrupciós cselekmények
0704 Bűncselekményből származó jövedelmekkel kapcsolatos cselekmények
07041 Pénzmosás
07042 Kulturális javak tiltott kereskedelme
07049 Bűncselekményből származó jövedelmekkel kapcsolatos egyéb cselekmények
08 A közrend, a közhatalom és az állam rendje elleni cselekmények
0801 A közrendet szolgáló viselkedési normák megsértésével kapcsolatos cselekmények
08011 Közrend elleni erőszakos cselekmények
08012 A társadalmi együttélésre és a vallásra vonatkozó közrendi normák és előírások megsértésével kapcsolatos cselekmények
08019 A közrendet szolgáló viselkedési normák megsértésével kapcsolatos egyéb cselekmények
0802 Szexualitásra vonatkozó közrendi normák elleni cselekmények
08021 Prostitúcióval összefüggő jogellenes cselekmények
08022 Pornográfiával összefüggő jogellenes cselekmények
08029 Szexualitásra vonatkozó közrendi normák elleni egyéb cselekmények
0803 Véleménynyilvánítás szabadságával vagy korlátozásával kapcsolatos cselekmények
08031 Véleménynyilvánítás szabadsága elleni cselekmények
08032 Korlátozás alá eső társadalmi meggyőződések és normák kinyilvánításával kapcsolatos cselekmények
080321 Vallási meggyőződéssel/nézetekkel kapcsolatos normák megsértése
080322 Uszítás és gyűlöletkeltés
080329 Korlátozás alá eső társadalmi meggyőződések és normák kinyilvánításával kapcsolatos egyéb cselekmények
08039 A véleménynyilvánítás szabadságával kapcsolatos egyéb cselekmények

0804 Állami bevételeket érintő vagy hatósági/igazgatási rendelkezések elleni cselekmények
- 08041 Állami bevételekkel kapcsolatos rendelkezések elleni cselekmények
- 08042 Kereskedelmi vagy pénzügyi szabályozás elleni cselekmények
- 08043 Szerencsejátékra és fogadásra vonatkozó rendelkezések elleni cselekmények
- 08044 Árucsempészet
- 08045 Piacbefolyásolás vagy bennfentes kereskedelem
- 08049 Közigazgatási vagy hatósági rendelkezések elleni egyéb cselekmények

0805 Bevándorláshoz kapcsolódó cselekmények
- 08051 Bevándorlók csempészetével kapcsolatos jogsértések
- 08059 Bevándorláshoz kapcsolódó egyéb jogellenes cselekmények

0806 Igazságszolgáltatási rendszer elleni cselekmények
- 08061 Igazságszolgáltatás akadályozása
- 08062 Igazságszolgáltatási rendelkezések megszegése
- 08063 Bűnelkövetési szándék
- 08064 Bűnelkövetésre szövetkezés
- 08069 Igazságszolgáltatási rendszer elleni egyéb cselekmények

0807 Demokratikus választásokhoz kapcsolódó cselekmények
- 08071 Választási eljárás során a választók jogellenes befolyásolására irányuló cselekmények
- 08079 Demokratikus választásokhoz kapcsolódó egyéb cselekmények

0808 Munkajogba ütköző cselekmények
- 08081 Kollektív munkajog megsértése
- 08082 Egyéni munkajog megsértése

0809 A közrend, a közhatalom és az állam rendje elleni egyéb cselekmények

09 Közbiztonság és az állam biztonsága elleni bűncselekmények

0901 Fegyverrel, robbanóanyaggal és más pusztító hatású anyaggal kapcsolatos cselekmények
- 09011 Fegyver és robbanóanyag jogellenes birtoklása vagy használata
  - 090111 Lőfegyver jogellenes birtoklása vagy használata
  - 090112 Egyéb fegyver vagy robbanóanyag jogellenes birtoklása vagy használata
  - 090113 Vegyi, biológiai vagy radioaktív anyagok jogellenes birtoklása vagy használata
  - 090119 Fegyver vagy robbanóanyag birtoklásával vagy használatával kapcsolatos egyéb cselekmények
- 09012 Jogellenes fegyver- és robbanóanyag-kereskedelem
  - 090121 Jogellenes lőfegyver-kereskedelem
  - 090122 Egyéb fegyver és robbanóanyag jogellenes kereskedelme
  - 090123 Vegyi, biológiai vagy radioaktív anyagok jogellenes kereskedelme
  - 090129 Jogellenes fegyver-, illetve robbanóanyag-kereskedelemmel kapcsolatos egyéb cselekmények
- 09019 Fegyverekkel, illetve robbanóanyagokkal kapcsolatos egyéb cselekmények

0902 Egészség és biztonság elleni cselekmények
- 09021 Munkahelyi egészség és biztonság elleni cselekmények
- 09029 Egészség és biztonság elleni egyéb cselekmények

0903 Számítástechnikai rendszerek elleni cselekmények
- 09031 Számítástechnikai rendszerhez való jogellenes hozzáférés
- 09032 Számítástechnikai rendszerbe vagy adatba való jogellenes beavatkozás
  - 090321 Számítástechnikai rendszerbe való jogellenes beavatkozás
  - 090322 Számítástechnikai adatba való jogellenes beavatkozás
- 09033 Számítástechnikai adatok jogellenes megszerzése vagy azokhoz való jogellenes hozzáférés
- 09039 Számítástechnikai rendszerek elleni egyéb cselekmények

0904 Az állam biztonsága elleni cselekmények

0905 Szervezett bűnözői csoporthoz kapcsolódó cselekmények
- 09051 Részvétel szervezett bűnözői csoportban
- 09059 Szervezett bűnözői csoporthoz kapcsolódó egyéb cselekmények

0906 Terrorizmus
- 09061 Terroristacsoportban való részvétel

09062 Terrorizmus finanszírozása
09069 Terroristacsoport tevékenységével összefüggő egyéb cselekmények
0907 Személyi sérülést nem okozó közlekedési jogsértések
0909 Közbiztonság és az állam biztonsága elleni egyéb cselekmények
10 A természeti környezet elleni cselekmények
1001 Környezetszennyezést vagy a környezet károsodását okozó cselekmények
10011 Légszennyezést vagy a levegő károsodását okozó cselekmények
10012 Vízszennyezést vagy a víz károsodását okozó cselekmények
10013 Talajszennyezést vagy a talaj károsodását okozó cselekmények
10019 Környezetszennyezést vagy a környezet károsodását okozó egyéb cselekmények
1002 Hulladék mozgatásához vagy lerakásához kapcsolódó jogellenes cselekmények
10021 Hulladék nemzeti határokon belüli mozgatásához vagy lerakásához kapcsolódó jogellenes cselekmények
10022 Hulladék nemzeti határokat átlépő mozgatásához vagy lerakásához kapcsolódó jogellenes cselekmények
1003 Védett vagy tilalom alá eső növény-, illetve állatfajok birtoklása vagy kereskedelme
10031 Vadon élő védett növény-, illetve állatfajok birtoklása vagy kereskedelme
100311 Vadon élő védett növény-, illetve állatfajok birtoklása vagy nemzeti határokon belüli kereskedelme
100312 Vadon élő védett növény-, illetve állatfajok birtoklása vagy kereskedelme a nemzeti határok átlépésével
10032 Tilalom vagy korlátozás alá eső állatfajok kereskedelme vagy birtoklása
10039 Védett vagy tilalom alá eső növény-, illetve állatfajok birtoklásával vagy kereskedelmével kapcsolatos egyéb cselekmények
1004 A természeti erőforrások minőségi romlását vagy megfogyatkozását eredményező cselekmények
10041 Illegális fakitermelés
10042 Illegális vadászat, halászat vagy vadon élő állatok és növények gyűjtése
10043 Illegális bányászat
10049 A természeti erőforrások minőségi romlását vagy megfogyatkozását eredményező egyéb cselekmények
1009 A természeti környezet elleni egyéb cselekmények
10091 Állatok elleni cselekmények
10099 A természeti környezet elleni máshová nem sorolható egyéb cselekmények
11 Máshová nem sorolható bűncselekmények
1101 Egyetemes joghatóság alá tartozó cselekmények
11011 Kínzás
11012 Kalózkodás
11013 Háborús bűncselekmények
110131 Fegyveres konfliktushoz kapcsolódó jogellenes emberölés, halált vagy súlyos testi sérülést okozó, illetve halál vagy súlyos testi sérülés okozásának szándékával elkövetett cselekmények
110132 Vagyontárgyak fegyveres konfliktushoz kapcsolódó jogellenes megrongálása vagy megsemmisítése
110133 Fegyveres konfliktushoz kapcsolódó szexuális erőszak
110134 Fegyveres konfliktushoz kapcsolódó, emberi szabadság és méltóság elleni cselekmények
110135 Gyerekkatonák toborzása és besorozása
110139 Egyéb háborús bűncselekmények
11014 Népirtás
11015 Emberiesség elleni bűncselekmények
11016 Agresszió bűncselekménye
11019 Egyetemes joghatóság alá tartozó egyéb cselekmények
1102 Kiskorúakra vonatkozó rendelkezések elleni cselekmények
11021 Kiskorúak által vagy kiskorúak sérelmére elkövetett cselekmények
11029 A kiskorúakra vonatkozó rendelkezések elleni egyéb cselekmények
1109 Máshová nem sorolható egyéb bűncselekmények

A nemzetgazdasági miniszter 26/2017. (IX. 11.) NGM rendelete a könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokkal összefüggő tevékenységek szabályozásáról szóló 28/2013. (VI. 29.) NGM rendelet módosításáról

A Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló 2007. évi LXXV. törvény 228. § (2) bekezdésében kapott felhatalmazás alapján, a Kormány tagjainak feladat- és hatásköréről szóló 152/2014. (VI. 6.) Korm. rendelet 90. § 15. pontjában meghatározott feladatkörömben eljárva a következőket rendelem el:

1. § A könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokkal összefüggő tevékenységek szabályozásáról szóló 28/2013. (VI. 29.) NGM rendelet (a továbbiakban: Rendelet) 7. § (3) bekezdése helyébe a következő rendelkezés lép:

„(3) A 2016. évi üzleti évet megelőző üzleti év jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységének minőségellenőrzését az ellenőr az 1–3. melléklet alapján folytatja le. A 2016. évi üzleti év jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységének minőségellenőrzését az ellenőr az 1–2. és az 5. melléklet alapján folytatja le."

2. § A Rendelet 5. alcíme a következő 11/A. §-sal egészül ki:

„11/A. § A 2017. december 31-én hatályos 3–5. §-t, 7. § (5)–(7) bekezdését, 8. § (13) bekezdését és 9. §-t a 2018. január 1-jét megelőzően indult és 2018. január 1-jén folyamatban lévő eljárásokra 2018. január 1-jét követően is alkalmazni kell."

3. § (1) A Rendelet

a) 1. melléklete helyébe az 1. melléklet,

b) 2. melléklete helyébe a 2. melléklet

lép.

(2) A Rendelet a 3. melléklet szerinti 5. melléklettel egészül ki.

4. § Hatályát veszti a Rendelet

a) 3–5. §-a,

b) 7. § (5)–(7) bekezdése,

c) 8. § (3) bekezdésében az „az 1., illetve a 2. melléklet alapján" szövegrész,

d) 8. § (4) bekezdésében az „a 3. melléklet alapján" szövegrész,

e) 8. § (13) bekezdése,

f) 4. alcíme.

5. § (1) Ez a rendelet – a (2) bekezdésben meghatározott kivétellel – a kihirdetését követő napon lép hatályba.

(2) A 2. §, valamint a 4. § a), b), e) és f) pontja 2018. január 1-jén lép hatályba.

Varga Mihály s. k.,
nemzetgazdasági miniszter

1. melléklet a 26/2017. (IX. 11.) NGM rendelethez

„1. melléklet a 28/2013. (VI. 29.) NGM rendelethez

KÉRDŐÍV A KÖZÉRDEKLŐDÉSRE SZÁMOT TARTÓ GAZDÁLKODÓK KÖNYVVIZSGÁLATÁT ELLÁTÓ, ASSZISZTENS NÉLKÜL, ÖNÁLLÓAN DOLGOZÓ KÖNYVVIZSGÁLÓK BELSŐ MINŐSÉGELLENŐRZÉSI RENDSZERÉNEK ELLENŐRZÉSÉHEZ

ISQC1.14. „A társaságnak meg kell felelnie a jelen nemzetközi minőségellenőrzési standard minden egyes követelményének, kivéve, ha a társaság adott körülményei között a követelmény nem releváns...”

Magyarázat:

ISQC1: 1. témaszámú nemzetközi minőségellenőrzési standard

A **Fejezetek** római számmal vannak sorszámozva, pl. I. A vezetés minőségért való felelőssége a könyvvizsgáló cégen belül

Eldöntendő kérdések, a fejezetek elején és végén piros sorszámmal szerepelnek. Az ezekre adható válasz: IGEN vagy NEM. Pl. I-1.

Az **Alkérdések** az eldöntendő kérdések után következnek. Az egyes Alkérdésekre adható válaszok: „Megfelel”, „Megjegyzéssel megfelel”, „Nem felel meg” vagy „nem értelmezhető.”. Pl. I-2

Kiegészítő kérdés: A fejezetek végén található olyan kérdés (*dőlt betűvel szedve*), mely akkor értékelendő, ha az adott fejezetben szereplő alkérdések közül több nem értelmezhető.

Sorszám		Leírás	St.ref. ISQC 1	Kérdés értékelése	Megjegyzés
I. A vezetés minőségért való felelőssége					
I	***1***	Van-e a könyvvizsgálónak vagy könyvvizsgáló cégnek olyan belső szabályzata, amely kihangsúlyozza azt, hogy a minőség elengedhetetlen a megbízások végrehajtásánál?	.18	***I / N***	
I	2	Tekintse át a vizsgált időszakban **kibocsátott könyvvizsgálati ajánlatokat,** hogy megállapítsa a könyvvizsgáló (cég) milyen szempontokat helyez előtérbe. Megfelelően ki lett-e hangsúlyozva a könyvvizsgálati munka minősége, nem kapnak-e túl nagy szerepet a logisztikai szempontok (pl. megígérik a „második vélemény vagy belső minőségellenőrzés” kihagyását a folyamatból a gyorsaság érdekében).	.18, A5.b		
I	3	Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló (cég) rendelkezik-e küldetésnyilatkozattal (**mission statement**). Amennyiben nem, úgy az átláthatósági jelentésben szereplő állításokat ellenőrizze.	.18, A4		
I	4	Tekintse át a könyvvizsgáló cég **stratégiai és operatív terveit** és vizsgálja meg, hogy megvan-e a **megfelelő egyensúly** a kereskedelmi célok és az audit minősége iránti elkötelezettség között. Amennyiben a könyvvizsgáló cégnek nincsenek rögzített stratégiai és operatív tervei, a vezetővel folytatott megbeszélés alapján ítélje meg, hogy a szóban felvázolt tervek között nincsenek-e túlsúlyban a kereskedelmi célok, illetve azok nem mehetnek-e a minőségi könyvvizsgálói munka rovására.	.18, A5 b		
I	5	Tekintse át a **könyvvizsgáló cég éves beszámolóit** a vizsgált időszakra vonatkozóan és vizsgálja meg, hogy vannak-e olyan jelek, amelyek a könyvvizsgálói munka minőségének elsődlegességével kapcsolatos problémákra utalnak.	.18		
I	6	Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló cég időben (az üzleti évének mérlegforduló napjától számított három hónapon belül) közzétette-e az **átláthatósági jelentést,** valamint, hogy tartalmazza-e a kötelező elemeket: *a)* a gazdálkodási forma és a tulajdonviszonyok leírása, *b)* a hálózat és a hálózaton belüli jogi és	Kkt. 55. §, Kkt. 67/A. § (4)		

		szervezeti keretek bemutatása, ha a könyvvizsgáló cég egy könyvvizsgálói hálózathoz tartozik, *c)* az irányító struktúra leírása, *d)* a belső minőségellenőrzési rendszer leírása és a legfelsőbb irányító (vezető) szerv nyilatkozata a rendszer működésének hatékonyságáról, *e)* annak jelzése, hogy mikor volt az utolsó kamarai minőségellenőrzés, *f)* azon közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók felsorolása, amelyek számára a könyvvizsgáló cég az üzleti év során jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet végzett, *g)* a függetlenségi gyakorlatról szóló nyilatkozat, amely azt is alátámasztja, hogy a függetlenségi megfelelés belső ellenőrzése megtörtént, *h)* a könyvvizsgáló cég nevében jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet ellátó kamarai tag könyvvizsgálók folyamatos képzésével kapcsolatban alkalmazott politikáról szóló nyilatkozat, *i)* a jelentőséget bemutató pénzügyi adatok (különösen a teljes árbevétel, megbontva a beszámolók jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatából származó díjakra, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokért és az adótanácsadói szolgáltatásokért felszámolt díjakra), *j)* információk a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet végző kamarai tag könyvvizsgálók díjazásának elveiről. Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló cég időben - évente december 31-ig - tájékoztatta-e a közfelügyeleti hatóságot a december 31-én hatályban lévő közérdeklődésre számot tartó gazdálkodóval kötött jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységre vonatkozó megbízásairól?			
I	7	Történt-e változtatás a könyvvizsgáló cég belső szabályzataiban, az előző közfelügyeleti minőségellenőrzés óta? Amennyiben igen, milyen módon történt a változások jóváhagyása, kommunikálása, végrehajtása és az új szabályok betartásának ellenőrzése?	.16-19		
I	*8*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló a minőség iránti elkötelezettség érvényesülésére. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.18, .19		
I	***9***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és a belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18, .19	***I / N***	
I	***10***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	.32	***I / N***	

II. Releváns etikai követelmények, függetlenség					
II	***1***	Van-e a könyvvizsgáló cégnek szabályzata, amely előírja a következő etikai alapkövetelményeknek való megfelelést: (1) tisztesség, (2) tárgyilagosság (3) szakmai szakértelem és megfelelő gondosság, (4) titoktartás és (5) hivatáshoz méltó magatartás? Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló cég rendelkezik-e a függetlenségi követelmé-nyekre vonatkozó írásos szabályzattal. - A szabályzat tartalmazza-e a függetlenséggel kapcsolatos **követelményeket** a könyvvizsgáló számára? - A szabályzat részletezi-e azon körülményeket és kapcsolatokat, amelyek **veszélyeztetik** a függetlenséget?	.20 A7 .21	***I / N***	
II	***2***	A szabályzat előírja-e, hogy a könyvvizsgáló köteles legalább évente mérlegelni és dokumentálni, hogy megfelelt-e a függetlenségi követelményeknek?	.24 A11	***I / N***	
II	***3***	Dokumentálva van-e, hogy a könyvvizsgáló megfelel minden függetlenségi követelménynek a vizsgált időszakban?	.24	***I / N***	
II	***4***	Van-e a könyvvizsgáló cégnek olyan szabályzata, mely a megszokás veszélyének elfogadható szintre történő csökkentéséről szól. Tartalmazza-e a szabályzat a tőzsdén jegyzett cégek könyvvizsgálatánál alkalmazandó rotációs előírásokat?	.25	***I / N***	
II	***5***	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló cég betartotta-e a Kkt. előírásait a függetlenséggel kapcsolatosan. Kkt. 56. § (1) Az a könyvvizsgáló cég, amely közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó tekintetében végez jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet, a gazdálkodó audit bizottságának (ennek hiányában az audit bizottság feladatait ellátó testületének) évente a. írásban igazolja, hogy független a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodótól, b. beszámol a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó számára a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálati tevékenységen kívül teljesített további szolgáltatásairól. (2) Az (1) bekezdés szerinti könyvvizsgáló cég évente megvitatja az audit bizottsággal (ennek hiányában az audit bizottság feladatait ellátó testülettel) a függetlenségét érintő veszélyeket, valamint az e veszélyek csökkentésére alkalmazott óvintézkedéseket.	Kkt. 56. §	***I / N***	
II	6	A könyvvizsgálóval folytatott megbeszélés során kérdezze meg, hogy indítottak-e ellene bármilyen fegyelmi vagy etikai eljárást. Tekintse át a vizsgálat eredményét és ítélje meg, hogy az egyszeri vagy rendszerszintű problémára utal-e.	.20		
II	7	Vitassa meg a könyvvizsgálóval, hogy tud-e érdekütközéssel kapcsolatos (Conflict of Interest) problémákról, ha igen ezeket hogyan oldották fel, illetve ítélje meg az eset konkrétumainak megvizsgálása után, hogy a problémát megfelelően kezelték-e.	.21		
II	8	Szerezzen be információkat azon esetekről, amikor a könyvvizsgáló cég és valamely ügyfele	.21		

		között üzleti kapcsolat volt (irodabérlet, biztosítás, bankszámlaszerződés, kötvénykibocsátás, stb.). Vizsgálja meg, hogy az adott esetben megfelelően kezelték-e a függetlenséggel kapcsolatos kockázatokat.			
II	9	Azonosította-e a függetlenséget veszélyeztető körülményeket és ezekkel kapcsolatosan dokumentáltan elvégezte-e a függetlenség megőrzését biztosító eljárásokat a könyvvizsgáló? Pl: egy ügyféltől származó bevétel jelentős aránya, közérdeklődésre számot tartó és speciális gazdálkodó ügyfelek esetében az adott területet szabályozó törvényben meghatározott arány betartása.	.21 MKVK etikai szabályzat (2) Kkt. 61-64. §		
II	*10*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló az etikai és függetlenségi szabályok betartására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.20-.25		
II	***11***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és a belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18, .19	***I / N***	
II	***12***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	.32	***I / N***	
III. Ügyfélkapcsolatok és konkrét megbízások elfogadása és megtartása					
III	***1***	Van-e a könyvvizsgáló cégnek olyan szabályzata, amely az ügyfélkapcsolatok és konkrét megbízások elfogadását és megtartását érintik.	.26 A18-A20	***I / N***	
III	***2***	Tartalmazza-e a fenti szabályzat, hogy a könyvvizsgáló cég csak olyan ügyfeleket és megbízásokat fogad el vagy tart meg, amely esetekben a könyvvizsgáló cég - az új ügyfél elfogadása ELŐTT elvégezte az ügyfél tisztességének vizsgálatát: - képes a megbízás végrehajtására (határidők, speciális szakértelem, stb.) - meg tud felelni a releváns etikai- és függetlenségi követelményeknek.	.26 A18-A20	***I / N***	
III	***3***	Előírja-e a fenti szabályzat, hogy - a könyvvizsgáló köteles beszerezni szükséges információkat az alábbi megbízások elfogadása előtt: 1. új ügyfél - új megbízás, 2. meglévő ügyfél - meglévő megbízás, 3. meglévő ügyfél - új megbízás - ha egy új vagy meglévő ügyféltől jövő megbízás elfogadásakor potenciális összeférhetetlenséget azonosít be, a könyvvizsgálónak meg kell fontolnia, hogy helyénvaló-e a megbízás elfogadása, - ha problémákat azonosított be és a könyvvizsgáló úgy dönt, hogy elfogadja vagy megtartja az ügyfélkapcsolatot vagy a konkrét	.27	***I / N***	

		megbízást, akkor dokumentálnia kell, hogy a kérdéseket hogyan oldotta meg.			
III	***4***	Tartalmazza-e a fenti szabályzat, hogy mi a teendő akkor, ha a könyvvizsgáló cégnek olyan információ kerül a birtokába, amelynek korábbi ismerete alapján egy adott megbízást elutasított volna?	.28	***I / N***	
III	5	Mintavételes vizsgálattal győződjön meg róla, hogy a szabályzatokban leírt ügyfélkapcsolat és megbízás elfogadási, illetve megtartási szabályokat a könyvvizsgáló (cég) a gyakorlatban is alkalmazza. (Ezen vizsgálat során vegye figyelembe az egyes lépések időbeli sorrendjét (ajánlat, ügyfél vagy megbízás elfogadási formanyomtatványok, elfogadó nyilatkozat, szerződés). A fenti mintavételes vizsgálat során tekintse át a formanyomtatványokon rögzített adatokat, és ítélje meg, hogy azokat ténylegesen, valós információkkal töltik ki. Amennyiben az egyedi megbízások minőségellenőrzése során megállapítást nyer, hogy a könyvvizsgáló cég úgy vállalata el a könyvvizsgálati megbízást, hogy: - nem rendelkezett a megbízás elfogadásához szükséges szakértelemmel vagy tapasztalattal - a megbízás elfogadása függetlenségi és/vagy etikai szabályokat sért a kérdésre adott válasz: nem felel meg.	.27		
III	6	Mintavételes vizsgálattal győződjön meg róla, hogy a könyvvizsgáló cég betartotta az új könyvvizsgálati ügyfelekkel kapcsolatos teendőkre vonatkozó szabályokat. Vizsgálja meg, hogy a korábbi évek könyvvizsgálati anyagainak áttekintésével kapcsolatban milyen teendői vannak a könyvvizsgáló cégnek. Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló elvégez-te-e a korábbi könyvvizsgálati munkaanyagok áttekintését, ezt megfelelően dokumentálta-e és hogy az áttekintés mélysége elégséges volt-e ahhoz, hogy a nyitó adatokat a könyvvizsgáló biztonsággal felhasználhassa. Amennyiben a korábbi könyvvizsgálótól nem kapott megfelelő hozzáférést a könyvvizsgálói munkalapokhoz vagy úgy döntött, hogy ilyen hozzáférést nem kér, vizsgálja meg, hogy megfelelő egyéb lépéseket tett-e a nyitó adatok megbízhatóságának megállapítása érdekében.	.27		
III	7	Vizsgálja meg a könyvvizsgáló (cég) közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó ügyfeleinek listáját és a nekik nyújtott ÖSSZES szolgáltatás listáját a vizsgált időszakra vonatkozóan. Tekintse át ezen ügyfeleknek nyújtott nem könyvvizsgálati szolgáltatások elfogadása során követett eljárásokat, különös tekintettel az ügyfélkapcsolat megtartásra és a megbízás-elfogadásra (függetlenség!) vonatkozó szabályzatok betartását.	.27 b		
III	*8*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló az ügyfélkapcsolatok és konkrét megbízások elfogadásával és megtartásával kapcsolatos szabályok betartására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.26- .28		

III	***9***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és a belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18, .19	***I / N***	
III	***10***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	.32	***I / N***	
IV. Emberi erőforrások					
IV	***1***	Tartalmazza-e a könyvvizsgáló cég szabályzata saját maga számára követelményként az alábbiakat: - Kamarai kötelező oktatásokon, szakmai továbbképzéseken, valamint minősítésének megfelelő szakirányú továbbképzéseken való részvételt, - a szakmai fejlődést biztosító szakirodalom figyelemmel kísérését és megismerését.	.29 A4, A26	***I / N***	
IV	2	Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló cég könyvvizsgálója részt vett-e a kötelező kamarai oktatásokon, illetve, hogy megszerezte a kötelező kreditpontokat, különös tekintettel a minősítésekre vonatkozó kreditpontokra.			
IV	3	Ítélje meg, hogy a könyvvizsgáló megfelelő szakértelemmel és tapasztalattal rendelkezik-e a minőségi könyvvizsgálat elvégzéséhez. (Pl. megvan-e az előírt minősítése, ahol ez előírás?)	.29-.30 A24-A31		
IV	*4*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló annak biztosítására, hogy a konkrét megbízásokhoz megfelelő képzettséggel és tapasztalattal rendelkezzen. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.29		
IV	***5***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és a belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18, .19	***I / N***	
IV	***6***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	.32	***I / N***	
V. A megbízás végrehajtása (Konzultáció, minőségellenőrzés, eltérő vélemények, dokumentáció)					
V	1	Értékelje a közelmúltban bekövetkezett változásokat a könyvvizsgáló cég által alkalmazott könyvvizsgálati módszerek leírásában/metodológiájában és az egyéb kapcsolódó iránymutatásokban.	.35		
V	2	Tekintse át a könyvvizsgáló cég által alkalmazott könyvvizsgálati módszerek leírásához/metodológiájához és az egyéb kapcsolódó iránymutatásokhoz kapcsolódó megbeszélések anyagait. Értékelje a könyvvizsgáló cég korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzése és a cégen	.29-33		

		belüli figyelemmel kisérése során tett megállapítások hatását a könyvvizsgáló cég által alkalmazott könyvvizsgálati módszerek leírására/metodológiájára és az egyéb kapcsolódó iránymutatásokra vonatkozóan. Értékelje a könyvvizsgáló cég által alkalmazott könyvvizsgálati módszerek leírását/metodológiáját és az egyéb kapcsolódó iránymutatásokat az IT audit vonatkozásában.			
V	3	Tartalmazzák-e a könyvvizsgáló cég szabályzatai az alábbiakat: - következetesség a megbízás végrehajtásának minőségét illetően (írásos kézikönyv, audit szoftver vagy akár standard dokumentumok révén) - a **felügyelettel** kapcsolatos felelősségek (megbízás előrehaladtának nyomon követése, annak megítélése, hogy elegendő idő áll-e rendelkezésre a munka elvégzéséhez, jelentős kérdések kezelése, konzultációk tartása, stb.) - az **áttekintéssel** kapcsolatos felelősségek (standardok és jogszabályok betartása, szükség van-e a tervek módosítására, a végrehajtott munka alátámasztja-e a következtetéseket, elegendőek-e a bizonyítékok a jelentés alátámasztására, stb.) - megfelelő **konzultáció**kra kerüljön sor nehéz vagy vitatott ügyekben (külső szakértővel) - a külső szakértő felkérése előtt mérlegelni kell, hogy rendelkezik-e a megbízás ellátásához szükséges szakmai és speciális ismeretekkel, gyakorlati tapasztalatokkal - a konzultációk jellegét, hatókörét és a levont következtetéseket - melyekkel minden fél egyetért - dokumentálják - a következtetéseket a gyakorlatban is megvalósítják. (az egyedi megbízások minőség-ellenőrzés során kerül ellenőrzésre)	.32 .34	***I / N***	
V	4	Tartalmazza-e a szabályzat azokat a kritériumokat, amelyek meghatározzák, hogy mely könyvvizsgálati megbízások esetén kell minőségellenőrzést végrehajtani? Tartalmazza-e a szabályzat, hogy kötelező a minőségellenőrzés a tőzsdén jegyzett cégek esetében minden egyes könyvvizsgálatnál?	.35 A41	***I / N***	
V	5	Kitér-e a minőségellenőrzéssel kapcsolatos szabályzat a minőségellenőrzések jellegére, ütemezésére és terjedelmére, továbbá, arra, hogy a jelentés dátuma nem lehet korábbi, mint a minőségellenőrzés befejezésének dátuma? Szerepel-e a szabályzatban, hogy a minőségellenőrzés dokumentálása azonban történhet a jelentés dátuma után is?	.36	***I / N***	
V	6	Előírja-e a szabályzat, hogy a tőzsdén jegyzett cégek könyvvizsgálatára vonatkozó minőségellenőrzés le kell, hogy fedje az alábbi területeket: - függetlenség mérlegelése, - megfelelő konzultációkra került-e sor, illetve annak dokumentálását, hogy: - a minőségellenőrzési eljárást végrehajtották; - a minőségellenőrzés a jelentés dátumakor vagy azt megelőzően befejeződött; és - a minőségellenőrnek nincs tudomása semmilyen megoldatlan ügyről.	.38 .42	***I / N***	
V	7	Kitér-e a könyvvizsgáló cég szabályzata a megbízásokhoz kapcsolódó minőségellenőr	.39 .43-44	***I / N***	

		kijelölésére, és meghatározzák-e az alkalmasság kritériumait? (A szerep betöltéséhez szükséges szakmai képzettséget, beleértve a szükséges szakmai tapasztalatot és hatáskört is, valamint azt, hogy a megbízáshoz kapcsolódó minőségellenőrrel milyen mértékben lehet konzultálni.) Előírják-e a levont következtetések dokumentálását és a gyakorlatban történő megvalósítását, és azt, hogy a jelentés a kérdés megoldásánál korábbra nem dátumozható?			
V	***8***	Tartalmaz-e a szabályzat konkrét előírásokat a könyvvizsgálati dokumentációra vonatkozóan, beleértve a végleges megbízási dosszié összeállításának befejezését (általában 60 nappal a kibocsátott jelentés dátuma után), a dokumentáció bizalmas kezelését és megőrzését, integritását, elérhetőségét és visszakereshetőségét?	.45-47	***I / N***	
V	***9***	Tekintse át a könyvvizsgáló (cég) szabályzatait az adatbiztonsággal és az adatok bizalmas kezelésével kapcsolatban. A szabályzat tartalmaz-e utalást a következőkre: - kötelező az adatok és a bizalmas dokumentumok megfelelő kezelése; - lehetővé teszi annak nyomon követését, hogy a munkalapoknak és dokumentumoknak ki a készítője, ki módosította, illetve ellenőrizte őket, mindezek mikor történtek; - lehetővé teszi és megköveteli a munkalapok és bizalmas dokumentumok fizikai védelmét és megakadályozza azt, hogy azokhoz engedély nélkül hozzáférjenek; - ugyanakkor lehetővé teszi, hogy a fentiekhez hozzáférjenek azok, akiknek munkájához ez szükséges. Asszisztens nélkül dolgozó egyéni könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég esetében az adatbiztonsággal kapcsolatos szabályok lehetnek kevésbé formálisak. Ítélje meg, hogy a cég méretéhez viszonyítva megfelelő mélységben tartalmaz-e adatbiztonsággal kapcsolatos előírásokat a szabályzat.	.46 A7 d A57-A58	***I / N***	
V	10	A könyvvizsgáló (cég) azon könyvvizsgálati megbízásaiból, amelyek során minőségellenőrzés nem történt, vegyen mintát és vizsgálja meg, hogy a vonatkozó szabályzat szerint tényleg nem kellett minőségellenőrzést végezni. Amennyiben a könyvvizsgáló cég nem alkalmazott minőségellenőrt azon könyvvizsgálati megbízás(ok) végrehajtása során, amely(ek) esetében saját minőségellenőrzési szabályzata, illetve jogszabályi kötelezettség alapján kellett volna, a kérdésre adott válasz: nem felel meg.	.35		
V	11	Válasszon mintát azon könyvvizsgálatok közül, amelyek során minőségellenőrzés történt, és tekintse át a minőségellenőrzés időzítését, az általa áttekintett területeket és a dokumentáltság alapján ítélje meg, hogy a minőségellenőrzés során tényleges vizsgálatot végeztek vagy csak formálisan és automatikusan jóváhagytak mindent. Figyelembe vehető tényezők: a minőségellenőrzés dokumentáltsága, az első minőségellenőrzési lépések időpontja (elég korán elkezdték-e), a minőségellenőrzés lezárásának időpontja (volt-e/lett volna-e elég	.36. A42, A43		

		idő lépéseket tenni, ha a minőségellenőrzés megállapításokat tett volna).			
V	12	Mintavételes alapon vizsgálja meg, hogy van-e olyan tényező, amely a minőségellenőrzést végző szakember, illetve a konzultációra felkért külső szakértő szakmai hozzáértését, illetve objektivitását megkérdőjelezné (Rendelkezik-e megfelelő minősítéssel és tapasztalattal? Vannak-e arra utaló jelek, hogy részt vesz a könyvvizsgálati tesztek tervezésében és végrehajtásában, a könyvvizsgálatot érintő döntéseket hoz, a minőségellenőrzésben érintett szakemberek „körbevizsgálják" egymást, stb.).	.39, .40 A49		
V	13	A cég méretéhez viszonyítva ítélje meg, hogy megfelelően kezelik-e az adatbiztonság kérdését a gyakorlatban. (pl. titkosítás, archiválás, biztonsági mentések, vírusszűrés, papír alapú dokumentumok őrzése, stb.)	.46, A7 d A56-A62		
V	*14*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló a belső minőségellenőrzés a standardban foglaltak szerinti végrehajtására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.32-.47		
V	***15***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és a belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18, .19	***I / N***	
V	***16***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	.32	***I / N***	
VI. Figyelemmel kísérés					
VI	***1***	Van-e a könyvvizsgáló cégnek a figyelemmel kísérésre (monitoringra) vonatkozó szabályzata, mely lefedi legalább a következő területeket: (1) a minőségellenőrzési rendszer megfelelő időnként történő értékelése; (2) a minőségellenőrzési rendszer megfelelő működésének mintavételes ellenőrzése (konkrét könyvvizsgálati megbízások áttekintése minőségellenőrzési szempontból); (3) **olyan személy kijelölése** a fenti értékelési és fejlesztési feladatok vezetésére és végrehajtására, aki megfelelő hatáskörrel és tapasztalattal rendelkezik; (4) az értékelési folyamat eredményeképp **azonosított gyengeségek** vagy problémák formális kiértékelése és megoldási javaslatok kidolgozása; (5) a fenti értékelési és fejlesztési folyamat megfelelő mélységű dokumentálása; (6) azon események felsorolása, amelyek változást eredményezhetnek a minőségellenőrzési folyamatban (új könyvvizsgálati standardok, a cég elleni peres vagy nem peres eljárások kiértékelése, közfelügyeleti hatóság vagy egyéb, hasonló, külföldi szervezetek minőségellenőrzése). Asszisztens nélkül dolgozó egyéni könyvvizsgáló esetében, mivel nem tudja	.48-.54	***I / N***	

		megoldani a figyelemmel kísérési eljárásokat saját erőforrással, úgy megfelelően képzett külső személyt vagy másik céget alkalmazhat a megbízások ellenőrzéséhez és a figyelemmel kísérés egyéb eljárásaihoz. Szerepel-e ez a kitétel a szabályzatban?			
VI	***2***	Van-e a könyvvizsgáló cégnek olyan szabályzata, amely a könyvvizsgálati (és egyéb) megbízások minőségével kapcsolatos panaszok kezelésére vonatkozik, különös tekintettel a panaszok összegyűjtésére, dokumentálására, a panaszok független kivizsgálására és a levont következtetések hasznosítására).	.55, .59	***I / N***	
VI	3	Vizsgálja meg, hogy a fenti szabályzatban szereplő figyelemmel kísérési eljárásokat **végrehajtották-e** a vizsgált időszakban.	.48		
VI	4	Vizsgálja meg, hogy a **figyelemmel kísérési eljárást végző személy** esetében nem vetődhet-e fel olyan tényező, amely csökkenti annak minőségét pld. az ellenőrzést végző személynek kevés az általános tapasztalata, nincs elegendő tapasztalata a vizsgálatra kiválasztott ügyfél iparágában (hitelintézet, stb.), „körkörös" ellenőrzések (A vizsgálja B-t, majd B vizsgálja A-t).	.48 b		
VI	5	Szerezze be és értékelje ki a vizsgálat alá vont időszakban végrehajtott figyelemmel kísérési eljárások jegyzőkönyveit abból a szempontból, hogy azok **jeleznek-e rendszerszintű, visszatérő problémát** a könyvvizsgálói munka minőségével kapcsolatban (pl. alkalmazott szakértők következtetéseinek lekövetése, csalási kockázat, stb.).	.49		
VI	6	A könyvvizsgálóval folytatott megbeszélés során gyűjtsön információt - **könyvvizsgáló céghez érkezett panaszokról** - **cég ellen indított perekről,** - **az ügyfelek elégedettségéről.** Ítélje meg, hogy a fenti visszajelzések lehetnek - e a könyvvizsgálati munka minőségével kapcsolatos problémákra utaló jelek. Ítélje meg, hogy a panaszok nyomán történtek - e megfelelő változások a könyvvizsgálati folyamatban.	.55, .56		
VI	*7*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz - e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló a figyelemmel kísérési eljárásoknak a standardban megfogalmazottak szerinti megvalósítására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.48, .56		

VI	8	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és a belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18, .19	***I / N***	
VI	9	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	.32	***I / N***	
		CÉGSZINTŰ VIZSGÁLAT EREDMÉNYE			

ÉRTÉKELÉSI MÓDSZERTAN - Alkérdések összesítése

Megfelel: A könyvvizsgáló (cég) politikája és/vagy eljárása az adott témában tökéletesen megfelel a standard szövegének és szellemének. **3 PONT**

Megjegyzéssel megfelel: A könyvvizsgáló (cég) politikája és/vagy eljárása nem felel meg teljesen a standard szövegének és szellemének, de attól lényegesen nem tér el, és a könyvvizsgáló cég a standardnak való tökéletes megfelelés irányába halad. **2 PONT**

Nem felel meg: A könyvvizsgáló (cég) politikája és/vagy eljárása nem felel meg a standard szövegének és szellemének és a könyvvizsgáló cég nem halad a standardnak való megfelelés irányába. **1 PONT**

A **nem értelmezhető** kérdések nem kapnak pontszámot, és az eredmény kalkulálásába sem számítanak bele.

EREDMÉNY = Összes pontszám / „értelmezhető” kérdések száma

Ha az EREDMÉNY
0-1,49 akkor az értékelés: NEM FELEL MEG
1,50-2,49 akkor az értékelés: MEGJEGYZÉSSEL MEGFELEL
2,50-3,00 akkor az értékelés: MEGFELEL

FŐ SZABÁLYOK AZ ÉRTÉKELÉS VÉGLEGESÍTÉSE SORÁN

(1) Amennyiben az Eldöntendő kérdések bármelyikére NEM a válasz, a cégszintű vizsgálat eredménye nem lehet „Megfelel”. Amennyiben az Eldöntendő kérdések közül háromnál több kapott NEM választ, a cégszintű vizsgálat eredménye „Nem felel meg”.

(2) Az egyedi megbízások ellenőrzése során tett megállapítások esetén az ellenőrnek mérlegelnie kell, hogy az adott megállapítás vagy megállapítások lehetnek-e jelei az ISQC1-nek való meg nem felelésnek. Amennyiben a megállapítás önmagában bizonyítja a cégszintű meg nem felelést, akkor az a cégszintű vizsgálat eredményének módosításához is vezethet. Amennyiben az ellenőr úgy ítéli meg, hogy a megállapítás önmagában nem bizonyítja a cégszintű meg nem felelést, akkor mérlegelheti, hogy szükséges-e visszamenni a cégszintű vizsgálati program megfelelő fejezetéhez és további tesztlépéseket tenni.

(3) A fenti értékelési rendszer iránymutatás. A közfelügyeleti hatóságnak joga van a fenti értékelési rendszer alapján kapott értékelést fölfelé és lefelé módosítani.”

2. melléklet a 26/2017. (IX. 11.) NGM rendelethez

„2. melléklet a 28/2013. (VI. 29.) NGM rendelethez

KÉRDŐÍV A KÖZÉRDEKLŐDÉSRE SZÁMOT TARTÓ GAZDÁLKODÓKNÁL JOG SZERINTI KÖNYVVIZSGÁLATÁT ELLÁTÓ KÖNYVVIZSGÁLÓ CÉGEK BELSŐ MINŐSÉGELLENŐRZÉSI RENDSZERÉNEK ELLENŐRZÉSÉHEZ

ISQC1. 13. „A társaságnál a minőségellenőrzési rendszer kialakításáért és fenntartásáért felelős munkatársaknak a jelen nemzetközi minőségellenőrzési standard teljes szövegét ismerniük kell, ...”

ISQC1.14. „A társaságnak meg kell felelnie a jelen nemzetközi minőségellenőrzési standard minden egyes követelményének, kivéve, ha a társaság adott körülményei között a követelmény nem releváns...”

Magyarázat:

ISQC1*:* 1. témaszámú nemzetközi minőségellenőrzési standard

A **Fejezetek** római számmal vannak sorszámozva, pl. I. A vezetés minőségért való felelőssége a könyvvizsgáló cégen belül

Eldöntendő kérdések, a fejezetek elején és végén, piros sorszámmal szerepelnek. Az ezekre adható válasz: IGEN, NEM. Pl. I-1.

A **Témakörök** zöld mezőben szerepelnek. Maximum 4 Témakör szerepel egy Fejezetben. Pl. **I-3 Vezetés által mutatott példa**

Az **Alkérdések** a Témakörök alatt sorakoznak. Az egyes Alkérdésekre adható válaszok: „Megfelel”, „Megjegyzéssel megfelel”, „Nem felel meg” vagy „nem értelmezhető.”. Maximum 4 Alkérdés szerepel egy Témakörben. Pl. I-3.1 (A kiegészítő kérdések nélkül számítva.)

Kiegészítő kérdés: A témakörök végén található olyan kérdés (*dőlt betűvel szedve*), mely akkor értékelendő, ha az adott témakörben szereplő alkérdések közül több nem értelmezhető.

Kis létszámú könyvvizsgáló cég*: nem asszisztens nélkül dolgozó egyéni könyvvizsgáló és nem tartozik az öt legnagyobb könyvvizsgáló cégek közé*

I. A vezetés minőségért való felelőssége a könyvvizsgáló cégen belül			**St.ref. ISQC 1**	**Kérdés értékelése**	**Megjegyzés**
I	***1***	Van-e a könyvvizsgáló cégnek olyan belső szabályzata, amely kihangsúlyozza azt, hogy a minőség elengedhetetlen a megbízások végrehajtásánál, s a szabályzatban a könyvvizsgáló cég első számú vezetője (vagy a partnerekből álló igazgatósága) van-e megnevezve, mint a könyvvizsgálati munka minőségellenőrzési rendszeréért **való végső felelősséget vállaló** személy.	.18	***I / N***	
I	***2***	Vizsgálja meg, hogy a minőségellenőrzési rendszerrel kapcsolatban operatív feladattal megbízott személy rendelkezik-e a megfelelő (1) tapasztalattal, képességgel és (2) jogkörökkel, hogy a minőség iránti elkötelezettséget a gyakorlatban is végrehajtathassa, kikényszeríthesse.	.19	***I / N***	
		Vezetés által mutatott példa			
I	3	Folytasson megbeszélést a könyvvizsgáló cég vezetőjével arról, hogy (1) milyen módon kommunikálja az **audit minőségének elsődlegességét** a partnerek és az alkalmazottak felé. Pl. belső kör e-mailek, konferenciák, sajtónyilatkozatok, tréninganyagok (2) hogyan kommunikálja a **cég stratégiai céljait** a partnereknek és alkalmazottaknak.	.16, .17		
I	4	Működik-e a könyvvizsgáló cégnél olyan **bizottság,** amelynek **feladata** a **könyvvizsgálói munka minőségének védelme.** Tekintse át ezen bizottság üléseinek jegyzőkönyveit, illetve vizsgálja meg, hogy van-e bármilyen olyan jel, ami arra utal, hogy a bizottság csak formális munkát végez (tagok beosztása, tagok száma, találkozások gyakorisága, szükségesnek vélt lépésekhez szükséges hatókör megléte, stb.).	.18, A5 c		
I	5	Készülnek-e **emlékeztetők a partnermegbeszélésekről**. Amennyiben nem, folytasson megbeszélést a vezető partnerekkel arról, hogy a partnermegbeszéléseken milyen gyakori téma a könyvvizsgálati munka minőségének fontossága, illetve, hogy a könyvvizsgáló cég vezetősége nem helyez-e túlzottan nagy hangsúlyt pénzügyi természetű célok kitűzésére és elérésére.	.18, A4		
I	6	Tekintsen át a vizsgált időszakban **kibocsátott könyvvizsgálati ajánlatokat** (nagy könyvvizsgáló cégeknél minimum 5-öt), hogy megállapítsa a könyvvizsgáló cég milyen szempontokat helyez előtérbe. Megfelelően ki lett-e hangsúlyozva a könyvvizsgálati munka minősége, nem kapnak-e túl nagy szerepet a logisztikai szempontok (pl. megígérik a „második vélemény” kihagyását a folyamatból a gyorsaság érdekében). Kis létszámú könyvvizsgáló cégek esetében a minta nagysága lehet kevesebb, mint öt.	.18, A5.b		
I	*7*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más*	.18, .19		

		eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég a vezetés által mutatott példa kommunikálására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)			
		Minőségorientált belső kultúra			
I	8	Ismerje meg és értékelje a könyvvizsgáló cég aktuális szervezeti felépítését. Lehetnek-e arra utaló jelek, hogy a könyvvizsgáló cég vezetésének a belső minőségellenőrzési rendszeréért való felelőssége nem segíti elő, vagy nem támogatja kellően a könyvvizsgálati munka minőségét?	.16-19		
I	9	Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló cég rendelkezik-e küldetésnyilatkozattal (**mission statement**), azt milyen módon kommunikálták a cég alkalmazottai felé.	.18, A4		
I	10	Ellenőrizze, hogy az **új könyvvizsgálói alkalmazottaknak szóló oktatás** során kiemelik-e a könyvvizsgálók felelősségét az éves beszámolókért illetve a cég elkötelezettségét a könyvvizsgálói munka minősége iránt. Amennyiben lehetséges, beszéljen azzal az oktatóval, aki a traininget tartotta a fenti témáról.	.17		
I	*11*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég arra, hogy a minőségre való törekvés beépüljön a cég belső kultúrájába. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.18, .19		
		A minőségre való törekvés beépült-e a partnerek értékelési eljárásaiba			
I	12	Tekintse át a könyvvizsgálati **partnerek kompetencialistáját**. Ítélje meg, hogy megfelelő súllyal szerepelnek-e a minőségi elvárások, és nem szerepelnek-e túl nagy súllyal a kereskedelmi szempontok.	.29 A28		
I	13	Mintavételes eljárás alapján (2-3 fő) tekintse át néhány **könyvvizsgálati partner célkitűzéseit**. Vizsgálja meg, hogy megfelelő súllyal szerepelnek a minőségi munkával kapcsolatos célok, valamint nincsenek-e túlsúlyban a kereskedelmi célok.	.18, A4 A5 a		
I	14	Vizsgálja meg, hogy a vizsgálat alá vont időszakban **távozott-e partner**. Tekintse át a távozás körülményeit, vizsgálja meg, hogy vannak-e jelek, amelyek arra mutatnak, hogy a minőség iránti elkötelezettséget nem megfelelően vették figyelembe a távozáshoz vezető események során (pld. jó minőségű munka, de csökkenő bevétel).	.18		
I	*15*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég arra, hogy a minőségre való törekvés beépüljön a partnerek értékelési eljárásaiba. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.18, .19		
		Kereskedelmi célok és a minőségi munkára való törekvés egyensúlya			
I	16	Tekintse át a könyvvizsgáló cég **stratégiai és operatív terveit** és vizsgálja meg, hogy meg van-e a **megfelelő egyensúly** a kereskedelmi célok és az audit minősége iránti elkötelezettség között. A kereskedelmi célok lehetnek, pld: új ügyfelek megszerzése vagy a jelenlegi ügyfelek megtartása, bérköltségek alakulása. Amennyiben a könyvvizsgáló cégnek nincsenek rögzített stratégiai és operatív tervei, a vezetővel folytatott megbeszélés alapján ítélje meg, hogy a szóban felvázolt tervek között nincsenek-e túlsúlyban a kereskedelmi célok, ill. azok nem mehetnek-e a minőségi könyvvizsgálói munka rovására.	.18, A5 b		
I	17	Tekintse át a **könyvvizsgáló cég éves beszámolóit** a vizsgált időszakra vonatkozóan és vizsgálja meg, hogy vannak-e olyan jelek, amelyek a könyvvizsgálói munka minőségének elsődlegességével kapcsolatos problémákra utalnak (túl nagy árbevétel-növekedés, amelyet nem követ a könyvvizsgálói létszám megfelelően strukturált növekedése, leépítések).	.18		

I	18	Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló cég időben (az üzleti évének mérlegforduló napjától számított három hónapon belül) közzétette-e az **átláthatósági jelentést,** valamint, hogy tartalmazza-e a kötelező elemeket: *a)* a gazdálkodási forma és a tulajdonviszonyok leírása, *b)* a hálózat és a hálózaton belüli jogi és szervezeti keretek bemutatása, ha a könyvvizsgáló cég egy könyvvizsgálói hálózathoz tartozik, *c)* az irányító struktúra leírása, *d)* a belső minőségellenőrzési rendszer leírása és a legfelsőbb irányító (vezető) szerv nyilatkozata a rendszer működésének hatékonyságáról, *e)* annak jelzése, hogy mikor volt az utolsó kamarai minőségellenőrzés, *f)* azon közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók felsorolása, amelyek számára a könyvvizsgáló cég az üzleti év során jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet végzett, *g)* a függetlenségi gyakorlatról szóló nyilatkozat, amely azt is alátámasztja, hogy a függetlenségi megfelelés belső ellenőrzése megtörtént, *h)* a könyvvizsgáló cég nevében jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet ellátó kamarai tag könyvvizsgálók folyamatos képzésével kapcsolatban alkalmazott politikáról szóló nyilatkozat, *i)* a jelentőséget bemutató pénzügyi adatok (különösen a teljes árbevétel, megbontva a beszámolók jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálatából származó díjakra, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokért és az adótanácsadói szolgáltatásokért felszámolt díjakra), *j)* információk a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet végző kamarai tag könyvvizsgálók díjazásának elveiről. Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló cég évente december 31-ig tájékoztatta-e a közfelügyeleti hatóságot a december 31-én hatályban lévő közérdeklődésre számot tartó gazdálkodónak minősülő gazdálkodóval kötött jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységre vonatkozó megbízásairól?	Kkt. 55. §, Kkt. 67/A. § (4)		
I	19	Megváltoztatták-e a könyvvizsgáló cég belső szabályzatait az előző közfelügyeleti minőségellenőrzés óta? Amennyiben igen, milyen módon történt a változások jóváhagyása, kommunikálása, végrehajtása és az új szabályok betartásának ellenőrzése?	.16-19		
I	*20*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég annak biztosítására, hogy a kereskedelmi célok súlya ne haladja meg a minőségi munkára való törekvés súlyát. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.18, .19		
I	***21***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18-19	***I / N***	
I	***22***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	.32	***I / N***	

		II. Releváns etikai követelmények, függetlenség	**St.ref. ISQC1**	**Kérdés értékelése**	**Megjegyzés**
II	***1***	Van-e a könyvvizsgáló cégnek szabályzata, amely előírja a következő etikai alapkövetelményeknek való megfelelést?: (1) tisztesség, (2) tárgyilagosság (3) szakmai szakértelem és megfelelő gondosság, (4) titoktartás és (5) hivatáshoz méltó magatartás.	.20 A7	***I / N***	
II	***2***	Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló cég rendelkezik-e a függetlenségi követelményekre vonatkozó írásos szabályzattal. - A szabályzat tartalmazza-e a függetlenséggel kapcsolatos **követelményeket** a munkatársak számára? - A szabályzat részletezi-e azon körülményeket és kapcsolatokat, amelyek **veszélyeztetik** a függetlenséget? - A szabályzat tartalmazza-e azon mechanizmusokat, amelyeket a könyvvizsgáló cég alkalmaz annak érdekében, hogy azonosítsa, és ha	.21	***I / N***	

		lehetséges elfogadható szintre **csökkentse a függetlenséggel kapcsolatos kockázatokat**? (Pl. a potenciális problémák vezetőségen belüli megvitatása, a döntések kommunikálása a megfelelő személyek felé, a döntések és a szükséges lépések dokumentálása, annak ellenőrzése, hogy a döntést megfelelően hajtották végre, szabályszegések esetén a következmények.)			
II	3	A szabályzat előírja-e - a partner számára, hogy információt bocsásson a könyvvizsgáló cég rendelkezésére az ügyfélmegbízásokat illetően, hogy ezáltal a könyvvizsgáló cég értékelni tudja a függetlenségre gyakorolt hatást, - a **munkatársak számra**, hogy haladéktalanul értesítsék a könyvvizsgáló céget a függetlenséget veszélyeztető körülményekről, - a releváns információk összegyűjtését és kommunikálását a munkatársak felé?	.22	***I / N***	
II	4	A szabályzat előírja-e, hogy - a munkatársaknak azonnal értesíteniük kell a könyvvizsgáló céget a függetlenség megszegésével kapcsolatos tudomásukra jutott esetekről. - a könyvvizsgáló cégnek azonnal kommunikálnia kell az esetet a partner és a könyvvizsgáló cég (v. hálózat) egyéb érintett munkatársai felé?	.23	***I / N***	
II	5	A szabályzat előírja-e, hogy a könyvvizsgáló cég partnereinek és egyéb alkalmazottainak legalább évente írásban meg kell erősíteniük, hogy az előző nyilatkozatuk óta eltelt időszakban mindenben megfeleltek a cég függetlenségi követelményeinek?	.24 A11	***I / N***	
II	6	Az alkalmazottak és partnerek listájából (HR, belső telefonkönyv, stb.) választott mintán (min.5 fő) ellenőrizze, hogy a vizsgálat alá vont időszakban a függetlenségi nyilatkozatokat ténylegesen megtették. Tekintse át azon kontrollokat és ítélje meg azok megfelelőségét, amelyek arra irányulnak, hogy azonosíthatók legyenek azon alkalmazottak és partnerek, akik nem adtak le függetlenségi nyilatkozatot határidőre (pld. webalapú nyilatkozat, felhasználói account automatikus letiltása a határidő után). Kis létszámú könyvvizsgáló cég esetén a minta nagysága lehet kisebb, mint öt.	.24	***I / N***	
II	7	Vizsgálja meg, hogy a fenti nyilatkozatot beszerzik-e új alkalmazottaktól (akár partnerek akár alkalmazottak) a munkaviszonyuk elején (minimum 2 fő).	.24	***I / N***	
II	8	Van-e a könyvvizsgáló cégnek olyan szabályzata, mely a megszokás veszélyének elfogadható szintre történő csökkentéséről szól. Ellenőrizze, hogy megkövetelik-e a tőzsdén jegyzett cégek könyvvizsgálatánál a megbízásért felelős partner/minőségellenőr/aláíró könyvvizsgáló/egyéb személyek **rotációját** az előírásoknak megfelelően.	.25	***I / N***	
II	9	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló cég betartotta-e a Kkt. előírásait a függetlenséggel kapcsolatosan. *Kkt. 56. §* *(1) Az a könyvvizsgáló cég, amely közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó tekintetében végez jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet, a gazdálkodó audit bizottságának (ennek hiányában az audit bizottság feladatait ellátó testületének) évente* *c. írásban igazolja, hogy független a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodótól,* *d. beszámol a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó számára a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálati tevékenységen kívül teljesített további szolgáltatásairól.* *(2) Az (1) bekezdés szerinti könyvvizsgáló cég évente megvitatja az audit bizottsággal (ennek hiányában az audit bizottság feladatait ellátó testülettel) a függetlenségét érintő veszélyeket, valamint az e veszélyek csökkentésére alkalmazott óvintézkedéseket.*	Kkt. 56. §	***I / N***	

		Az etikai és függetlenségi szabályok oktatása és kommunikálása			
II	10	Tekintse át a függetlenségi követelmények könyvvizsgáló **cégen belüli kommunikációjának** módjait, különös tekintettel az ilyen követelmények változásakor követett eljárásokra.	.21 (a)		
II	11	Tekintse át a könyvvizsgáló cég **függetlenséggel kapcsolatos továbbképzési programját** és vizsgálja meg, hogy az megfelelő-e (szempontok: elérhető és kötelező-e mindenki számára, aki érintett lehet függetlenségi kérdésekben, új alkalmazottaknak nyújtott tréning időpontja és tematikája, teljeskörűség vagyis lefedi legalább azon szempontokat, amelyek a magyar szabályok szerint kötelezőek).	21. (a)		
II	12	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló cég milyen módszerekkel ellenőrzi, hogy **mindenki részt vesz** a függetlenséggel kapcsolatos oktatásokon, továbbképzéseken, aki számára kötelező.	.21		
II	13	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló cég milyen módszerekkel ellenőrzi, hogy a résztvevők megfelelő szinten **elsajátították** a függetlenséggel kapcsolatos tudnivalókat (pld. kötelező teszt).	.21		
II	*14*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég az etikai és függetlenségi szabályok munkatársak számára történő megismertetésére. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.21		
		Az etikai szabályoktól való eltérés kezelése			
II	15	Vizsgálja meg, hogy milyen szabályok vonatkoznak az etikai szabályzat **előírásaitól való eltérésre** (kivizsgálás, kommunikálás, következmények).	.20		
II	16	Vizsgálja meg, hogy voltak-e a vizsgált időszakban eltérések az etikai szabályzattól (információk kiszivárgása, stb.) és vizsgálja meg, hogy ezek **milyen következményekkel jártak** az érintettekre nézve. Ítélje meg, hogy a következmények összhangban állnak-e a vezetőség alapvető etikai elvárások melletti elkötelezettségével.	.20		
II	17	Szerezzen be információt (a könyvvizsgáló cégtől vagy a Kamarától) arra nézve, hogy a cég bármely partnere vagy könyvvizsgálója ellen indítottak-e bármilyen **fegyelmi vagy etikai eljárást**. Tekintse át a vizsgálat eredményét és ítélje meg, hogy az egyszeri vagy rendszerszintű problémára utal-e.	.20		
II	*18*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég az etikai szabályoktól való eltérés szankcionálására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.20		
		Függetlenséggel kapcsolatos adatok karbantartása			
II	19	Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló cég rendelkezik-e **olyan listával**, amely azon cégeket sorolja fel, amelyek függetlenségi szempontból problémák forrásai lehetnek. Tekintse át etikai valamint függetlenségi szempontból, hogy a könyvvizsgáló cég, hogyan gyűjti össze és tartja naprakészen a könyvvizsgáló cég alkalmazásában álló partnerek és/vagy igazgatók, illetve közeli hozzátartozóik által, más gazdálkodó egységekben birtokolt befektetéseinek listáját?	.21 .22		
II	20	Tekintse át, hogy a könyvvizsgáló cég **milyen módon gyűjti és tartja karban** a függetlenség szempontjából releváns adatokat.	22.(c)		
II	21	Vitassa meg a könyvvizsgáló cég vezetőjével, hogy tud-e érdekütközéssel kapcsolatos **(Conflict of Interest - CoI)** problémákról, ha igen ezeket hogyan oldották fel (Kínai fal, stb.) illetve ítélje meg az eset konkrétumainak megvizsgálása után, hogy a problémát megfelelően kezelték-e.	.21		
II	22	Szerezzen be információkat azon esetekről, amikor a könyvvizsgáló cég és **valamely ügyfele között üzleti kapcsolat volt** (irodabérlet, biztosítás, bankszámlaszerződés, kötvénykibocsátás, stb.). Vizsgálja meg, hogy az adott esetben megfelelően kezelték-e a függetlenséggel kapcsolatos kockázatokat.	.21		

II	*23*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég a függetlenséggel kapcsolatos adatot összegyűjtésére és karbantartására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.21		
		Etikai szabályokkal és függetlenséggel kapcsolatos egyéb kérdések			
II	24	Vizsgálja meg, a könyvvizsgáló cég azon szabályzatait, amelyek a könyvvizsgált anyavállalatok konszolidálásba bevont **leányvállalatainak könyvvizsgálóival** kapcsolatos teendőket tartalmazzák. Szenteljen külön figyelmet a következő területeknek: - arról való megbizonyosodás, hogy a leányvállalati könyvvizsgáló megfelel a függetlenségi követelményeknek; - a leányvállalati könyvvizsgáló megítélése abból a szempontból, hogy az általa elvégzett könyvvizsgálói munka megfelel-e a vonatkozó könyvvizsgálói standardoknak.	.21		
II	25	Tekintse át és ítélje meg, hogy a függetlenségi követelmények betartásáért és betartatásáért **felelős személy** rendelkezik-e a megfelelő és elégséges tudással, tapasztalattal és jogkörökkel annak érdekében, hogy feladatát hatékonyan láthassa el. Kis létszámú könyvvizsgáló cég esetén, amennyiben nincs ilyen felelős személy kinevezve, úgy a cég első számú vezetőjét kell felelős személynek tekinteni.	.21		
II	26	Azonosította-e a függetlenséget veszélyeztető körülményeket és ezekkel kapcsolatosan dokumentáltan elvégezte-e a függetlenség megőrzését biztosító eljárásokat a könyvvizsgáló cég? Pl.: egy ügyféltől származó bevétel jelentős aránya, közérdeklődésre számot tartó és speciális gazdálkodó ügyfelek esetében az adott területet szabályozó törvényben meghatározott arány betartása?	.21-25		
II	*27*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég az etikai és függetlenségi szabályok betartatására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.21		
II	***28***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18-19	***I / N***	
II	***29***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	1.32	***I / N***	

		III. Ügyfélkapcsolatok és konkrét megbízások elfogadása és megtartása	**St.ref. ISQC1**	**Kérdés értékelése**	**Megjegyzés**
III	***1***	Van-e a könyvvizsgáló cégnek olyan szabályzata, amely az ügyfélkapcsolatok és konkrét megbízások elfogadását és megtartását érintik.	.26 A18-A20	***I / N***	
III	***2***	Tartalmazza-e a fenti szabályzat, hogy a könyvvizsgáló cég csak olyan ügyfeleket és megbízásokat fogad el vagy tart meg, amely esetekben a könyvvizsgáló cég - az **új ügyfél elfogadása ELŐTT elvégezte az ügyfél tisztességének vizsgálatát:** (1) az ügyfél, annak tulajdonosai, vezetői vagy az ügyfél döntéseire nagy hatással lévő személyek reputációja, becsületesség melletti elkötelezettsége; (2) a fenti személyek elkötelezettsége olyan, a könyvvizsgálat számára fontos területeken, mint pld. a belső ellenőrzés, agresszív számviteli eljárások alkalmazása, stb.; (3) az ügyfél által végzett tevékenységek, ide értve az általa folytatott üzleti gyakorlatot is (agresszív üzleti gyakorlat lehet jele annak, hogy más területeken is agresszív hozzáállást követnek); (4) más, már meglévő ügyfelek üzleti érdekeivel ellentétes érdekek; (5) az ügyfél esetleg érintett lehet pénzmosásban vagy egyéb bűncselekményben; - **képes a megbízás végrehajtására** (határidők, munkaerő, speciális	.26 A18-A20	***I / N***	

		szakértelem (aktuárius), stb.) - meg tud felelni **a releváns etikai- és függetlenségi követelményeknek.**			
III	***3***	Előírja-e a fenti szabályzat, hogy - a megbízásra kijelölendő partner (vagy más személy) beszerezze a szükséges információkat az alábbi megbízások elfogadása előtt: 1. új ügyfél - új megbízás, 2. meglévő ügyfél - meglévő megbízás, 3. meglévő ügyfél - új megbízás - ha egy új vagy meglévő ügyféltől jövő megbízás elfogadásakor **potenciális összeférhetetlenséget** azonosítanak be, a könyvvizsgáló cégnek meg kell fontolnia, hogy helyénvaló-e a megbízás elfogadása, - ha problémákat azonosítottak be és a könyvvizsgáló cég úgy dönt, hogy elfogadja vagy megtartja az ügyfélkapcsolatot vagy a konkrét megbízást, akkor **dokumentálnia kell, hogy a kérdéseket hogyan oldották meg.**	.27	***I / N***	
III	***4***	Tartalmazza-e a fenti szabályzat, hogy mi a teendő akkor, ha a könyvvizsgáló cégnek olyan információ kerül a birtokába, amelynek korábbi ismerete alapján egy adott megbízást elutasított volna?	.28	***I / N***	
		Ügyfél- és megbízás elfogadási szabályok betartása			
III	5	**Mintavételes vizsgálattal** győződjön meg róla, hogy a szabályzatokban leírt ügyfélkapcsolat és megbízás elfogadási ill. megtartási szabályokat a könyvvizsgáló cég a gyakorlatban is alkalmazza. (Ezen vizsgálat során vegye figyelembe az egyes lépések időbeli sorrendjét (ajánlat, ügyfél v. megbízás elfogadási formanyomtatványok, elfogadó nyilatkozat, szerződés). A mintába kerüljön minimum 5 új és minimum 5 meglévő ügyfél és megbízás minden egyes vizsgált évre vonatkozóan. A fenti mintavételes vizsgálat során tekintse át a **formanyomtatványokon** rögzített adatokat és ítélje meg, hogy azokat ténylegesen, valós információkkal töltik ki. Kis létszámú könyvvizsgáló cégek esetében a minta az ügyfélszámtól függően lehet kevesebb, mint öt.	.27		
III	6	Tekintse át annak módszertanát, ahogyan a könyvvizsgáló cég az egyes **potenciális ügyfelek** vagy megbízások **kockázatosságát értékeli** (magas-közepes-alacsony kockázatú ügyfél). Ítélje meg a módszertan megfelelőségét.	.27		
III	7	Tekintse át azon szabályzatokat, amelyek **az új könyvvizsgálati ügyfelekkel** kapcsolatos teendőkre vonatkoznak. Vizsgálja meg, hogy a korábbi évek könyvvizsgálati anyagainak áttekintésével kapcsolatban milyen teendői vannak a könyvvizsgáló cégnek. Válasszon ki egy új könyvvizsgálati ügyfelet és tekintse át, hogy a könyvvizsgálati munkacsoport elvégezte-e a korábbi könyvvizsgálati munkaanyagok áttekintését, ezt megfelelően dokumentálta-e és hogy az áttekintés mélysége elégséges volt-e ahhoz, hogy a nyitó adatokat a könyvvizsgáló biztonsággal felhasználhassa. Amennyiben a korábbi könyvvizsgálótól nem kaptak megfelelő hozzáférést a könyvvizsgálói munkalapokhoz vagy úgy döntöttek, hogy ilyen hozzáférést nem kérnek, vizsgálja meg, hogy megfelelő egyéb lépéseket tettek-e a nyitó adatok megbízhatóságának megállapítása érdekében.	.27		
III	8	Vizsgálja meg a könyvvizsgáló cég **közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó** ügyfeleinek listáját és a nekik nyújtott **ÖSSZES szolgáltatás** listáját a vizsgált időszakra vonatkozóan. Tekintse át ezen ügyfeleknek nyújtott nem könyvvizsgálati szolgáltatások elfogadása során követett eljárásokat, különös tekintettel az ügyfélkapcsolat megtartásra és a megbízás-elfogadásra (függetlenség!) vonatkozó szabályzatok betartását.	.27 b		
III	*9*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég az ügyfél- és megbízás elfogadására ill. megtartására vonatkozó előírások betartatására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.27		
III	***10***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18-19	***I / N***	

III	***11***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	.32	***I / N***	

		IV. Emberi erőforrások	St.ref. ISQC1	Kérdés értékelése	Megjegyzés
IV	***1***	Lefedi-e a könyvvizsgáló cég HR szabályzata a következő területeket: (1) új alkalmazottak felvétele; (2) teljesítményértékelés; (3) elvárt szakképzettség, tapasztalat; (4) a szakmai és egyéb előlépés lehetőségei, elősegítése; (5) az előléptetések rendje; (6) javadalmazások rendje; (7) a könyvvizsgálati üzletág munkaerő-szükségleteinek megfelelő kielégítése. Amennyiben a könyvvizsgáló cég kis létszámú, szerepel-e a szabályzatában az az kitétel, hogy elegendő olyan munkatársa van, aki rendelkezik a szakmai standardok által előírt minőségi könyvvizsgálati munka végrehajtásához szükséges képességgel és kompetenciával.	.29, A5 a A5 c A24	***I / N***	
		Teljesítményértékelés			
IV	2	Tekintse át a könyvvizsgáló cég azon szabályzatait, amelyek a szakmai és egyéb **előlépés lehetőségeivel** és elősegítésével foglalkoznak (coaching, stb.). Vizsgálja meg, hogy ez milyen hatással van/lehet a könyvvizsgálati munka minőségére. (Megfelelő hangsúly van-e a kompetencia fejlesztésén és megőrzésén illetve az etikai alapelvek iránti elkötelezettségen?) Vizsgálja meg a könyvvizsgáló cégnél hatályban lévő **teljesítményértékelési rendet** abból a szempontból, hogy az hatékonyan elősegíti-e a könyvvizsgálói munka minősége melletti elkötelezettséget. Vizsgálja meg, hogy a teljesítményértékelés során (és így az előléptetések és a javadalmazások megállapítása során is) megfelelően kommunikálják a szakmai képességek melletti elkötelezettséget illetve az etikai elvárások betartását. Amennyiben a könyvvizsgáló cég kis létszámú, úgy a vezetővel és alkalmazottakkal folytatott megbeszélések alapján ítélje meg, hogy az alkalmazott teljesítményértékelési rendszer elősegíti-e a könyvvizsgálói munka minősége melletti elkötelezettséget.	.29 A5 a A25, A28		
IV	3	Vizsgálja meg, hogy a teljesítményértékelési rendszer kialakítása során: - rendelkezésre áll-e **megfelelő idő** az évközi és év végi értékelés elkészítéséhez; - hogyan biztosítják, hogy az egyes munkatársak a személyükre szabott célokat kapjanak, amelyek elősegítik szakmai fejlődésüket és amelyek segítik a könyvvizsgáló céget abban, hogy jó minőségű könyvvizsgálatokat végezhessen; - megfelelő hangsúlyt fektettek a folyamat dokumentálására. Vizsgálja meg, hogy az **évközi és év végi teljesítményértékelések** milyen százalékban készülnek el **határidőre**. Ítélje meg, hogy a határidő tömeges elmulasztása lehet-e jele annak, hogy a teljesítményértékelési rendszer csak formálisan működik, de a háttérben fontos személyi döntéseket más alapokon hoznak meg. Vizsgálja meg, hogy a vizsgálat alá vont években az **előléptetések és fizetésemelések kommunikálása** mikor történt az éves értékelések 95%-ának beérkezéséhez képest. Amennyiben az előléptetések és fizetésemelések kommunikálása korábban megtörtént, minthogy az éves értékelések 95%-a befejeződött volna, az utalhat arra, hogy a teljesítményértékelési rendszer a gyakorlatban nem működik. Kis létszámú könyvvizsgáló cégek esetében a teljesítményértékelés lehet kevésbé formális. A munkatársakkal folytatott megbeszélések alapján ítélje meg, hogy megfelelő időt és energiát fordítanak-e a cégnél a teljesítményértékelésre.	29, A4 A5 a A28		

IV	4	Mintavételes alapon tekintsen át teljesítményértékeléseket és a **formanyomtatványok tartalmát** összehasonlítva ítélje meg, hogy azokat valóban egy **személyre szabott értékelés** részeként készítették (ne csak az elért eredmények felsorolását figyelje, hanem az elérendő célok személyre szabottságát is, az előző évi teljesítményértékelés alapján). Kis létszámú könyvvizsgáló cégek esetében a teljesítményértékelés lehet kevésbé formális. Amennyiben a teljesítményértékelés szóban történik, úgy a kérdés nem értelmezhető.	.29, A4 A5 a A28		
IV	5	Vizsgálja meg, hogy a fontos előléptetés előtt állók (manager, director, partner jelöltek) számára előre definiált, **teljesíthető és összehasonlítható célokat** tűztek ki. Ítélje meg, hogy ezen célok között nincsenek-e túlhangsúlyozva a pénzügyi jellegűek (kihasználtság, megtérülés, számlázás, stb.) illetve a feltételek kihangsúlyozzák-e a minőség alapvető fontosságát.	.29, A4, A5 b		
IV	*6*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég arra, hogy a teljesítményértékelés a standard által előírtak szerint történjen.* *(A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.29		
		Oktatás, továbbképzés			
IV	7	Szerezze be azon **továbbképzések listáját**, amelyek a könyvvizsgálati üzletág alkalmazottai részére elérhetőek. Vizsgálja meg, hogy a lista tartalmaz-e olyat, amely a következőkre vonatkozik: - a könyvvizsgáló cég által alkalmazott könyvvizsgálati számítógépes program használata; - új vagy megváltozott könyvvizsgálati standardok; - a számviteli törvény változásai; - a könyvvizsgálati munka minőségének javítása (pld a belső v. külső ellenőrzések megállapításait bemutató illetve lekövető oktatás); - speciális szakmai oktatás (US GAAP, IFRS, stb.); - IT oktatás (haladó excel, word, stb.); - egyéb technikák ún. „soft skills” (munkatársak, beosztottak menedzselése, ügyfelek menedzselése, tárgyalási technikák, jelentésírás, stb.); - alkalmazandó etikai normák (ISQC-1.20). Kis létszámú könyvvizsgáló cég esetén ellenőrizze, hogy a minőségellenőrzésre kijelölt megbízáson dolgozó könyvvizsgáló részt vett-e a kötelező kamarai oktatásokon, ill. hogy a többi munkatárs megfelelő oktatásban részesült-e a vizsgált időszakban.	.29 A4 A26		
IV	8	Folytasson megbeszélést az **oktatásért felelős személlyel** arról, hogy az éves teljesítményértékelések során az alkalmazottaknál azonosított **fejlődést igénylő területek** hogyan jutnak el hozzá, hogy az ezeket megfelelően kezelő oktatási programokat dolgozhasson ki. Amennyiben a könyvvizsgáló cég kis létszámú, a könyvvizsgáló cég vezetőjével vagy az oktatásért felelős személlyel, ill. egyéb alkalmazottakkal folytatott megbeszélés során vizsgálja meg, hogy a fejlődést igénylő területeket felmérik-e és azok beépülnek-e az oktatásba.	.29, A25 A26		
IV	9	Tekintse át az **oktatási, továbbképzési rendszert** különös tekintettel arra, hogy hogyan történik az egyes tanfolyamok esetében az (1) oktatási tematika és segédletek értékelése, (2) az oktatók résztvevők általi és a (3) résztvevők oktatók általi értékelése. Hogyan veszik figyelembe az így nyert információkat a tanfolyamok fejlesztése során?	.29 A4 A26		
IV	10	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló cég milyen módszerrel ellenőrzi, hogy a könyvvizsgálati részleg alkalmazottai **ténylegesen részt vesznek** a számukra kijelölt tanfolyamokon. Ellenőrizze, hogy ez a rendszer lefedi-e a tanfolyamoknak csak egy részén részt vevő alkalmazottak azonosítását. Tekintse át milyen **következményei vannak annak, ha valaki nem vesz részt** a számára kijelölt oktatáson. Vizsgálja meg, hogy a fenti rendszer valóban működik és valóban vannak következmények. A minőségellenőrzésre kiválasztott közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó könyvvizsgálatába bevont könyvvizsgálati alkalmazottak és a partner tekintetében vizsgálja meg, hogy **részt vettek-e a**	.29 A4 A26		

		számukra előírt oktatásokon az elmúlt két évben. Tekintse át, hogy a fenti személyek milyen oktatásokon vettek részt és hogy ezek az oktatások elősegítik-e a megfelelő minőségű könyvvizsgálati munkát.			
IV	*11*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég a munkatársak megfelelő szakmai képzésére ill. továbbképzésére. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.29		
		Megfelelő munkatársak kijelölése			
IV	12	Tekintse át a könyvvizsgáló cég azon szabályzatait, amelyek a **közérdeklődésre számot tartó gazdálkodók könyvvizsgálatának személyzeti aspektusával** foglalkoznak különös tekintettel a partner és a könyvvizsgálat egyéb vezetőjének (manager, könyvvizsgáló) kijelölésére vonatkozik. Vegye figyelembe a következőket: - a könyvvizsgálati partner szerepet partner (vagyis nem Igazgató/Director) tölti-e be; - a könyvvizsgálati partnernek van tapasztalata az adott iparágban és a könyvvizsgálat egyéb vezetője rendelkezik a megfelelő tapasztalattal és szaktudással, hogy biztosíthassa a könyvvizsgálati munka minőségét; - megfelelően meghatározzák a könyvvizsgálati partner feladatait és felelősségét; - megfelelően számon tartják és menedzselik az egyes partnerek ill. aláíró könyvvizsgálók leterheltségét, hogy azok feladataikat a könyvvizsgálati standardoknak megfelelően hatékonyan elláthassák. Tekintse át a **minőségellenőrzésre kijelölt cégek könyvvizsgálati munkacsoportját** és ítélje meg, hogy a szabályzatot betartva állították-e össze a munkacsoportot. Kislétszámú könyvvizsgáló cég esetében azt ítélje meg, hogy a minőségellenőrzésre kijelölt megbízást elvégző könyvvizsgáló megfelelő szakértelemmel és tapasztalattal rendelkezik-e a minőségi könyvvizsgálat elvégzéséhez.	.29-30 A24- A31		
IV	13	Vizsgálja meg, hogy a fenti szabályzat megköveteli-e, hogy a könyvvizsgálói munkacsoport olyan személyekből álljon, akik együttesen birtokában vannak azon **tapasztalatnak és tudásnak**, amely lehetővé teszi a könyvvizsgálati munka magas színvonalát. Tekintse át a rendszert, ahogyan a munkacsoport összeállításakor figyelembe veszik-e a következőket: - oktatás illetve gyakorlati tapasztalatok az ügyfél iparágában; - megfelelő IT háttér (pld dolgozott SAP környezetű ügyfélnél); - megfelelő tapasztalat az alkalmazandó számviteli (IFRS) és könyvvizsgálati (US GAAS, ISA, stb.) standardokban; - az ügyfélre vonatkozó jogszabályi illetve egyéb releváns környezet ismerete (tőzsdei szabályok, stb.). Amennyiben a könyvvizsgáló cég kis létszámú, úgy azt ítélje meg, hogy a minőségellenőrzésre kijelölt megbízást elvégző könyvvizsgálati munkacsoport megfelelő szakértelemmel és tapasztalattal rendelkezik-e a minőségi könyvvizsgálat elvégzéséhez.	.31 A31		
IV	14	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló cég fel vett-e **ideiglenesen alkalmazott munkatársakat (intern)** a vizsgálati főszezonra és hogy milyen speciális szabályok vonatkoznak ezen ideiglenes alkalmazottakra (fokozott felügyelet, korlátozott hozzáférés bizalmas adatokhoz, stb.), illetve, hogy milyen képzésben vettek részt.	.31		
IV	*15*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég arra, hogy az egyes megbízásokra a megfelelő munkatársak kerüljenek kijelölésre. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.31		
		Jelek, melyek a minőségi munka feltételeinek hiányára utalhatnak			
IV	16	Vizsgálja át a könyvvizsgáló cég **munkaidő nyilvántartását beosztási csoportonként** (junior, ..., manager,..., partner) és **főbb könyvelési kódonként** (ügyfélre terhelt idő, adminisztráció, tréning, kihasználatlan idő, stb.). Ítélje meg, hogy az évenkénti változások utalhatnak-e a könyvvizsgálói munka minőségével kapcsolatos	.29		

		tényleges vagy potenciális problémákra (csökkenő tréning, növekvő túlórák, stb.). Amennyiben a kis létszámú könyvvizsgáló cégnél nem vezetnek részletes (kódonkénti) munkaidő nyilvántartást, úgy a kérdés nem értelmezhető. Amennyiben vezetnek munkaidő nyilvántartást, akkor vizsgálja meg, hogy volt-e jelentős változás a minőségellenőrzésre kijelölt megbízásra terhelt időben a vizsgált időszakban az előző időszakkal összehasonlítva. Amennyiben jelentős változás volt, az jelentheti-e a könyvvizsgálati munka minőségének romlását?			
IV	17	Vizsgálja meg, hogy a **könyvvizsgálói üzletág alkalmazottainak száma milyen mértékben csökkent** az év során (a munkáltató illetve a munkavállaló felmondása). Vizsgálja meg, hogy a csökkenés mögött lehet-e a könyvvizsgálat minőségével kapcsolatos probléma. Hivatkozzon itt is a kilépő munkatársakkal folytatott interjúk (az ún. exit-interview-k) áttekintésének eredményére. Kis létszámú könyvvizsgáló cég esetén ítélje meg, hogy a minőségellenőrzésre kijelölt megbízás esetében volt-e jelentős változás a könyvvizsgálati munkacsoport összetételében, s az eredményezhette-e a könyvvizsgálati munka minőségének romlását?	.29		
IV	18	Vizsgálja meg, hogy az audit partnerek között van-e olyan, aki valamely általa vezetett könyvvizsgálati **munkakódra nem terhelt időt**. Amennyiben a kis létszámú könyvvizsgáló cégnél nem vezetnek munkaidő nyilvántartást, úgy a kérdés nem értelmezhető. Amennyiben vezetnek munkaidő-nyilvántartást, úgy ellenőrizze, hogy a minőségellenőrzésre kijelölt megbízás esetében a könyvvizsgáló terhelt-e időt a megbízásra a vizsgált időszakban, s az tükrözi az elvárható munkaóra ráfordítást.	.30		
IV	*19*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég, amellyel biztosítja a minőségi munkavégzés feltételeinek megteremtését.* *(A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.30		
IV	***20***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18-19	***I / N***	
IV	***21***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	.32	***I / N***	

V. A megbízás végrehajtása (Konzultáció, minőségellenőrzés, eltérő vélemények, dokumentáció)			**St.ref. ISQC1**	**Kérdés értékelése**	**Megjegyzés**
V	***1***	Tartalmazzák-e a könyvvizsgáló cég szabályzatai az alábbiakat: - következetesség a megbízás végrehajtásának minőségét illetően (írásos kézikönyv, audit szoftver v. akár standard dokumentumok révén) - a **felügyelettel** kapcsolatos felelősségek (megbízás előrehaladtának nyomon követése, annak megítélése, hogy elegendő idő áll-e rendelkezésre a munka elvégzéséhez, jelentős kérdések kezelése, konzultációk tartása, stb.) - az **áttekintéssel** kapcsolatos felelősségek (standardok és jogszabályok betartása, szükség van-e a tervek módosítására, a végrehajtott munka alátámasztja-e a következtetéseket, elegendőek-e a bizonyítékok a jelentés alátámasztására, stb.)	.32	***I / N***	
V	***2***	A fenti szabályzat tartalmazza-e azt az előírást, hogy a munkacsoport tapasztaltabb tagjai tekintsék át a csoport kevésbé tapasztalt tagjai által elvégzett munkát.	.33	***I / N***	
V	***3***	A fenti szabályzat tartalmaz-e a konzultációkra vonatkozó előírásokat? megfelelő konzultációkra kerüljön sor nehéz vagy vitatott ügyekben (belső munkatársakkal v. külső szakértőkel egyaránt) - a konzultációk jellegét, hatókörét és a levont következtetéseket - melyekkel minden fél egyetért - dokumentálják - a következtetéseket a gyakorlatban is megvalósítják.	.34	***I / N***	

V	4	Vizsgálja meg a könyvvizsgáló cég azon szabályzatait, amelyek a belső és külső szakértők munkájának igénybevételére vonatkoznak (IT, adó, értékelés). Vegye figyelembe a következőket: - a szakértőktől elvárt teendők egyértelműsége; - a szakértők igénybevételéről szóló döntés részletei (kötelező v. audit partner dönt, kell-e indokolni, stb.); - a szakértők által tett megállapítások beépítése a részletes könyvvizsgálati tervbe és munkaprogramba; - a szakértők által elvégzett munka formális dokumentálása a könyvvizsgálati munkacsoport felé (összefoglaló jelentés vagy munkapapírok, stb.).	.34	*I / N*	
V	5	Tartalmazza-e a szabályzat azokat a kritériumokat, amelyek meghatározzák, hogy mely könyvvizsgálati megbízások esetén **kell minőségellenőrzést végrehajtani**? Tartalmazza-e a szabályzat, hogy **kötelező a minőségellenőrzés** a **tőzsdén jegyzett cégek esetében** minden egyes könyvvizsgálatnál?	.35 A41	*I / N*	
V	6	Kitér-e a minőségellenőrzéssel kapcsolatos szabályzat a minőségellenőrzések jellegére, ütemezésére és terjedelmére, továbbá, arra, hogy a **jelentés dátuma nem lehet korábbi,** mint a minőségellenőrzés befejezésének dátuma? Szerepel-e a szabályzatban, hogy a minőségellenőrzés dokumentálása azonban történhet a jelentés dátuma után is. Tipikus területek, amelyeket lefednek: a könyvvizsgálati tervezés (a jelentősebb kockázatok azonosítása, a munkaprogramban rájuk vonatkozó tesztek megfelelősége), a könyvvizsgálati tesztek eredményének kiértékelése (nagy kockázatú területeken), szakértők megfelelő szintű bevonása és a megállapításaik integrálása a könyvvizsgálati tervbe, azon könyvvizsgálati megállapítások, amelyeket az ügyfél menedzsmentje nem helyesbített, a kiadandó könyvvizsgálói jelentés megfelelősége.	.36	*I / N*	
V	7	Kitér-e a szabályzat arra, hogy a minőségellenőrzés magában kell foglalja a következőket: - jelentős kérdéseknek a megbízásért felelős partnerrel történő megbeszélése; - a pénzügyi kimutatások vagy a vizsgálat tárgyával kapcsolatos egyéb információ, valamint a javasolt jelentés áttekintése; - a megbízás kiválasztott dokumentációjának áttekintése a munkacsoport által alkalmazott jelentős megítélések és levont következtetések kapcsán, és - a jelentés összeállításánál levont következtetések értékelése és annak mérlegelése, hogy a javasolt jelentés helytálló-e.	.37	*I / N*	
V	8	Előírja-e a szabályzat, hogy a tőzsdén jegyzett cégek könyvvizsgálatára vonatkozó minőségellenőrzés le kell, hogy fedje az alábbi területeket: - függetlenség mérlegelése, - megfelelő konzultációkra került-e sor - a dokumentáció tükrözi-e a munkát és a következtetéseket?	.38	*I / N*	
V	9	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló cég megfelelő módon kommunikálja-e a minőségbiztosítással kapcsolatos teendőket a könyvvizsgáló partnereknek és alkalmazottaknak.	.17	*I / N*	
V	10	Kitér-e a könyvvizsgáló cég szabályzata a megbízásokhoz kapcsolódó minőségellenőr kijelölésére, és meghatározzák-e az alkalmasság kritériumait? (A szerep betöltéséhez szükséges szakmai képzettséget, beleértve a szükséges szakmai tapasztalatot és hatáskört is, valamint azt, hogy a megbízáshoz kapcsolódó minőségellenőrrel milyen mértékben lehet konzultálni.)	.39	*I / N*	
V	11	Előírja-e a könyvvizsgáló cég szabályzata annak dokumentálását, hogy - a minőségellenőrzési eljárást végrehajtották; - a minőségellenőrzés a jelentés dátumakor vagy azt megelőzően befejeződött; és - a minőségellenőrnek nincs tudomása semmilyen megoldatlan ügyről.	.42	*I / N*	
V	12	Kitérnek-e a minőségellenőrzésre vonatkozó szabályzatok az eltérő vélemények kezelésére? Előírják-e a levont következtetések dokumentálását és a gyakorlatban történő megvalósítását, és azt, hogy a jelentés a kérdés megoldásánál korábbra nem dátumozható? Tesztelje az eltérő vélemények kezelésének tekintetében végrehajtott eljárások a megfelelőségét. Léteznek arra utaló jelek, hogy a	.43-44	*I / N*	

		könyvvizsgáló cég eltérő vélemények kezelésére irányuló folyamatai nem működnek?			
V	***13***	Tartalmaz-e a szabályzat konkrét előírásokat a könyvvizsgálati dokumentációra vonatkozóan, beleértve a végleges megbízási dosszié összeállításának befejezését (általában 60 nappal a kibocsátott jelentés dátuma után), a dokumentáció **bizalmas kezelését** és megőrzését, integritását, elérhetőségét és visszakereshetőségét?	.45-47	***I / N***	
V	***14***	Tekintse át a könyvvizsgáló cég szabályzatait az adatbiztonsággal és az adatok bizalmas kezelésével kapcsolatban. A szabályzat tartalmaz-e utalást a következőkre: - a könyvvizsgálói részleg minden munkatársának kötelezettségévé teszi az adatok bizalmas kezelését, a bizalmas dokumentumok megfelelő kezelését; - lehetővé teszi annak nyomon követését, hogy a munkalapoknak és dokumentumoknak ki a készítője, ki módosította illetve ellenőrizte őket, mindezek mikor történtek; - lehetővé teszi és megköveteli a munkalapok és bizalmas dokumentumok fizikai védelmét és megakadályozza azt, hogy azokhoz engedély nélkül hozzáférjenek; - ugyanakkor lehetővé teszi, hogy a fentiekhez hozzáférjenek azok akiknek munkájához ez szükséges. Kis létszámú könyvvizsgáló cég esetében az adatbiztonsággal kapcsolatos szabályok lehetnek kevésbé formálisak. Ítélje meg, hogy a cég méretéhez viszonyítva megfelelő mélységben tartalmaz-e adatbiztonsággal kapcsolatos előírásokat a szabályzat.	.46 A7 d A57-A58	***I / N***	
		Könyvvizsgálati és minőségellenőrzéssel kapcsolatos szabályzatok változása, nyilvántartása és ismerete			
V	15	Tekintse át azt a folyamatot, ahogyan a könyvvizsgáló cég **naprakészen tartja a könyvvizsgálati szabályzatait** a könyvvizsgálati, számviteli, függetlenségi vagy egyéb szabályok változása miatt. Vegye figyelembe (1) a szabályzatok naprakészségéért felelős személy szakmai hátterét és gyakorlatát, (2) a változások jóváhagyásának folyamatát és (3) a módszert, ahogyan a változásokat a könyvvizsgálói részleg alkalmazottai felé kommunikálják. Vizsgálja meg, hogy a vizsgálat alá vont években volt-e változás a magyar könyvvizsgálati és számviteli standardokban és tekintse át, hogy ezek a változások **átvezetésre kerültek-e** a könyvvizsgáló cég megfelelő szabályzatain. **Mintavételes alapon** kérdezze ki a könyvvizsgálati részlegen dolgozókat és ítélje meg, hogy tudnak-e a fenti szabályzat-változásokról. Kis létszámú könyvvizsgáló cég esetén a fenti folyamat lehet kevésbé formális. A cég méretéhez viszonyítva ítélje meg, hogy megfelelően lekövetik-e a releváns szakmai szabályokban történő változásokat. Szerezzen naprakész információkat a könyvvizsgáló cég által alkalmazott könyvvizsgálati módszerekről/metodológiáról és a kapcsolódó iránymutatásokról.	.32		
V	16	Amennyiben a könyvvizsgáló cég **audit szoftvert** alkalmaz, tekintse át, hogy a könyvvizsgálati részleg alkalmazottai kapnak-e képzést a szoftver használatáról (új belépők illetve szoftver verzióváltások esetén)	.29, A25		
V	17	Folytasson megbeszélést a könyvvizsgáló cégen belül a **minőségbiztosítással megbízott személlyel** arról, hogy a cég hogyan fejleszti és dokumentálja a minőségbiztosítással kapcsolatos belső szabályait (IT eszközök, könyvvizsgáló program alkalmazásának hatásai, stb.).	.57 A73 A75		
V	18	Folytasson megbeszélést a könyvvizsgálati részleg dolgozóival annak érdekében, hogy megállapíthassa, hogy a minőségbiztosítással kapcsolatos **szabályzatok megfelelően ismertek** és azokat megfelelően alkalmazzák. A megbeszélésbe olyan alkalmazottakat vonjon be, akik ún. nagy kockázatú csoportok tagjai, pld. frissen előléptetett menedzserek, új könyvvizsgálók. Ítélje meg, hogy: (1) a könyvvizsgáló cég vezetősége ténylegesen alkalmazza, amit formálisan kommunikál (minőség melletti elkötelezettség vs. pénzügyi szempontok); (2) a HR eljárások megfelelőek, különös tekintettel az alkalmazottak éves értékelésére, az előléptetések és javadalmazások (fizetésemelés és prémium) rendszerére; (3) a könyvvizsgálati részleg alkalmazottai megkapják a megfelelő	.17		

		technikai és szakmai segítséget a munkájuk elvégzéséhez; (4) nincs ésszerűtlenül nagy hangsúly fektetve a pénzügyi jellegű mutatókra (kihasználtság, megtérülés, stb.); (5) a ténylegesen a munkával töltött idő kerül rögzítésre a munkaidő nyilvántartó rendszerben (vizsgálja meg, hogy vannak-e olyan alkalmazottak, akik látszólag nem túlóráznak a könyvvizsgálati főszezonban).			
V	*19*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég a minőségbiztosítással kapcsolatos szabályok összegyűjtésre, aktualizálására és a munkatársakkal való megismertetésére. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.17, .29, .32		
		Minőségellenőrzéssel kapcsolatos szabályok betartása			
V	21	A könyvvizsgáló cég azon könyvvizsgálati megbízásaiból, amelyek során **minőségellenőrzés nem történt** vegyen mintát és vizsgálja meg, hogy a vonatkozó szabályzat szerint tényleg nem kellett minőségellenőrzést végezni. (Minimum 5 megbízás.) Kis létszámú könyvvizsgáló cég esetében a minta lehet ötnél kevesebb is.	.35		
V	22	Válasszon mintát azon könyvvizsgálatok közül, amelyek során minőségellenőrzés történt és tekintse át a **minőségellenőrzés időzítését**, az általa áttekintett **területeket** és a **dokumentáltság** alapján ítélje meg, hogy a minőségellenőrzés során tényleges vizsgálatot végeztek vagy csak formálisan és automatikusan jóváhagytak mindent. Figyelembe vehető tényezők: a minőségellenőrzés dokumentáltsága, az első minőségellenőrzési lépések időpontja (elég korán elkezdték-e), a minőségellenőrzés lezárásának időpontja (volt-e/lett volna-e elég idő lépéseket tenni, ha a minőségellenőrzés megállapításokat tett volna).	.36, A42, A43		
V	23	Tekintse át a minőségellenőrzésre kötelezett megbízások és a minőségellenőrzést végző szakemberek listáját. Mintavételes alapon vizsgálja meg, hogy a minőségellenőrzést **végzők könyveltek-e időt** az általuk vizsgált könyvvizsgálati megbízások munkakódjára. Vizsgálja meg, hogy a fenti elemzés eredménye lehet-e jele a minőségellenőrzés alacsony színvonalának. Vizsgálja meg, hogy a könyvelések időpontja összhangban van-e a végrehajtott lépések logisztikájával (a könyvvizsgálati főidőszak végén könyveltek időt, de a könyvvizsgálati dokumentumok szerint a minőségellenőr már a tervezéskor is be volt vonva).	.36, A42, A43		
V	24	A minőségellenőrzés végrehajtásában résztvevő munkatársakkal folytasson megbeszélést és azonosítsa, hogy volt-e olyan eset, amikor a minőségellenőrzés **tényleges hatással volt a könyvvizsgálatra** (könyvvizsgálati terv változása, kiegészítő tesztek végzése, vélemény megváltoztatása). A fenti példák ismeretében tekintse át az adott könyvvizsgálatok munkafile-jait és ellenőrizze, hogy a minőségellenőrzés miatti változások megfelelően dokumentálva vannak-e.	.43, .44 A52- A53		
V	*25*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzés standardban foglaltak szerinti megvalósulására.* *(A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.35- 38		
		A minőségellenőr személye			
V	26	Vizsgálja meg, hogy a minőségellenőrzés végrehajtására jogosult személyek rendelkeznek-e a **megfelelő jogkörökkel** és beosztással annak érdekében, hogy nyíltan felvállalhassák szakmai ellenvéleményüket az érintett partnerrel szemben (manager a minőségellenőr - partner vezeti a megbízást).	.39. .40 A49		
V	27	Mintavételes alapon vizsgálja meg, hogy van-e olyan tényező, amely a minőségellenőrzést végző szakember **objektivitását megkérdőjelezné** (Vannak-e arra utaló jelek, hogy részt vesz a könyvvizsgálati tesztek tervezésében és végrehajtásában, a könyvvizsgálatot érintő döntéseket hoz, a minőségellenőrzést végző szakembert a megbízásért felelős partner választja, a minőségellenőrzésben érintett szakemberek „körbevizsgálják” egymást, stb.).	.40 A49		
V	*28*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások*	.39-		

		(módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég a minőségellenőrök standardban foglaltak alapján történő kiválasztására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)	.41		
		Adatbiztonság a gyakorlatban			
V	29	Folytasson megbeszélést a könyvvizsgáló cég **IT vezetőjével és iroda vezetőjével** és tekintsék át a következő területeket: - A titkosítás ki van-e kényszerítve pl. a hálózati forgalomra, valamint a hordozható adattároló eszközökre vonatkozóan? - Adatbiztonsággal kapcsolatos oktatásban részesülnek-e a könyvvizsgáló cég alkalmazottai? - Van-e a könyvvizsgáló cégnek olyan elektronikus archiváló rendszere, amely igazolni tudja, hogy a megőrzött dokumentum eredeti? (Hardver és szoftver szinten egyaránt) - A szerverekről készülő biztonsági mentések rendszere; - A vírusszűrés rendszere - A papír alapú dokumentumok tárolása (a cég irodájában és a külső és belső irattárakban); - Volt-e IT alapú probléma a vizsgálat alá vont években (elveszett, ellopott laptop, illetéktelen számítógépes behatolás). - Az irodákba való belépés rendje (kártya, őrszolgálat, stb.); Kis létszámú könyvvizsgáló cégek esetében a fenti előírások lehetnek kevésbé formálisak. A cég méretéhez viszonyítva ítélje meg, hogy megfelelően kezelik-e az adatbiztonság kérdését a gyakorlatban.	.46, A7 d A56-A62		
V	30	Mintavételes vizsgálattal ellenőrizze, hogy a megbízások valóban **archiválásra kerültek-e** a könyvvizsgáló cég szabályzatai alapján. (Minimum 5 megbízás esetén) Kis létszámú könyvvizsgáló cég esetén a minta lehet kisebb, mint öt.	.47		
V	*31*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég az adatbiztonság gyakorlatban történő megvalósítására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.46, .47		
V	***32***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18-19	***I / N***	
V	***33***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?	.32	***I / N***	

		VI. Figyelemmel kísérés	**St.ref. ISQC1**	**Kérdés értékelése**	**Megjegyzés**
VI	***1***	Van-e a könyvvizsgáló cégnek a figyelemmel kísérésre (monitoringra) vonatkozó szabályzata, mely lefedi legalább a következő területeket: (1) a minőségellenőrzési rendszer megfelelő időnként történő értékelése; (2) a minőségellenőrzési rendszer megfelelő működésének mintavételes ellenőrzése (konkrét könyvvizsgálati megbízások áttekintése minőségellenőrzési szempontból); (3) **olyan személy kijelölése** a fenti értékelési és fejlesztési feladatok vezetésére és végrehajtására, aki megfelelő hatáskörrel és tapasztalattal rendelkezik (ha nem partner az illető, hogyan van elég hatalma a megfelelő változások végrehajtatására); (4) az értékelési folyamat eredményeképp **azonosított gyengeségek** vagy problémák formális kiértékelése és megoldási javaslatok kidolgozása; (5) az értékelési folyamat eredményeképp azonosított gyengeségek vagy problémák közlése az audit partnerekkel és könyvvizsgálati munkatársakkal; (6) a fenti értékelési és fejlesztési folyamat megfelelő mélységű dokumentálása; (7) azon események felsorolása, amelyek változást eredményezhetnek a minőségellenőrzési folyamatban (új könyvvizsgálati standardok, a cég elleni peres vagy nem peres eljárások kiértékelése, közfelügyeleti hatóság, v. egyéb hasonló, külföldi szervezetek minőségellenőrzése).	.48-.54	***I / N***	

		A kis létszámú könyvvizsgáló cég, amennyiben nem tudja megoldani a figyelemmel kísérési eljárásokat saját erőforrással, úgy megfelelően képzett külső személyt vagy másik céget alkalmazhat a megbízások ellenőrzéséhez és a figyelemmel kísérés egyéb eljárásaihoz. Szerepel-e ez a kitétel a szabályzatban?			
VI	***2***	Van-e a könyvvizsgáló cégnek olyan szabályzata, amely a könyvvizsgálati (és egyéb) megbízások minőségével kapcsolatos panaszok kezelésére vonatkozik, különös tekintettel a panaszok összegyűjtésére, dokumentálására, a panaszok független kivizsgálására és a levont következtetések hasznosítására).	.55, .59	***I / N***	
		A figyelemmel kísérés folyamata			
VI	3	Vizsgálja meg, hogy a figyelemmel kísérési folyamat milyen szabályok alapján **fedi le a könyvvizsgálati partnereket** (pld. 3 évente kötelező vizsgálat). Vizsgálja meg azon különleges eseteket, amelyek alapján egyes audit partnereket a normál eljáráson kívüli vizsgálat alá vonnak (előző figyelemmel kísérési folyamat jelentős negatív megállapításokkal, távozó partner, új partner, peres v. peren kívüli eljárás a partner egy könyvvizsgálata miatt, stb.). Ítélje meg, hogy a figyelemmel kísérési eljárások (normál és soron kívüli) megfelelő időszakonként történnek-e. Szerezze be a normál ciklus szerinti **figyelemmel kísérési eljárások jegyzőkönyveit** és ítélje meg, hogy a normál ciklus szerinti ellenőrzések ténylegesen lefedtek-e minden könyvvizsgálati partnert. Kis létszámú könyvvizsgáló cég esetén vizsgálja meg, hogy a szabályzatban szereplő eljárásokat végrehajtották-e a vizsgált időszakban.	.48		
VI	4	A fenti figyelemmel kísérési eljárások jegyzőkönyvei alapján állapítsa meg volt-e olyan könyvvizsgálati partner, akit **soron kívüli ellenőrzés** alá kellett volna vonni és győződjön meg róla, hogy ez a soron kívüli ellenőrzés meg is történt.	.48		
VI	5	Vizsgálja meg, hogy a **figyelemmel kísérési eljárást végző személyek** esetében nem vetődhet-e fel olyan tényező, amely csökkenti annak minőségét pld. az ellenőrzést végzők túl alacsony beosztásúak, kevés az általános tapasztalatuk, nincs elegendő tapasztalatuk a vizsgálatra kiválasztott ügyfél iparágában (hitelintézet, stb.), „körkörös" ellenőrzések (A vizsgálja B-t, majd B vizsgálja A-t).	.48 b		
VI	6	Szerezze be és értékelje ki a vizsgálat alá vont időszakban végrehajtott figyelemmel kísérési eljárások jegyzőkönyveit abból a szempontból, hogy azok **jeleznek-e rendszerszintű, visszatérő problémát** a könyvvizsgálói munka minőségével kapcsolatban (pld. alkalmazott szakértők következtetéseinek lekövetése, csalási kockázat, stb.).	.49		
VI	*7*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég a figyelemmel kísérési eljárás gyakorlatban történő megvalósítására. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.48, .49		
		Cégen kívülről érkező visszajelzések			
VI	8	Szerezze be a vizsgálat alá vont időszakban a **könyvvizsgáló céghez érkezett panaszok listáját** és tekintse át a konkrét eseteket annak fényében, hogy azok jelezhetnek-e a könyvvizsgálat minőségével kapcsolatos rendszerszintű problémát (pld. a könyvvizsgálati csoport nem rendelkezik megfelelő iparági ismerettel, nem töltenek elég időt a könyvvizsgálattal, stb.). Mintavételes alapon vizsgálja meg, hogy a fenti szabályzatban foglaltakat betartották-e a panaszok kezelése során. Ítélje meg, hogy a panaszok nyomán történtek-e megfelelő változások a könyvvizsgálati folyamatban.	.55, .56		
VI	9	Vizsgálja át a könyvvizsgáló cég azon **szabályzatait**, amelyek a **cég ellen indított perekke**l vagy ügyek peres útra terelésével kapcsolatos fenyegetéssel foglalkozik. Vizsgálja meg, hogy a szabályzat milyen lépéseket követel meg a cégtől (jogi képviselő bevonása, az érintett ügyfél minden megbízással kapcsolatos dokumentációja kikerül a normál dokumentumselejtezési eljárásból, stb.). Szerezze be a **könyvvizsgáló cég ellen indított perek**, valamint a **volt ügyfeleinek fizetett kártérítések** vagy peren kívüli megegyezés keretén belül fizetett bármely összeg részletezését. Tekintse át, hogy az ügyek természete és részletei utalhatnak-e arra, hogy a könyvvizsgálói munka minősége másodlagos valamely egyéb szemponthoz képest. Vegye figyelembe a polgári és a munkaügyi pereket is.	.55, .18		

VI	10	Amennyiben a könyvvizsgáló cég végrehajtott **ügyfél elégedettségi felméréseket**, szerezze be a felmérések eredményét és tekintse át, hogy a visszajelzések lehetnek-e a könyvvizsgálati munka minőségével kapcsolatos problémákra utaló jelek.	.55		
VI	11	Tudja meg, hogy volt-e eset arra, hogy valamely **ügyfél a partner, könyvvizsgáló vagy a menedzser leváltását kérte**. Ha igen, gyűjtse össze a releváns információkat és ítélje meg, hogy az eset lehet-e jelzés arra, hogy a munkacsoportok összeállításával kapcsolatos szabályzat nem jó vagy a gyakorlatban nem alkalmazzák.	.55, .31		
VI	*12*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég a cégen kívülről érkező visszajelzések megfelelő kezelésére. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.55		
		Cégen belülről érkező visszajelzések			
VI	13	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló cégnél létezik-e olyan **anonimitást is lehetővé tevő rendszer (ún. whistleblower rendszer)**, amely az alkalmazottak számára lehetővé teszi az etikai alapelvektől való eltérések jelentését. Ez a rendszer garantálja-e (és ha igen akkor megfelelő módszerekkel) a bejelentő számára azt, hogy nem lesznek hátrányos következményei annak, hogy bejelentést tett. Folytasson megbeszélést azokkal, akik a fenti **whistleblower rendszerből** érkező információkat megkapják és a megfelelő lépéseket megteszik. Állapítsa meg, hogy mennyi és milyen bejelentés történt a vizsgálat alá vont időszakban. Milyen lépéseket tett a könyvvizsgáló cég a bejelentések alapján, milyen következményei voltak az etikai elvárásoktól való eltérésnek. Fontolja meg, hogy a lépések és következmények összhangban vannak-e a bejelentett incidens súlyával. Vizsgálja meg a **whistleblower bejelentéseket** annak fényében, hogy azok utalhatnak-e valamely **rendszerszintű problémára** a könyvvizsgáló cégnél. Amennyiben igen, ítélje meg annak következményeit a könyvvizsgáló cégre nézve.	.55, .56		
VI	14	Létezik-e a könyvvizsgáló cégnél **360-fokos értékelési rendszer**, amely során az alkalmazottak név nélkül értékelik a feletteseiket, s annak eredménye van-e bármilyen módon hatással a felettesek teljesítményértékelésére. Mintavételes alapon ellenőrizze néhány partnerről és direktorról kitöltött 360 fokos értékelést, s ellenőrizze, hogy azok figyelembe lettek-e véve az említett partnerek és direktorok teljesítményértékelésekor.	.55, .56		
VI	15	Tekintse át a könyvvizsgáló céget elhagyó alkalmazottakkal készített interjúkat (ún. **exit-interview**) és vizsgálja, hogy azokban szerepel-e valamilyen utalás a könyvvizsgálói munka minőségére vagy arra, hogy a cég a gyakorlatban más szempontokat vesz figyelembe, tart fontosnak, mint amit hivatalosan, formálisan a munkavállalók felé kommunikál.	.55		
VI	16	Szerezze be a vizsgálat alá vont időszakban a könyvvizsgáló cégnél végzett **alkalmazotti elégedettségi felmérés** eredményét és vizsgálja meg, hogy azon területek, amelyeknél a cég alacsony szinten teljesített lehetnek-e annak jelei, hogy a könyvvizsgáló cég vezetősége más elveket követ a gyakorlatban, mint amiket formálisan az alkalmazottak felé kommunikál (partnerekbe vetett bizalom, magánélet-munka egyensúlya, stb.). Folytasson megbeszélést a könyvvizsgáló cég vezetőjével arról, hogy a könyvvizsgáló cég mely felméréssel érintett területeket tekinti fontosnak a könyvvizsgálói munka minősége szempontjából és mit tesznek annak érdekében, hogy ezeken a területeken a felmérés eredménye javuljon.	.55, .31		
VI	*17*	*Vizsgálja meg, hogy a fenti alkérdésekben szereplő eljárások (módszerek, eszközök, stb.) mellett/helyett alkalmaz-e valamilyen más eljárást (módszert, eszközt, stb.) a könyvvizsgáló cég a cégen belülről érkező visszajelzések megfelelő kezelésére. (A kérdés abban az esetben értékelendő, ha a fenti alkérdések közül több nem értelmezhető a könyvvizsgáló cégnél.)*	.55		
VI	***18***	Tekintse át a korábbi közfelügyeleti minőségellenőrzés és belső minőségellenőrzés által tett megállapításokat (amennyiben vannak). Értékelje, hogy a könyvvizsgáló cég vezetése a megállapítások tekintetében megtette-e a megfelelő intézkedéseket?	.18-19	***I / N***	
VI	***19***	Mérlegelje, hogy a könyvvizsgáló cég a belső minőségellenőrzési	.32	***I / N***	

		szabályzatában foglaltakat a megbízások végrehajtása során megfelelően alkalmazta-e?			
		CÉGSZINTŰ VIZSGÁLAT EREDMÉNYE			

ÉRTÉKELÉSI MÓDSZERTAN

Megfelel: A könyvvizsgáló cég politikája és/vagy eljárása az adott témában tökéletesen megfelel a standard szövegének és szellemének.

Megjegyzéssel megfelel: A könyvvizsgáló cég politikája és/vagy eljárása nem felel meg teljesen a standard szövegének és szellemének, de attól lényegesen nem tér el, és a könyvvizsgáló cég a standardnak való tökéletes megfelelés irányába halad.

Nem felel meg: A könyvvizsgáló cég politikája és/vagy eljárása nem felel meg a standard szövegének és szellemének és a könyvvizsgáló cég nem halad a standardnak való megfelelés irányába.

Az egyes Témakörök/Fejezetek értékelése, amennyiben az értékelhető Alkérdések/Témakörök száma **négy**.

„Megfelel” minősítésű alkérdések/témakörök száma	„Megjegyzéssel megfelel” minősítésű alkérdések/témakörök száma	„Nem felel meg” minősítésű alkérdések/témakörök száma	Témakör/Fejezet minősítése
4	0	0	„Megfelel”
3	1	0	„Megfelel”
3	0	1	„Megfelel”
2	2	0	„Megfelel”
2	0	2	„Megjegyzéssel megfelel”
2	1	1	„Megjegyzéssel megfelel”
1	3	0	„Megjegyzéssel megfelel”
1	2	1	„Megjegyzéssel megfelel”
1	1	2	„Megjegyzéssel megfelel”
1	0	2	„Megjegyzéssel megfelel”
0	4	0	„Megjegyzéssel megfelel”
0	3	1	„Megjegyzéssel megfelel”
0	2	2	„Megjegyzéssel megfelel”
0	1	3	„Nem felel meg”
0	0	4	„Nem felel meg”

Az egyes Témakörök/Fejezetek értékelése, amennyiben az értékelhető Alkérdések/Témakörök száma **három**.

„Megfelel” minősítésű alkérdések/témakörök száma	„Megjegyzéssel megfelel” minősítésű alkérdések/témakörök száma	„Nem felel meg” minősítésű alkérdések/témakörök száma	Témakör/Fejezet minősítése
3	0	0	„Megfelel”
2	1	0	„Megfelel”
2	0	1	„Megjegyzéssel megfelel”
1	2	0	„Megjegyzéssel megfelel”
1	0	2	„Megjegyzéssel megfelel”
1	1	1	„Megjegyzéssel megfelel”
0	3	0	„Megjegyzéssel megfelel”
0	2	1	„Megjegyzéssel megfelel”
0	1	2	„Nem felel meg”
0	0	3	„Nem felel meg”

Az egyes Témakörök/Fejezetek értékelése, amennyiben az értékelhető Alkérdések/Témakörök száma **kettő**.

„Megfelel” minősítésű alkérdések/témakörök száma	„Megjegyzéssel megfelel” minősítésű alkérdések/témakörök száma	„Nem felel meg” minősítésű alkérdések/témakörök száma	Témakör/Fejezet minősítése
2	0	0	„Megfelel”
1	1	0	„Megfelel”
1	0	1	„Megjegyzéssel megfelel”
0	2	0	„Megjegyzéssel megfelel”
0	1	1	„Megjegyzéssel megfelel”
0	0	2	„Nem felel meg”

FŐ SZABÁLYOK AZ ÉRTÉKELÉS VÉGLEGESÍTÉSE SORÁN

(1) Amennyiben az Eldöntendő kérdések bármelyikére NEM a válasz, a cégszintű vizsgálat eredménye nem lehet „Megfelel”. Amennyiben az Eldöntendő kérdések közül háromnál több kapott NEM választ, a cégszintű vizsgálat eredménye „Nem felel meg”.

(2) Amennyiben bármelyik fejezet értékelése „Nem felel meg”, a cégszintű vizsgálat eredménye is „Nem felel meg”.

(3) Amennyiben a „Megjegyzéssel megfelel” értékelésű fejezetek száma három, vagy annál több, a cégszintű vizsgálat eredménye „Megjegyzéssel megfelel”.

(4) Az egyedi megbízások ellenőrzése során tett megállapítások esetén az ellenőrnek mérlegelnie kell, hogy az adott megállapítás vagy megállapítások lehetnek-e jelei az ISQC1-nek való meg nem felelésnek. Amennyiben a megállapítás önmagában bizonyítja a cégszintű meg nem felelést, akkor az a cégszintű vizsgálat eredményének módosításához is vezethet. Amennyiben az ellenőr úgy ítéli meg, hogy a megállapítás önmagában nem bizonyítja a cégszintű meg nem felelést, akkor mérlegelheti, hogy szükséges-e visszamenni a cégszintű vizsgálati program megfelelő fejezetéhez, és további tesztlépéseket tenni.

(5) Amennyiben a nem értelmezhető kérdések száma az összes kérdéshez viszonyítva több, mint 40%. akkor a (2) és (3) főszabály helyett az alábbi szabályt kell alkalmazni:

Megfelel: **3 PONT**

Megjegyzéssel megfelel: **2 PONT**

Nem felel meg: **1 PONT**

A **nem értelmezhető** kérdések nem kapnak pontszámot, és az eredmény kalkulálásába sem számítanak bele.

EREDMÉNY = Összes pontszám / „értelmezhető” kérdések száma

Ha az EREDMÉNY

0-1,49 akkor az értékelés: NEM FELEL MEG

1,50-2,49 akkor az értékelés: MEGJEGYZÉSSEL MEGFELEL

2,50-3,00 akkor az értékelés: MEGFELEL

(6) A fenti értékelési rendszer iránymutatás. A közfelügyeleti hatóságnak joga van a fenti értékelési rendszer alapján kapott értékelést fölfelé és lefelé módosítani.”

3. melléklet a 26/2017. (IX. 11.) NGM rendelethez

„5. melléklet a 28/2013. (VI. 29.) NGM rendelethez

KÉRDŐÍV A KAMARAI TAG KÖNYVVIZSGÁLÓK EGYEDI MEGBÍZÁSAINAK KÖNYVVIZSGÁLÓI KÖZFELÜGYELETI HATÓSÁG ÁLTAL LEFOLYTATOTT ELLENŐRZÉSÉHEZ

***Magyarázat*:**

ISQC1: 1. témaszámú nemzetközi minőségellenőrzési standard

1		**Ügyfélkapcsolat és konkrét megbízás elfogadása és megtartása**	**St. hiv.**	**Megfelel? (I / N / n.é.)**	**Megjegyzés**
		Hivatkozott standardok felsorolása: *ISQC 1 Minőségellenőrzés a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával és átvilágításával, valamint az egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási megbízások végrehajtásával foglalkozó társaságok esetében* *ISA 210 Megegyezés a könyvvizsgálati megbízások feltételeiről* *ISA 220 A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának minőségellenőrzése*			
1	01	A megbízásért felelős partner ellenőrizte-e a megbízásra való **függetlenségi követelményeknek** való megfelelést? A könyvvizsgálati munkacsoport tagjai töltöttek-e ki függetlenségi nyilatkozatot az adott, jelen vizsgálatot érintő időszakra vonatkozóan?	220.11, ISQC1.24		
1	02	A megbízásban résztvevő partnerre vonatkozó **rotációs követelményeket** betartották-e?	ISQC1.25		
1	03	Ellenőrizze, hogy a szerződéskötés időpontjában az adott ügyfélre vonatkozóan volt-e érvényes **ügyfél-elfogadási vagy megtartási dokumentum**. Tartalmazza-e az alábbiak mérlegelését?: A megbízás elfogadására való **képesség** (beleértve az időt és erőforrásokat) - könyvvizsgálati munkacsoport tagjai ismerik-e a releváns iparágat, a releváns szakmai standardok, valamint a jogi és szabályozási követelményeket? - *IFRS pénzügyi kimutatások vizsgálatára vonatkozó megbízás* esetén *kiemelt figyelmet kell fordítani speciális végzettségek, pl. ACCA vagy ezzel egyenértékű IFRS irányú végzettségű munkatárs is legyen a munkacsapat tagja*. - szükség esetén rendelkezésre állnak-e szakértők? - munkacsoport képes-e a jelentéstételi határidőn belül befejezni a megbízást? **Etikai követelményeknek** való megfelelés? Az **ügyfél tisztességének** vizsgálata?	ISQC1.26-28, 220.12-13 ISQC1.26a, ISQC1.29-31, 220.14, ISQC1.26b, ISQC1.26c, A19, 220.A8		
1	04	A megbízásról megfelelő, a könyvvizsgálati megbízás feltételeit tartalmazó szerződést kötöttek-e? Értelmező kérdések: - a megbízásról van-e érvényes, **aláírt szerződés**, (A szerződés aláírásával az ügyfél igazolta, hogy egyetért a könyvvizsgálati szerződés pontjaival.) - a megbízási szerződésben azonosították-e az időtartamot, amelyre a könyvvizsgáló a könyvvizsgálatot elfogadta? *A Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (Ptk.) 3:130. § (2) bekezdése alapján a társaság legfőbb szervének a társaság könyvvizsgálóját határozott időre, de* ***legfeljebb öt évre*** *kell megválasztani. A könyvvizsgáló megbízatásának időtartama nem lehet rövidebb, mint az őt megválasztó taggyűléstől (közgyűléstől) az üzleti év számviteli törvény szerinti beszámolóját elfogadó taggyűlésig (közgyűlésig) terjedő azon időszak, amelynek a felülvizsgálatára megválasztották.*	210.9-10, Ptk. 3:130. § (1) és (2) bekezdés		

		- megkötötték-e a szerződést a közgyűlési/taggyűlési határozatot követő 90 napon belül? *Ptk. 3:130. § (1) bekezdése alapján a könyvvizsgálói megbízás elfogadásának az minősül, ha a könyvvizsgáló megválasztását követő kilencven napon belül megbízási szerződést köt a gazdasági társaság ügyvezetésével.* *A határidő eredménytelen elteltével a könyvvizsgáló megválasztása hatálytalanná válik és a legfőbb szervnek másik könyvvizsgálót kell választania.*			
1	05	Tartalmazza-e az **audit szerződés** az alábbiakat: - pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának célja és hatóköre - a könyvvizsgáló felelőssége - a vezetés felelőssége - a pénzügyi kimutatások elkészítésére vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek azonosítása; - a könyvvizsgáló által kibocsátandó bármely jelentés várható formájára és tartalmára történő hivatkozás és arra vonatkozó nyilatkozat, hogy adódhatnak olyan körülmények, amelyek között valamely jelentés a várható formájától és tartalmától eltérhet.	210.10		
1	06	*Megj.: a szerződés még tartalmazhatja az alábbiakat is:* *- a könyvvizsgálat hatókörének kifejtése, beleértve a vonatkozó jogszabályokra, szabályozásokra, nemzetközi könyvvizsgálati standardokra és szakmai testületek olyan etikai és egyéb állásfoglalásaira történő hivatkozásokat is, amelyeket a könyvvizsgáló követ.* *- a könyvvizsgálati megbízás eredményei bármely más kommunikálásának formája* *- az a tény, hogy a könyvvizsgálat eredendő korlátai miatt, a belső kontroll eredendő korlátaival együtt fennáll az az elkerülhetetlen kockázat, hogy néhány lényeges hibás állítást esetleg nem tárnak fel, még akkor sem, ha a könyvvizsgálatot a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban, megfelelően tervezték meg és hajtották végre* *- a könyvvizsgálat tervezésére és végrehajtására vonatkozó megállapodások, beleértve a könyvvizsgálati munkacsoport összetételét is* *- az az elvárás, hogy a vezetés megadja az írásbeli nyilatkozatokat* *- a vezetés abba történő beleegyezése, hogy a könyvvizsgáló számára időben hozzáférhetővé teszi a pénzügyi kimutatások tervezetét és az egyéb kísérő információkat annak érdekében, hogy a könyvvizsgáló a javasolt ütemezéssel összhangban be tudja fejezni a könyvvizsgálatot* *- a vezetés abba történő beleegyezése, hogy tájékoztatja a könyvvizsgálót az olyan tényekről, amelyek érinthetik a pénzügyi kimutatásokat, és amelyekről lehet, hogy a vezetés a könyvvizsgálói jelentés dátuma és a pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatalának dátuma között szerez tudomást* *- a díjak kiszámításának alapja, és számlázási rendelkezések*	210.10, 210.A23, 210. 1.számú függelék		
1	07	Az ajánlatban és/vagy az audit szerződésben szereplő díjat alátámasztó tervezett költségterv (budget) alapján értékelje, hogy a **könyvvizsgálat díja** összhangban van-e a Kkt. előírásaival, megfelel-e a feladat jellegének, időigényének, tartalmazza-e a szükséges tárgyi és személyi feltételek, valamint az egyéb kalkulálható költségek fedezetét. *A Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló 2007. évi LXXV. törvény (Kkt.) 54. § (1) A kamarai tag könyvvizsgálónak, a könyvvizsgáló cégnek joga van a megfelelő díjazáshoz. A jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység díja szabad megállapodás tárgya. (2) A kamarai tag könyvvizsgáló, a könyvvizsgáló cég a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység ellátásáért járó díjazásra a feladat jellege, időigénye, a feladat elvégzéséhez szükséges személyi és*	Kkt. 54. §		

		tárgyi feltételek, valamint az egyéb kalkulálható költségei figyelembevételével ad ajánlatot. *(3) A jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység díjának függetlennek kell lennie a megbízónak nyújtott egyéb szolgáltatásoktól, azok semmilyen módon nem befolyásolhatják a díjat.* *(4) A jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység díjazásának megállapítása nem alapulhat feltételeken.*			
1	08	Vizsgálja meg, hogy az **elfogadó nyilatkozat** megfelel-e az előírásoknak, ill. megtörtént-e a megválasztás **cégbírósági bejegyzése**? Értelmezés: Az elfogadó nyilatkozatok - időtartama és dátuma összhangban van-e a taggyűlési/közgyűlési határozattal? - ha nem történt meg a cégbírósági bejelentés, a könyvvizsgáló jelezte-e írásban az ügyfél vezetésének?			
1	09	Ellenőrizték és betartották-e: - hitelintézetek és pénzügyi vállalkozások esetén a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló 2013. évi CCXXXVII. törvény (Hpt.) 260-264. §-ában foglaltakat, - a kibocsátók esetén a tőkepiacról szóló 2001. évi CXX. törvény (Tpt.) 358-363. §-ában foglaltakat, - befektetési vállalkozások, árutőzsdei szolgáltatók esetén a befektetési vállalkozásokról és az árutőzsdei szolgáltatókról, valamint az általuk végezhető tevékenységek szabályairól szóló 2007. évi CXXXVIII. törvény (Bszt.) 97-99.§-ában foglaltakat, - biztosítók és viszontbiztosítók esetén a biztosítási tevékenységről szóló 2014. évi LXXXVIII. törvény (Bit.) 70-71. §-ában foglaltakat *(megfelelő minősítés, függetlenség, rotáció, maximális ügyfélszám, egy típusú ügyféltől származó maximális díjbevétel, felügyelet megfelelő tájékoztatása, felügyeleti jelentés megküldése, stb.)*	Hpt. 260-264. §, Tpt. 358-363. §, Bszt. 97-99. §, Bit. 70-71. §		
1	10	A könyvvizsgálati megbízás elfogadása és/vagy végrehajtása során betartotta-e a könyvvizsgáló a releváns jogszabályokat?			

2		Dokumentáció	St. hiv.	Megfelel? (I / N / n.é.)	Megjegyzés
		ISA 230 Könyvvizsgálati dokumentáció			
2	01	A könyvvizsgáló **időben elkészítette-e** a könyvvizsgálati dokumentációt (jelentés dátumát követő 60 napon belül)? Válasszon ki véletlenszerűen munkapapírokat a dossziéból, és vesse össze a készítés dátumát a helyszíni vizsgálat időtartamával. Amennyiben eltérés mutatkozik, kérjen rá magyarázatot. Ezen kívül feltétlenül ellenőrizze a következő dokumentumokon szereplő dátumokat: ajánlat (amennyiben volt), költségterv (budget), elfogadó nyilatkozat, audit szerződés, tervezési dokumentum, ügyfél által összekészítendő dokumentumok listája (PBC lista), menedzsment levél, aláírt éves beszámoló, teljességi nyilatkozat, könyvvizsgálói jelentés. Kérje el az a munkacsoport tagjainak adott időszakra vonatkozó timesheet-jeit. Ellenőrizze, hogy a jelentés dátuma után **60 nappal** volt-e munkaidő ráfordítás az adott megbízás kódjára. Van-e nyoma a dokumentációban történő utólagos módosításnak és ha igen, az a standard által lehetővé tett módon történt-e? (Dokumentálta-e a konkrét okokat, valamint, hogy ki és mikor végezte el és tekintette át azokat.)	230.7, A1 230.14-16, A21-A24 ISQC1.45, A54-55		
2	02	Véletlenszerűen kiválasztott munkalapokon tesztelje, hogy dokumentálták-e a következőket: - a tesztelt konkrét tételek jellemző azonosítóit (pl. szállítólevél sorszáma, megrendelésszám, stb.) - azt, hogy **ki végezte** a könyvvizsgálati eljárást és mikor	230.9, A12-A13		

		- **ki ellenőrizte** a munkalapot és mikor (ennek nem kell minden munkalapon szerepelnie, de valahol dokumentálva kell lennie). Az ellenőrző személy tapasztaltabb kell, hogy legyen az eljárást végző személynél.			
2	03	A könyvvizsgáló dokumentálta-e a **jelentős kérdéseknek a vezetéssel**, az irányítással megbízott személyekkel és másokkal történő megbeszéléseit ill. levelezéseit, beleértve a megvitatott jelentős kérdések jellegét, valamint azt, hogy mikor és kivel került sor a megbeszélésekre vagy levelezésekre?	230.10, A14		
2	04	Ha a könyvvizsgáló olyan információt azonosított, amely **nincs összhangban a könyvvizsgáló végső következtetésével** valamely jelentős kérdésre vonatkozóan, megfelelően dokumentálta-e a következetlenség kezelését? A könyvvizsgálati menedzserrel/partnerrel folytatott megbeszélésen kérdezzen rá, hogy volt-e ilyen eset. Amennyiben volt, ellenőrizze annak dokumentálását.	230.11, A15		
2	05	A könyvvizsgálati menedzserrel/partnerrel folytatott megbeszélésen kérdezzen rá, hogy a könyvvizsgáló szükségesnek tartotta-e, hogy valamely nemzetközi könyvvizsgálati standardban szereplő releváns **követelménytől eltérjen**, és ha igen, dokumentálta-e ennek okát. Vizsgálja meg, hogy dokumentálva van-e, hogyan érik el a végrehajtott alternatív könyvvizsgálati eljárások az adott követelmény célját, és az eltérés indokait.	230.12, A18-A19		
2	06	A könyvvizsgálati menedzserrel/partnerrel folytatott megbeszélésen kérdezzen rá, hogy volt-e arra példa, hogy kivételes körülmények között a könyvvizsgáló új vagy további könyvvizsgálati eljárásokat hajtott végre, vagy új következtetéseket vont le a **könyvvizsgálói jelentés dátumát követően**. Amennyiben igen, vizsgálja meg, hogy a standard követelményeinek megfelelően dokumentálta-e azt?	230.13, A20 560.14-15, A18		
2	07	Véleménye szerint a **könyvvizsgálati dokumentáció bizonyítékul szolgál-e** a könyvvizsgálói következtetésnek és annak, hogy a könyvvizsgálatot a megfelelő nemzetközi standardoknak megfelelően tervezték és hajtották végre?	230.2		
2	08	Véleménye szerint a könyvvizsgálati dokumentáció alapján egy **független könyvvizsgáló megértheti-e** a könyvvizsgálati eljárásokat, azok eredményeit, és a jelentős kérdésekkel kapcsolatban levont következtetéseket?	230.8		
2	09	Tartalmazza-e a könyvvizsgálati dokumentáció a végleges, aláírt éves beszámolót, üzleti jelentést és könyvvizsgálói jelentést?			

3		A könyvvizsgáló csalással összefüggő felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál	St. hiv.	Megfelel? (I / N / n.é.)	Megjegyzés
		ISA 240: A könyvvizsgáló csalással összefüggő felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál			
3	01	A könyvvizsgálói **munkacsoport nyitó megbeszéléséről** készült dokumentumok szerint átgondolta-e a munkacsoport a csalási kockázatokkal érintett területeket és potenciális visszaélési módszereket? A nyitómegbeszélésen legalább a következő csalással kapcsolatos területek megvitatásra kerültek-e: - eredménymenedzsment (lehetséges jelei, kivitelezése); - a készpénzhez vagy egyéb sikkasztásnak kitett eszközökhöz hozzáféréssel rendelkező alkalmazottak ellenőrzése (különös tekintettel a vezetői ellenőrzésre); - a vezetés v. munkavállalók életvitelében bekövetkezett változások; - a kiszámíthatatlanság beépítése a könyvvizsgálat folyamatába; - bármely olyan információ mérlegelése, amely a könyvvizsgált társaságnál elkövetett csalásra utalhat; - a kontrollok vezetés általi felülírásának kockázata.	240.15, A10, A11		
3	02	A könyvvizsgáló készített-e interjút a **vezetéssel** csalás témakörben? Az interjú lefedte-e legalább a vezetés következő feladatait?:	240.17, A12-A14, 240.18		

		- a csalási kockázat felmérésének hogyanjai, a felmérés jellege, terjedelme és gyakorisága; - a csalási kockázat gazdálkodó egységen belüli azonosítására és kezelésére vonatkozó lépések (telephelyek, üzleti szegmensek, stb.) - a módok ahogy a vezetés az irányítással megbízott személyeket tájékoztatja a fenti feladatai végrehajtásáról; - a vezetés kommunikációja a munkavállalók felé az üzleti gyakorlatra és az etikus viselkedésre vonatozóan; - a vezetés tudomására jutott bármilyen tényleges, vélt vagy állítólagos csalásról szóló minden információ. A vezetéssel a csalási kockázatok témakörében készült interjú jegyzetei alapján: - a megbeszélés során a könyvvizsgáló megfelelő mélységben feltárta-e a témákat, ha szükséges volt megkérdőjelezte-e a vezetőség lépéseit és döntéseit (szükséges szkepticizmust alkalmazott-e); - a megbeszélést vezető könyvvizsgálati munkacsoport tag megfelelő háttérrel (beosztás, tapasztalat) rendelkezett-e ahhoz, hogy ezt a megbeszélést levezesse.			
3	03	Készített-e interjút a könyvvizsgáló a belső ellenőrzési részleggel a csalási kockázatokról? A **belső ellenőrzéssel** a csalásról folytatott megbeszélés jegyzetei alapján megfelelő mélységben lefedték-e legalább a következő területeket: - a belső ellenőrzés tudomására jutott tényleges, vélt vagy állítólagos csalás részletei (a csalással érintett terület, az alkalmazott elkövetési mód, a társaság válasza a csalási incidensre, következmények, stb.); - a belső ellenőrzés nézetei a csalási kockázattal kapcsolatban (a BE teendői, azok mélysége, gyakorisága, képessége az ilyen feladatokkal kapcsolatban, stb.).	240.19, A18		
3	04	Szerezze be a könyvvizsgált társaság **irányítással megbízott személyeivel** a csalásról folytatott megbeszélés jegyzeteit. Vizsgálja meg, hogy a megfelelő személyt választották-e ki a megbeszélésre (nem vesz részt a könyvvizsgált társaság vezetésében) illetve, hogy a megbeszélést a könyvvizsgáló részéről lefolytató személy rendelkezett-e megfelelő tapasztalatokkal illetve elég magas beosztású volt-e ahhoz, hogy a megbeszélést lefolytassa (manager, könyvvizsgáló, partner). A megbeszélésről készített jegyzetek alapján ítélje meg, hogy megfelelő mélységben lefedték-e legalább a következő területeket: - hogyan felügyelik a vezetésnek a csalások azonosítására és kezelésére vonatkozó lépéseit; - illetve a belső kontrollt, amelyet a vezetés az ilyen kockázatok csökkentésére alakított ki; - az irányítással megbízott személyek tudomására jutott tényleges, vélt vagy állítólagos csalások részletei.	240.20-21, A19-A21		
3	05	A **csalási kockázat becslésekor** a könyvvizsgáló értékelte-e azt, hogy - a könyvvizsgálati kockázatbecslés során beszerzett információk jelzik-e csalási kockázati tényezők (ösztönzés/nyomás, vélt vagy valós lehetőség, megindokolás képessége) létezését. Pl. harmadik felek elvárásai, jelentős prémiumok, nem hatékony kontrollkörnyezet, gazdálkodó egység mérete, stb. - a szokatlan vagy váratlan kapcsolatok csalás eredményei is lehetnek. - egyéb információk utalhatnak-e csalásra.	240.24, A23-A27		
3	06	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló elfogadta vagy cáfolta azt a feltételezést, hogy a **bevételek elszámolásának** csalási kockázata magas. Amennyiben a feltételezést elfogadta, tekintse át, hogy milyen típusú bevételekre, ügyletekre vagy állításokra vonatkozóan tételezték fel a csalás kockázatát. (Pl. bevételek eltúlzása, túl korai bevétel megjelenítés v. fiktív	240.26, A28-30, 240.47		

		bevételek rögzítése, stb.) Vizsgálja meg a bevételek és a bevételi ügyletek csoportjait és ítélje meg, hogy a könyvvizsgáló a fenti döntése során teljes körűen figyelembe vette-e ezeket. Amennyiben a bevételek elszámolása területén feltételezett magas csalási kockázat feltételezését a könyvvizsgáló nem fogadta el, ítélje meg az ehhez a döntéshez vezető információk illetve az alkalmazott logika helyességét, továbbá azt, hogy minden releváns információt figyelembe vettek-e.			
3	07	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló milyen **átfogó válaszokat** adott a **pénzügyi kimutatások szintjén** fennálló, csalásból eredő lényeges hibás állítások becsült kockázatainak kezelésére. Az adható válaszok érinthetik pl. a megvizsgálandó dokumentumok jellegét és terjedelmét, valamint a vezetés nyilatkozatainak fokozott ellenőrzését. Ennek eléréséhez a következő lépések vezethetnek: - a könyvvizsgálói munkacsoport összetételének változtatása (pl. speciális tudással rendelkező munkatárs beállítása a csapatba); - a számviteli politikák részletes áttekintése abból a szempontból, hogy azok jelezhetnek-e eredmény menedzselési szándékot vagy lehetőséget; - kiszámíthatatlansági elemek beépítése a könyvvizsgálati eljárásokba.	240.28, 29, A33-36		
3	08	Vizsgálja meg a könyvvizsgálónak az **állítások szintjén fennálló csalási kockázatokra adott válaszait**. Ítélje meg, hogy azok jellege (pl. az eszközök fokozott fizikai megfigyelése, a külső megerősítő levelek tartalmának bővítése, interjúk készítése a szokásostól eltérő munkatársakkal), ütemezése és terjedelme arányban áll-e a vonatkozó csalási kockázattal.	240.30, A37-A40, 2. sz. függelék		
3	09	Vizsgálja meg, hogy a **kontrollok vezetés általi felülírásából** származó lényeges hibás állítás kockázatát a könyvvizsgáló jelentős kockázatnak minősítette-e és válaszként végrehajtotta-e legalább az alábbi lépéseket: - a főkönyvben rögzített naplótételek tesztelése (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.) megítélése elfogultság szempontjából, a múltbeli becslések viszonyítása az azóta ismertté vált tényleges adatokhoz; - a szokatlan ügyletek üzleti racionalitásának megítélése illetve annak megvizsgálása, hogy a szokatlan ügyletek indítéka lehetett-e csalási szándék.	240. 31, 240.32, A41-A48		
3	10	Tekintse át a **naplótételek részletes vizsgálatával** kapcsolatos munkapapírokat. Vizsgálja meg a részletes vizsgálatra kiválasztott naplótételek mennyiségét (az összes naplótételhez viszonyítva), a kiválasztás módszertanát (miért pont a kiválasztott tételeket emelték ki vizsgálatra) illetve azt a módszert, ahogyan arról győződtek meg, hogy a kiválasztás egy olyan kimutatásból (adatbázisból) történt, amely mindegyik naplótételt tartalmazta (teljesség).	240.		
3	11	Tekintse át, hogy a könyvvizsgáló az **azonosított hibás állításokat** (függetlenül azok lényegességétől) kiértékelte-e abból a szempontból, hogy azok utalhatnak-e csalásra. Ítélje meg a fenti kiértékelés helyességét. Amennyiben a fenti kiértékelés csalási kockázatra utal, vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló milyen válaszokat adott erre a kockázatra, illetve ítélje meg ezen válaszok megfelelőségét.	240.35, A51		
3	12	Ha a könyvvizsgáló **csalásból származó (v. gyanított) hibás állítást azonosított**, - (tekintet nélkül a hiba lényegességére), és azt gyanította, hogy a vezetés (különös tekintettel a felső vezetésre) érintett	240.36, 37, 38, A52, A53		

		lehet, újraértékelte-e a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak becslését és az erre adott válaszokat. Megtörtént-e a korábban beszerzett könyvvizsgálói bizonyítékok újramérlegelése illetve annak átgondolása, hogy lehetséges-e külső vagy belső összejátszás a csalás végrehajtására. - Megfelelően értékelte-e a könyvvizsgálatra gyakorolt hatást? - Megfontolta-e a megbízástól való visszalépést? - Kellő időben informálta-e a vezetést v. az irányítással megbízott személyeket? - Megvizsgálta-e annak szükségességét, hogy kommunikálja a tényeket a végrehajtó hatóságok felé?			
3	13	Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló beszerzett-e **írásbeli nyilatkozatot** az ISA 240.39 pontjaiban leírtakra vonatkozóan.	240.39, A58-A59		
3	14	**Dokumentálta**-e a könyvvizsgáló a következőket: - könyvvizsgálati munkacsoport megbeszélésén hozott jelentős döntéseket a csalással kapcsolatosan; - csalásból eredő lényeges hibás állítás azonosított és becsült kockázatát (pénzügyi kimutatások és állítások szintjén); - az ezekre adott átfogó válaszokat, az eljárások jellegét, ütemezését, terjedelmét; - eljárások eredményeit; - a vezetés, az irányítással megbízott személyek, a felügyeletek és mások felé tett, csalással kapcsolatos kommunikációit; - azon következtetés okait, mely szerint nem áll fenn a bevételekkel kapcsolatos csalás kockázata	240.44-47		
3	15	**Általános:** - amennyiben a könyvvizsgálónak olyan megállapításai voltak, amelyek hatással voltak az adózott eredményre, vizsgálja meg, hogy a lekönyvelt megállapításoknak milyen nettó hatása volt az adózott eredményre. Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló végiggondolta-e azt, hogy a tényleges megállapításait az ügyfél ellentétes hatású hibák „önkéntes" feltárásával ellentételezi annak érdekében, hogy a mérleg szerinti eredmény változatlan maradjon (vagyis a hibákról a könyvvizsgált társaság végig tudott, de nem akarta őket módosítani, megtartotta tartaléknak); - vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgálói vélemény kibocsátásának határideje okozhatott-e időzavart a könyvvizsgálónak, amelyek hatással lehettek a könyvvizsgálói szkepticizmusra vagy az elvégzett tesztek vagy azok kiértékelésének minőségére	240.28-33.		
		Amennyiben az adott területen a könyvvizsgáló (cég) csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatát azonosította vagy az ellenőr véleménye szerint azonosítania kellett volna (és az ISA 240.27-tel összhangban az jelentős kockázat), akkor célszerű megfontolni annak megvizsgálását, hogy a könyvvizsgáló (cég) hajtott-e végre az alábbi vagy azokhoz hasonló vizsgálati lépéseket:			
3	16	**Értékcsökkenés, maradványérték** - Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló hogyan győződött meg arról, hogy a könyvvizsgált társaság nem változtatott az értékcsökkenési politikán (pld értékcsökkenés újraszámítása a tárgyi eszköz analitikából való letöltés alapján) - vegye figyelembe, hogy ha a maradványérték adat nem ismert, akkor az elemző eljárások nem feltétlenül vezetnek eredményre; - Vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló végzett-e tesztelést az értékcsökkenés és a maradványérték mint becslések megfelelőségére vonatkozóan (pld. a tárgyévben és az előző évben kivezetett tárgyi eszközök bruttó és nettó értékének illetve az elért értékesítési árnak az összevetésével);	240.28-33.		
3	17	**Készletek, leltár:** - vizsgálja meg, hogy az olyan termékek esetében, amelyekből több darabot csomagolnak egybe, a leltárellenőrzés magában foglalta-e a csomagolások felbontását és a csomagban lévő tényleges darabszámok ellenőrzését; - vizsgálja meg, hogy a csomagolt áruk esetében a	240.28-33.		

		leltárellenőrzés kiterjedt-e a nehezen megközelíthető helyeken lévő dobozok véletlenszerű felbontására is („tornyok” alja, építmények közepe, stb.); - vizsgálja meg, hogy a leltárellenőrzést végzők a leltárellenőrzés elvégzése után elhoztak-e egy másolatot a leltárfelvételi ívek leltárellenőrzés befejezésekori állapotáról. Vizsgálja meg, hogy ezen másolatok adatait az év végi könyvvizsgálat során összevetették-e a készletrendszerben/leltárkiértékelésben szereplő adattal; - fennállhat csalási veszély oly módon, hogy azon termékek, készletek esetében amelyek leltározott mennyiségét a könyvvizsgáló a leltárellenőrzés során nem ellenőrizte a leltárellenőrök távozása után megváltoztatják (pld az ELÁBÉ és így az adózott eredmény manipulálásának céljával). Vizsgálja meg, hogy amennyiben a leltározott mennyiségeket elektronikusan rögzítik, a könyvvizsgáló hogyan győződött meg arról, hogy a leltárkiértékelésben szereplő adat ugyanaz mint a leltárellenőrzés időpontjában a „rendszerben” meglévő adat (IT kontrollok, az adatbázist kiírják számára adathordozóra és azt összeveti a leltár kiértékeléssel, stb.); - vizsgálja meg, hogy abban az esetben ha a könyvvizsgált társaság több helyszínen is tárol és leltároz készleteket, hogyan bizonyosodtak meg arról, hogy az egyes helyszíneken tárolt készleteket nem „utaztatják” a telephelyek között annak érdekében, hogy a készletmennyiséget manipulálják. Különös súllyal vegye figyelembe azt ha a leltározások nem azonos napon történnek, vagy azonos napon történnek, de a telephelyek fizikai távolsága nem jelentős; - vizsgálja meg hogyan kezelték azt a készletmanipulációs technikát, amikor a szállítók által a mérlegfordulónap előtt leszállított készleteket csak a mérlegfordulónap utáni dátummal számlázzák le; - vizsgálja meg hogy abban az esetben ha a leltározandó készlet nem teljes egészében látható (pld ömlesztett takarmány) hogyan ellenőrizték, hogy a nem látható helyeken is készlet van (pld. mintavételező rúd használata, stb.);			
3	18	**Vevőkövetelések megerősítése:** - vizsgálja meg, hogy a könyvvizsgáló küldte-e ki a megerősítő leveleket. Ha nem, tudja meg hogyan ellenőrizte a könyvvizsgáló azt, hogy minden vevőnek ténylegesen kiküldésre kerüljön a megerősítő levél; - ha a könyvvizsgáló küldte ki az egyenlegközlőket, tudja meg, hogy egyeztették-e az egyenlegközlők alapjául szolgáló vevőkimutatást a főkönyvi kivonathoz (egyenlegközlők teljessége és pontossága); - ha a megerősítőket a vevőknek nem kellett aktívan visszaigazolniuk (hallgatás-beleegyezés), tudja meg, hogy az ebből származó gyengébb bizonyítóerőt milyen további lépésekkel kompenzálták; - vizsgálja meg, hogy - legalább elemző eljárásokkal - vizsgálták-e az árbevétel alakulását a beszámolási időszak utolsó időszakaira. Vizsgálja meg, hogy az elemző eljárások során használt adatok megegyeznek-e a kibocsátott éves beszámoló adataival.	240.28-33.		
3	19	**Árbevétel** Vizsgálja meg, hogy vannak-e olyan stornózások a következő évben, amelyek tárgyévi teljesítésű számlát érintenek. Nézze meg, hogy kapcsolt vállalkozásoktól származó árbevétel volt-e elszámolva a tárgyidőszak végén (például utolsó hónap) Ha van nagykereskedési értékesítés, akkor a könyvvizsgáló vizsgálta-e, hogy történt-e trade loading, azaz, az utolsó időszakban jelentős értékesítés olyan vevőknek, akik egyébként év közben jóval kisebb mennyiséget vásároltak.	240.28-33.		

		(http://en.wikipedia.org/wiki/Trade_loading) Nézték-e hogy volt-e olyan szállítmány, amit kiszámláztak, de fizikailag nem hagyta el az ügyfél telephelyét.			

4		Jogszabályok és szabályozások figyelembe vétele	St. hiv.	Megfelel? (I / N / n.é.)	Megjegyzés
		ISA 250: A jogszabályok és szabályozások figyelembe vétele a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál			
4	01	A könyvvizsgálati menedzserrel v. partnerrel folytatott megbeszélés, valamint az erre vonatkozó dokumentáció alapján győződjön meg arról, hogy szerzett-e a könyvvizsgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot azon **jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelésre** vonatkozóan, amelyek közvetlen hatással vannak a pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges összegek és közzétételek meghatározására. (Pl. hatóságokkal való levelezés áttekintése - pl. adóhatóság, egyéb állami szervek, önkormányzatok, MNB, stb. - peres ügyek áttekintése, interjú a gazdálkodó egység vezetőségével és jogászával, stb.)	250.13-14, 29, A8		
4	02	Beszerezte-e a könyvvizsgáló az ügyfél **vezetőségének nyilatkozatát** arról, hogy a könyvvizsgálóval közölték a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés vagy gyanított meg nem felelés minden olyan ismert esetét, amelyek hatásai figyelembe veendőek a pénzügyi kimutatások elkészítésekor.	250.16		
4	03	Amennyiben könyvvizsgálói munkapapírokból megállapítható, hogy nem jelentéktelen hatású, a jogszabályoknak és **szabályozásoknak való meg nem felelést** magukban foglaló ügyeket azonosított a könyvvizsgáló, győződjön meg arról, hogy azokat - kommunikálta-e az irányítással megbízott személyek, vagy eggyel magasabb hatáskörrel rendelkező szint felé (pl. audit bizottság) - jelezte-e azt a könyvvizsgálói jelentésben (korlátozott véleményt, ellenvéleményt fogalmazott meg), - esetleg visszautasította a véleménynyilvánítást, vagy - ha szükséges volt, a gazdálkodó egységen kívüli egyéb felek (pl. felügyeleti hatóság) felé is kommunikálta-e.	250.22-28		
4	04	Történt-e külön tájékoztatás a gazdálkodót felügyelő hatóság részére *(bűncselekmény, szabályok megsértésének észlelése, stb. esetén)* - a Hpt. 261. §-ában foglaltak, - a befektetési alapkezelőkről és kollektív befektetési formákról szóló 2014. évi XVI. törvény 194. §-ában foglaltak, - Bit. 71. § (1)-(2) bekezdéseiben foglaltak, - Bszt. 99. §-ában foglaltak alapján? Amennyiben igen, megfelelő eljárásokat hajtott-e végre a könyvvizsgáló?	250.28, A19, A20, Hpt. 261. §, 2014. évi XVI. törvény 194. §, Bit. 71. §, Bszt. 99.§		
4	05	Vizsgálta-e a könyvvizsgáló a **hitelintézetek esetében:** - az értékelés szakmai helyességét, - az előírt és szükséges értékhelyesbítések és leírások elvégzését, - az előírt és szükséges tartalékok képzésének megtörténtét, - a szavatoló tőkére, a tőkemegfelelésre, folyamatos fizetőképességre, valamint az egyes pénzügyi, kiegészítő pénzügyi szolgáltatásokra vonatkozó szabályok betartását, - az eredményes, megbízható és független tulajdonlásra, vagy a prudens működésre vonatkozó jogszabályok, valamint az MNB tv., a tevékenységére vonatkozó egyéb jogszabályok, az MNB hatósági határozata betartását, valamint - a megfelelő ellenőrzési rendszerek működését.	250.13-14, A8-A10, Hpt. 263.§		
4	06	Vizsgálta-e a könyvvizsgáló a **biztosítók esetében:** - éves felügyeleti jelentés helyességét; - az eredményes, megbízható és független tulajdonlásra, és a prudens működésre vonatkozó jogszabályok és felügyeleti	250.13-14, A8-A10, Bit.		

		határozatok betartását; - folyamatos nyilvántartási, adatfeldolgozási és adatszolgáltatási rendszer megfelelőségét; - az ellenőrzési rendszerek megfelelő működését.			
4	07	Vizsgálta-e a könyvvizsgáló **befektetési vállalkozások esetében**: - az értékelés szakmai helyességét, - az előírt és szükséges értékhelyesbítések és leírások elvégzését, - az előírt és szükséges tartalékok képzésének megtörténtét, - a kockázatkezelési modellek megfelelőségét, - a szavatoló tőkére, a tőkeszükségletre, a tőkemegfelelésre, a folyamatos fizetőképességre vonatkozó szabályok betartását, - az eredményes, megbízható és független tulajdonlásra, illetőleg a prudens működésre vonatkozó jogszabályok betartását, és - a megfelelő ellenőrzési rendszerek működését.	250.13-14. A8-A10 Bszt. 99.§		
4	08	Eleget tett-e a könyvvizsgáló hitelintézetek és a pénzügyi vállalkozások esetén a Hpt. 263. §-ában, valamint biztosítók esetén a Bit. 151. § (5)-(8) bekezdésében foglaltaknak? *(könyvvizsgálói különjelentés a felügyelet részére)*	250.13-14, 250.28, A19, A20, Hpt. 263. §, Bit. 151. §		

5		Kommunikáció irányítással megbízott személyekkel	St. hiv.	Megfelel? (I / N / n.é.)	Megjegyzés
		<u>Hivatkozott standardok felsorolása:</u> ISA 260: Kommunikáció az irányítással megbízott személyekkel ISA 265: A belső kontroll hiányosságainak kommunikálása az irányítással megbízott személyek és a vezetés felé ISA 701: A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálása a független könyvvizsgálói jelentésben.			
5	01	A könyvvizsgáló **kommunikálta-e az irányítással megbízott személyek felé** a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, például: - véleményét a megbízó számviteli gyakorlatának minőségéről, beleértve a számviteli politikákat, a számviteli becsléseket és a pénzügyi kimutatások közzétételeit. - a könyvvizsgálat során felmerült jelentős nehézségeket, ha voltak ilyenek. - a könyvvizsgálat során felmerült jelentős kérdéseket - ha voltak ilyenek -, amelyeket megvitattak, vagy melyekről levelezést folytattak a vezetéssel, valamint a könyvvizsgáló által kért írásbeli nyilatkozatokat - kivéve, ha az irányítással megbízottak valamennyien részt vesznek a cég vezetésében - a könyvvizsgálat nyomán felmerülő olyan egyéb kérdéseket, ha voltak, amelyek a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint jelentősek a pénzügyi beszámolási folyamat felügyelete szempontjából. - Mindazon körülményeket, amelyek érintik a könyvvizsgálói jelentés formáját és tartalmát	260.16, A16-A20		
5	02	Tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek esetén győződjön meg arról, hogy a **könyvvizsgáló adott-e nyilatkozatot** az irányítással megbízottaknak, miszerint a megbízásért felelős munkacsoport és a körülményeknek megfelelően a társaságnál mások, a társaság, valamint adott esetben a hálózatba tartozó társaságok megfelelnek a **függetlenségre** vonatkozó releváns etikai követelményeknek? Kommunikált-e feléjük olyan kapcsolatot vagy ügyet a társaság, a hálózatba tartozó társaságok és a gazdálkodó egység között, amelyről a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint ésszerűen feltételezhető, hogy befolyásolja a függetlenséget? - Tájékoztatta-e az irányítással megbízottakat a függetlenséget veszélyeztető azonosított tényezők	260.17, A21-23, 260.20		

		kiküszöbölésére vagy elfogadható szintre történő csökkentésére használt kapcsolódó biztosítékokról?			
5	03	Győződjön meg arról, hogy a könyvvizsgáló megfelelően kommunikálta-e az irányítással megbízott személyek felé azokat a kérdéseket, - amelyekről a könyvvizsgáló megállapította, hogy kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések vagy azt, - hogy nincsenek a könyvvizsgálói jelentésben kommunikálandó kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések. *(tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységekre vonatkozó megbízások esetén kötelező)*	701.17, A60-A63.		
5	04	Győződjön meg arról, hogy a könyvvizsgáló bele foglalta-e a könyvvizsgálati dokumentációba az irányítással megbízott személyekkel, illetve a vezetéssel folytatott megbeszélésekről készített jegyzeteit, valamint azt, hogy mikor és kivel történt a kommunikáció?	260.23. A54.		
5	05	A könyvvizsgáló a **belső kontroll könyvvizsgálat során azonosított-e jelentős** hiányosságokat és ha igen, azokat időben, írásban kommunikálta-e az irányítással megbízott személyek felé? A kommunikáció tartalmazta-e a szükséges információkat?	265.9, A12-A18, A27 265.11, A28-A30		

6		**TERVEZÉS**	**St. hiv.**	**Megfelel? (I / N / n.é.)**	**Megjegyzés**
		Hivatkozott standardok felsorolása: *ISA 300: A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának tervezése* *ISA 315: A lényeges hibás állítás kockázatának azonosítása és felmérése a gazdálkodó egység és környezetének megismerésén keresztül* *ISA 320: Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában* *ISA 330: A könyvvizsgáló válaszai a becsült kockázatokra*			
6	01	Elkészítették-e és dokumentálták-e megfelelő tartalommal az **átfogó könyvvizsgálati stratégiát**? Értékelési szempontok az átfogó könyvvizsgálati stratégiához: - A könyvvizsgálat hatóköre, ütemezése és irányítása - A megbízás jellemzői és jelentéstételi céljai - a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint jelentős tényezők - A megbízással kapcsolatos előzetes tevékenységek eredményeinek megítélése (etikai, függetlenségi kérdések, vezetőség tisztessége, képesség a megbízás elvégzésére, stb.) - Erőforrások tervezése: az erőforrások jellege, ütemezése és terjedelme, beleértve szakértők bevonása, minőségvizsgáló kijelölése - Az átfogó pénzügyi kimutatások szintjén becsült kockázatok és a kockázatokra adott átfogó (általános) válaszok. - A lényegességi szint, és a magasabb kockázatú, lényeges területek és számlaegyenlegek előzetes beazonosítása	300.7-8, 12, A8-A11 és a Függelék		
6	02	Elkészítették és dokumentálták-e **a részletes könyvvizsgálati tervet**? Megfelel-e a könyvvizsgálati terv a standard által előírt tartalomnak? Értékelési szempontok, a könyvvizsgálati tervben be kell mutatni: - a kockázat-becslési eljárások tervezett jellege, ütemezése és terjedelme - az állítások szintjén a lényeges ügyletcsoportok, számlaegyenlegek és a közzéteendő információk vonatkozásában becsült kockázatok, és az azokra válaszként meghatározott könyvvizsgálati eljárások tervezett jellege,	300.9, 12, A12		

		ütemezése és terjedelme - a végrehajtani tervezett további könyvvizsgálati eljárások jellege, ütemezése és terjedelme (ez a munkaprogram, amely készülhet különálló dokumentumként is) (megj. (A10) *Az átfogó könyvvizsgálati stratégia és a részletes könyvvizsgálati terv nem feltétlenül különül el egymástól vagy követi egymást, hanem szorosan összekapcsolódnak, mivel az egyik módosulása a másik módosításához vezet.* (A12) *A könyvvizsgálati terv annyiban részletesebb az átfogó könyvvizsgálati stratégiánál, hogy tartalmazza a megbízásért felelős munkacsoport tagjai által végrehajtandó könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét.)*			
6	03	Ha a könyvvizsgáló **standard könyvvizsgálati munkaprogramokat** vagy könyvvizsgálat-befejezési ellenőrzőlistákat alkalmazott, akkor azokat szükség szerint átdolgozta-e, **aktualizálta-e** az adott megbízásra?	300.12		
6	04	Ha a könyvvizsgálat folyamán szükségessé vált az **átfogó könyvvizsgálati stratégia és a könyvvizsgálati terv** lényegi **változtatása**, azt dokumentálták-e? A könyvvizsgálati terv változtatásának indokát dokumentálták-e és az indoklása megfelelő volt-e.	300.10, 12, A13, A16-19		
6	05	A könyvvizsgálati terv és a könyvvizsgálati munkaprogram **elegendő-e a közreműködő személyek megfelelő irányítására** és azt a közreműködők megismerték-e? **Megtervezték**-e a megbízásért felelős munkacsoport tagjai irányításának, felügyeletének, munkájuk áttekintésének jellegét, ütemezését és terjedelmét?	300.11, A14		
6	06	A gazdálkodó egység és környezete megismerése céljából végzett **kockázatbecslési eljárások** kiterjedtek-e valamennyi olyan ismeretre, amelyeket a standard előír? A következő lépések során bizonyosodjon meg, hogy a felhasznált információforrások, többek között a vezetéssel folytatott interjúk, dokumentálásra kerültek. (a) Releváns ágazati, szabályozási és egyéb külső tényezők, beleértve a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket. (b) A gazdálkodó egység jellege, beleértve: (i) annak működését (ii) tulajdonosi és irányítási szerkezetét (iii) a gazdálkodó egység jelenlegi és tervezett befektetéseinek típusait, beleértve a speciális célú gazdálkodó egységekben lévő befektetéseket is, valamint (iv) azt a módot, ahogyan a gazdálkodó egység felépül és ahogyan azt finanszírozzák annak érdekében, hogy a könyvvizsgáló megérthesse a pénzügyi kimutatásokban várható ügyletcsoportokat, számlaegyenlegeket és közzétételeket. (c) A számviteli politika gazdálkodó egység általi kiválasztása és alkalmazása, beleértve az abban bekövetkezett változások okait. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a gazdálkodó egység számviteli politikái megfelelőek-e a gazdálkodó egység üzleti tevékenysége szempontjából, valamint hogy összhangban vannak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel és az adott ágazatban alkalmazott számviteli politikákkal. (d) A gazdálkodó egység céljai és stratégiái, valamint az olyan kapcsolódó üzleti kockázatok, amelyek lényeges hibás állítás kockázatait eredményezhetik. (e) A gazdálkodó egység pénzügyi teljesítményének értékelése és áttekintése. Bizonyosodjon meg arról, hogy a **kockázatbecslési eljárások** tartalmazzák a következőket: tervezési szakaszban végrehajtott elemző eljárások, interjú a vezetéssel és egyéb személyekkel, megfigyelés, szemrevételezés.	315.11 315A.17-40 315.6, A6-A11		
6	07	A könyvvizsgáló megismerte-e a könyvvizsgálat szempontjából releváns **belső kontrollt** beleértve annak alábbi részeit:	315.12-24, A42-104,		

		- A kontrollkörnyezet és a könyvvizsgálat szempontjából releváns kontrolltevékenységek - A gazdálkodó egység kockázatbecslési folyamata - A beszámoló-készítés és kommunikáció szempontjából meghatározó információs rendszer, beleértve a kapcsolódó üzleti folyamatokat, és a kommunikáció. - A kontrolltevékenységek A kontrollok figyelemmel kisérése.	1. sz. függelék		
6	08	Dokumentálták-e a megbízást végrehajtó **munkacsoport (nyitó)megbeszélését**? Bizonyosodjon meg arról, hogy a tervezési szakaszban megtartották a megbízást végrehajtó munkacsoport indító (tervezési/eligazító) megbeszélést. A megbeszélésen többek között érinteni kell a társaság pénzügyi kimutatásaiban a lényeges hibás állítások hatásának vizsgálatát. A megbeszélésen született döntéseket is dokumentálni kell.	315.10, A14-A16		
6	09	Azonosították-e a lényeges **számlaegyenlegeket, ügyletcsoportokat és közzétételeket**?	315.25-26, A105-118,		
6	10	A könyvvizsgálati dokumentáció alapján megtörtént-e **a kockázatbecslés a pénzügyi kimutatások és az állítások szintjén** az ügyletcsoportok, számlaegyenlegek és közzétételek tekintetében, valamint a **jelentős kockázati területek** kijelölése? Csoport audit esetén fontolja meg, hogy szükséges-e a kockázati dokumentációk áttekintése egy lényeges komponens szintjén is.	315.25-26, A105-118, 315.27-28		
6	11	A **jelentős kockázatoknál** és akkor, ha a könyvvizsgáló úgy ítélte meg, hogy az alapvető vizsgálati eljárások önmagukban nem nyújtanak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot, azonosította-e és megismerte-e a kapcsolódó kontrollokat, s azokat dokumentálta-e? *Értelmezés: A megismerés a kockázatokhoz kapcsolódó kontrollok kialakítását és bevezetését jelenti, amely nem azonos a működési hatékonyság tesztelésével.*	315.29-30, A124-A129,		
6	12	Megfelelően határozták-e meg a **lényegességet**, a **végrehajtási lényegességet** és az **egyértelműen elhanyagolható tételek küszöbértékét** a tervezés során? Bizonyosodjon meg arról, hogy a cégcsoport esetén a csoport szintű lényegesség a cég eljárási rendjének megfelelően került meghatározásra, a megfelelő alap alapján került kiszámításra. Megfelelően kommunikálta-e ezeket a komponensek könyvvizsgálói felé?	320.10-11, A2-A12, 450.5, 450A2-A3, 600.21-23, 600A42-A46		
6	13	Bizonyosodjon meg arról, hogy a könyvvizsgáló által a pénzügyi kimutatások szintjén fennálló lényeges hibás állítások kockázatainak kezelésére adott **átfogó válaszok** megfelelőek és elegendőek (Pl. szakértők alkalmazása, nagyobb mértékű felügyelet, kiszámíthatatlanság beépítése a könyvvizsgálati eljárások kiválasztásánál, stb.) Ellenőrizze a dokumentálásukat.	330.5, A1-A3		
6	14	Mérlegelte-e a könyvvizsgáló minden egyes ügyletcsoport, számlaegyenleg és közzététel tekintetében az **állítás szintjén fennálló lényeges hibás állítás kockázatát** és olyan további könyvvizsgálati eljárásokat tervezett és hajtott-e végre, amelyek jellege, ütemezése és terjedelme az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítások becsült kockázatain alapul és arra reagál. (alapvető vizsgálati eljárások és/vagy kontroll-tesztek) (Könyvvizsgálati eljárások típusai: szemrevételezés, megfigyelés, interjú, megerősítés, újraszámítás, ismételt végrehajtás, elemző eljárás.) Ellenőrizze a dokumentálásukat.	330.6-23, A4-A58		
6	15	A **lényeges ügyletcsoportokra és számlaegyenlegekre** vonatkozóan tekintse át, hogy megfelelő-e a tervezett alapvető könyvvizsgálati eljárások jellege és terjedelme. A könyvvizsgálati megközelítés megfelelően arányban alkalmazta-e az alapvető elemző eljárásokat és az adatok	330.7, A9		

		tesztelését és nem támaszkodik-e túlzott mértékben az elemző eljárásokra? A könyvvizsgáló megfontolta-e a tesztelt minta nagyságának növelését abban az esetben, ha akár a kontroll tesztek, akár az alapvető elemző eljárások eredménye nem kielégítő?			
6	16	Tervezett-e a könyvvizsgáló - a lényeges hibás állítás becsült kockázatától függetlenül - **alapvető vizsgálati eljárásokat** minden egyes lényeges ügyletcsoport, számlaegyenleg és közzététel tekintetében?	330.18, A42-47		
6	17	Ahol a könyvvizsgáló a **kontrollokra kíván támaszkodni**, tekintse át a **végrehajtott kontrolltesztek jellegét és terjedelmét**. Bizonyosodjon meg arról, hogy a könyvvizsgáló a kontrollok teszteléseit úgy tervezte meg, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a releváns kontrollok működési hatékonyságára. Bizonyosodjon meg arról, hogy a kontroll tesztet végrehajtották, és az bizonyítékot nyújt arra, hogy a kontrollok hatékonyan működtek a teljes időszakban. Fordítson különös figyelmet a számítógépes kontrollokra.	330.8, 11, A20-24, A15, A16		
6	18	Ha IT specialista IT kontrollokat tesztelt, bizonyosodjon meg arról, hogy az elvégzett munka terjedelme és eredménye világos és abból megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték került megszerzésre.			
6	19	Ellenőrizze, hogy nincs olyan kontroll, melynek működési hatékonyságát kizárólag interjú készítésével tesztelte a könyvvizsgáló.	330. 10		
6	20	Ha a könyvvizsgáló olyan kockázat feletti kontrollokra kíván támaszkodni, amelyet a könyvvizsgáló **jelentős kockázatként** határozott meg, akkor a könyvvizsgáló tesztelte-e az adott kontrollok működési hatékonyságát a **tárgyidőszakban?** Tervezett és végrehajtott alapvető eljárásokat az azonosított kockázatokkal kapcsolatban?	330.15, 21		
6	21	Ha a könyvvizsgáló egy **évközi időszak** során teszteli a kontrollok működési hatékonyságát és nem az egész jelentési időszakra vonatkozóan teszi ezt, akkor tekintse át a fennmaradó időszakra vonatkozóan beszerzett könyvvizsgálati bizonyítékok relevanciáját. (pl. a fennmaradó időszakra vonatkozóan is tesztelték a kontrollok működési hatékonyságát vagy tesztelték a gazdálkodó saját belső, kontrollokra vonatkozó monitoring folyamatait, azaz a kontrollok gazdálkodó általi figyelemmel kísérését) Bizonyosodjon meg arról, hogy a hátralévő időszak lefedésére további alapvető vizsgálati eljárásokat hajtottak végre és ezek a tesztek megfelelő alapot biztosítanak a könyvvizsgálati következtetések teljes időszakra való kiterjesztéséhez.	330.12, A33-34		
6	22	Felmérték-e azt, hogy mennyiben támaszkodhatnak a korábban felmért kontroll környezet megismerése során szerzett ismeretekre, tapasztalatokra, és ennek megfelelően jelöltek ki kontroll teszteket?	330.13-14, A35-39		
6	23	Ha bizonyos **kontrollok rotációs** alapon kerülnek **tesztelésre**, bizonyosodjon meg arról, - A könyvvizsgáló megfelelő könyvvizsgálati eljárásokat hajtott-e végre annak érdekében, hogy kizárja, hogy a tárgyidőszakban nem tesztelt kontrollok esetében az előző könyvvizsgálat óta változások történtek volna, illetve hogy meghatározza, helyénvaló-e a kontrollok működési hatékonyságáról korábbi könyvvizsgálatok során megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték felhasználása. - Az adott kontroll legutóbbi tesztelése óta eltelt idő elfogadható-e, figyelembe véve a kapcsolódó kockázatok szintjét. Nem haladta-e meg a 3 évet? - Az audit munkapapírokban dokumentálásra került-e az előző időszakban tesztelt kontrollokra való támaszkodás konklúziója. Olyan rotációs terv került-e kialakításra, mely szerint minden évben a kontrolok egy megfelelő része tesztelésre kerül.	330.13-15, A35-39, 330.29		

6	24	- Tervezte-e a könyvvizsgáló a pénzügyi kimutatások **zárási folyamataihoz** kapcsolódó alapvető vizsgálati eljárások végrehajtását? (a pénzügyi kimutatások egyeztetése a számviteli nyilvántartásokkal, valamint a pénzügyi kimutatások elkészítése során elszámolt lényeges naplótételek és egyéb helyesbítések vizsgálata)	330.20, A52		
6	25	Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgáló megbizonyosodott-e arról és dokumentálta-e, hogy a **pénzügyi kimutatások egyeznek** a **kapcsolódó számviteli nyilvántartásokkal** vagy levezethetők azokból.	330.20, A52, 330.29		
6	26	**Csoport könyvvizsgálat** esetében győződjön meg arról, hogy a pénzügyi kimutatásokat egyeztették-e a konszolidációs munkatáblákkal. Kiemelt keretszámok esetében ellenőrizze, hogy a konszolidációs munkatáblák legutolsó változatával történt-e meg az egyeztetés.	330.20, A52		
6	27	Bizonyosodjon meg arról, hogy a lényeges **kézi módosításokat** és **egyéb év végi módosító tételeket** a könyvvizsgáló áttekintette. Csoport könyvvizsgálat esetén győződjön meg a konszolidációs lépések könyvvizsgálati bizonyítékairól és tekintse át a konszolidált számok könyvvizsgálati ellenőrzését. (Pl. a konszolidációba bevont lényeges társaságok kiemelt adatait egyeztették az egyedi beszámolókkal.)	330.20, A52		
6	28	Dokumentálta-e a könyvvizsgáló az elvégzett **könyvvizsgálati eljárások eredményeit**, beleértve a következtetéseket, ahol azok egyébként nem egyértelműek?	330.28		

7		**Szolgáltató szervezetet igénybe vevő gazdálkodó egységre vonatkozó könyvvizsgálati szempontok**	**St. hiv.**	**Megfelel? (I / N / n.é.)**	**Megjegyzés**
		ISA 402: Szolgáltató szervezetet igénybe vevő gazdálkodó egységre vonatkozó könyvvizsgálati szempontok			
7	01	Ha az igénybe vevő gazdálkodó egység szolgáltató szervezet szolgáltatásait veszi igénybe, akkor győződjön meg a következőkről: - Könyvvizsgáló olyan mértékben megismerte-e a szolgáltató szervezet által nyújtott szolgáltatások jellegét és jelentőségét, valamint azoknak az igénybe vevő gazdálkodó egység könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrolljára gyakorolt hatását, ami a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításához és felméréséhez elegendő; és - az ezen kockázatokra reagáló könyvvizsgálati eljárásokat tervezett és hajtott-e végre.	402.		

8		**Hibás állítások értékelése**	**St. hiv.**	**Megfelel? (I / N / n.é.)**	**Megjegyzés**
		ISA 450: A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése			
8	01	A könyvvizsgáló az egyértelműen elhanyagolhatókon kívül **összegyűjtötte**-e a könyvvizsgálat során **azonosított hibás állításokat?**	450.5, A2-A3		
8	02	Mérlegelte-e a könyvvizsgáló, hogy az azonosított hibás állítások miatt szükséges-e **módosítani** az átfogó könyvvizsgálati stratégiát és a könyvvizsgálati tervet?	450.6, A4-A5		
8	03	A könyvvizsgáló időben **kommunikálta-e** a vezetés megfelelő szintje felé a könyvvizsgálat során összegyűjtött valamennyi hibás állítást?	450.8, A7-A9		
8	04	Tekintse át a **nem helyesbített hibás állítások** hatásának könyvvizsgáló által elvégzett értékelését és annak dokumentálását. Ennek tartalmaznia kell a következtetését, hogy a nem helyesbített hibás állítások önmagukban vagy együttesen lényegesek-e vagy sem, valamint ennek a következtetésnek az alapját.	450.10-11, A11-A18		
8	05	Megszerezte-e a könyvvizsgáló a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek **írásbeli nyilatkozatát** arra vonatkozóan, hogy meggyőződésük szerint a nem helyesbített	450.14, A24		

		hibás állítások hatásai önmagukban és együttesen lényegtelenek-e a pénzügyi kimutatások egésze szempontjából? (Teljességi nyilatkozat része)			
8	06	Dokumentálta-e a könyvvizsgáló - azt az összeget, amely alatt a hibás állításokat **egyértelműen elhanyagolhatónak** tekintették? - a könyvvizsgálat során összegyűjtött **valamennyi hibás állítást**, valamint, hogy azokat helyesbítették-e	450.15		

9		Új megbízás esetén a könyvvizsgálati bizonyítékok összegyűjtése	St. hiv.	Megfelel? (I / N / n.é.)	Megjegyzés
		ISA 510: Első könyvvizsgálati megbízások - Nyitóegyenlegek			
9	01	**Új megbízás** esetén áttekintették-e az előző időszaki beszámolókat (beleértve a könyvvizsgálói jelentéseket is), és ha szükséges, felvették-e a kapcsolatot az előző könyvvizsgálóval?	510.5, 6c, A4-A5 300.13, A20		
9	02	A könyvvizsgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett-e arról, hogy a **nyitóegyenlegek** nem tartalmaznak olyan hibás állításokat, amelyek lényegesen befolyásolják a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokat?	510.6, A1-A7		
9	03	A könyvvizsgáló meggyőződött-e arról, hogy a nyitóegyenlegekben tükröződő **számviteli politikákat** a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban következetesen alkalmazták-e és hogy a számviteli politikákban bekövetkezett változásokat megfelelően számolták-e el és a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban megfelelően mutatták-e be és tették-e közzé?	510.8		
9	04	Ha az előző időszak pénzügyi kimutatásait más könyvvizsgáló vizsgálta és a **vélemény minősített volt**, akkor bizonyosodjon meg arról, hogy a könyvvizsgáló a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges hibás állítás kockázatainak felmérésekor figyelembe vette és értékelte-e a minősítésre okot adó kérdés hatását.	510.9		
9	05	Megfontolta-e a könyvvizsgáló **korlátozott vélemény vagy elutasító vélemény** kiadását a következő esetekben: - nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a nyitóegyenlegekre vonatkozóan - a nyitóegyenlegek olyan hibás állítást tartalmaznak, amely lényegesen befolyásolja a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokat és a hibás állítás hatását nem megfelelően számolták el vagy nem megfelelően mutatták be vagy tették közzé - a tárgyidőszaki számviteli politikákat a nyitóegyenlegek vonatkozásában nem következetesen, nem a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban alkalmazták; vagy - a számviteli politikákban bekövetkezett változást nem megfelelően számolták el vagy nem a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban, nem megfelelően mutatták be vagy tették közzé, - az előző könyvvizsgáló előző időszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleménye a könyvvizsgálói vélemény olyan minősítését tartalmazta, amely a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások szempontjából továbbra is releváns és lényeges?	510.10-13		

10		Könyvvizsgálati bizonyítékok	St. hiv.	Megfelel? (I / N / n.é.)	Megjegyzés
		Hivatkozott standardok felsorolása: ISA 500: Könyvvizsgálati bizonyítékok ISA 501: Könyvvizsgálati bizonyítékok - egyes tételekre vonatkozó speciális szempontok ISA 505: Külső megerősítések			

		ISA 520: Elemző eljárások ISA 530: Könyvvizsgálati mintavételezés ISA 540: Számviteli becslések - beleértve a valós értékre vonatkozó számviteli becsléseket is - és a kapcsolódó közzétételek könyvvizsgálata ISA 550: Kapcsolt felek ISA 560: Fordulónap utáni események ISA 570: A vállalkozás folytatása ISA 580: Írásbeli nyilatkozatok			
10	01	Amennyiben a **vezetés szakértője** szolgáltatta bizonyítékként a felhasználható információt, értékelte-e a könyvvizsgáló a szakértő kompetenciáját, képességét és tárgyilagosságát és annak felhasználhatóságát?	500.8, A 34-48		
10	02	Értékelte-e a könyvvizsgáló gazdálkodó egységtől kapott információ felhasználásakor az **információ megbízhatóságát**, pontosságát, teljességét és részletezettségét?	500.9		
10	03	Módosította, vagy bővítette-e a könyvvizsgáló az eljárásait, amennyiben kételyei vannak a felhasználható információ **megbízhatóságával** kapcsolatban, vagy azért, mert a különböző forrásból származó információk **nincsenek összhangban**?	500.11, A57		
10	04	Amennyiben a **készletek** jelentősek a pénzügyi kimutatások szempontjából - a könyvvizsgáló részt vett-e a fizikai leltárfelvételen? - dokumentálta-e a készletek szemrevételezését? - és végzett-e tesztszámolásokat? - a dokumentáció tartalmazza-e a könyvvizsgáló értékelését a vezetés utasításairól és eljárásairól - amennyiben a fizikai leltárfelvételt nem a fordulónapon végzik, szerzett-e bizonyítékot a leltárfelvétel és a fordulónap közötti készletváltozások megfelelő rögzítésére?	501.4-5, A1-A11		
10	05	Ha a könyvvizsgáló **nem tudott részt venni a fizikai leltárfelvételen** - végzett-e alternatív könyvvizsgálati eljárásokat a készletek mennyiségének és értékének alátámasztására? - Amennyiben nem szerzett bizonyítékot, minősített-e a véleményét?	501.7, A12-14		
10	06	Amennyiben a **harmadik fél kezelésében** lévő készletek lényegesek - kért-e a könyvvizsgáló visszaigazolást azokról, vagy más eljárással szerzett-e bizonyítékot azokra nézve?	501.8, A15-A16		
10	07	Szerzett-e információkat a gazdálkodóval szembeni **peres eljárásokról** és lényeges hibás állítás kockázatát okozó jogi igényekről?	501.9, A17-19		
10	08	Készített-e interjút a vezetéssel, felvette-e a kapcsolatot a külső jogi tanácsadóval amennyiben a **peres ügyek**, jogi igények a lényeges hibás állítás kockázatát valószínűsítik?	501.10, A 20-25		
10	09	Minősítette-e a könyvvizsgáló a véleményét, amennyiben a **vezetés nem engedélyezi** a közvetlen kapcsolatfelvételt a külső jogi tanácsadóval, vagy a könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni a peres ügyek és jogi igények tekintetében?	501.11		
10	10	Rendelkezésre áll-e a vezetés (irányítással megbízott személyek) **írásbeli nyilatkozata** valamennyi ismert tényleges és lehetséges peres ügyről és jogi igényről, valamint azok hatásainak számbavételéről a pénzügyi kimutatásokban?	501.12		
10	11	Beszerezte-e a könyvvizsgáló a vonatkozó beszámolási keretelvekkel összhangban álló **szegmensinformációk** bemutatásának és közzétételének bizonyítékait?	501.13, A 26.27		
10	12	Élt-e a könyvvizsgáló a **külső megerősítés** eszközével? Amennyiben igen, akkor ő határozta-e meg a megerősítendő	505.7, A1-7		

		információt, a megerősítő felet, megtervezte-e a megerősítési kérdéseket és gondoskodott arról, hogy a válasz a könyvvizsgálóhoz érkezzen?			
10	13	Amennyiben a **vezetés nem engedélyezte** a megerősítési kérés kiküldését, - Feltárta-e annak okait és szerzett-e bizonyítékot a megtagadás ésszerűségére? - Értékelte-e, hogy annak milyen hatása lehet a lényeges hibás állítás (esetleg csalás) kockázatára, illetve az egyéb könyvvizsgálati eljárásokra? - Végzett-e alternatív eljárásokat a bizonyítékszerzés érdekében?	505.8, A8-10		
10	14	Amennyiben a vezetés engedélyének megtagadása **ésszerűtlen**, vagy az alternatív eljárásokkal a könyvvizsgáló nem tudott elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni, - Kommunikált-e az irányítással megbízott személyekkel? - Mérlegelte-e a könyvvizsgálói véleményre gyakorolt hatásokat, szükség volt-e /szükség lett volna-e a vélemény minősítésére?	505.9		
10	15	Merültek-e fel **kételyek** a megerősítésként adott válaszok **megbízhatóságával** kapcsolatban, és ha igen, a könyvvizsgáló szerzett-e további bizonyítékot?	505.10.11, A11-17		
10	16	A válasz elmaradása esetén elvégezte-e a könyvvizsgáló a szükséges **alternatív eljárásokat**?	505.12 A18-19		
10	17	Amennyiben csak **pozitív megerősítés** fogadható el, de az nem áll rendelkezésre, mérlegelte-e a könyvvizsgáló a vélemény minősítésének szükségességét/élt-e a vélemény minősítésével?	505.13, A20		
10	18	**Negatív megerősítés** alkalmazása esetén fennálltak-e az azt megengedő körülmények (lényeges hibás állítás kockázata alacsony, a kontrollok bizonyítottan hatékonyak, a tételek sokasága nagy számú alacsony értékű homogén, a kivételek aránya várhatóan alacsony és a könyvvizsgáló tudomása szerint a kérés címzettjei komolyan veszik a megkeresést)?	505.15, A23		
10	19	**Alapvető elemző eljárás** alkalmazása esetén mérlegelte-e a könyvvizsgáló az eljárás megfelelőségét (adatok megbízhatóságát, a rendelkezésre álló információk elkészítésének kontrolljait, azok pontosságával kapcsolatos várakozásokat, a várt értékektől való eltérés elfogadható mértékét)?	520.5, A4-16		
10	20	Alkalmazott-e elemző eljárást a könyvvizsgáló a könyvvizsgálat átfogó következtetése kialakításához a **könyvvizsgálat végén** és azok megerősítették-e a pénzügyi kimutatásokról alkotott véleményét?	520.6, A17-19		
10	21	Észlelt-e a könyvvizsgáló az elemző eljárások eredményeként **jelentős eltéréseket** más releváns információktól, illetve a várt értékektől? Amennyiben igen, kért és kapott-e a vezetéstől erre magyarázatot, illetve ha nem, vagy a válasz nem elfogadható, alkalmazott-e egyéb könyvvizsgálati eljárást?	520.7, A20-21		
10	22	A **mintavételezési eljárás** során a könyvvizsgáló figyelembe vette-e az eljárás célját és a sokaság jellemzőit? (pl,. mi minősül eltérésnek v. hibás állításnak?)	530.6 A4-9		
10	23	A **mintaméret** elegendő-e a mintavételezési kockázat elfogadható alacsony szintre csökkentéséhez?	530.7-8		
10	24	Elvégezte-e a könyvvizsgáló minden kiválasztott tételen a megfelelő eljárást, vagy ha sem az, sem alternatív eljárás nem volt alkalmazható valamelyik tételre, azt **hibás tételként** kezelte-e?	530.9-11, A14-16		
10	25	Értékelte-e a könyvvizsgáló az **azonosított eltérések vagy hibás állítások** jellegét, okát és azok hatását?	530.12, A17		
10	26	**Kivetítette**-e a könyvvizsgáló a mintában talált hibás állítást a sokaságra?	530.14, A18-20		
10	27	Értékelte-e a könyvvizsgáló a **minta eredményeit** és abból helyes következtetést vont-e le?	530.15, A21-22		
10	28	Felmérte-e a könyvvizsgáló a **számviteli becslésekkel kapcsolatos lényeges hibás állítás kockázatait**,	540.8 A12-15		

		megismerte-e a beszámolási keretelveknek a számviteli becslésekre és azok közzétételére vonatkozó követelményeit?			
10	29	Tájékozódott-e a könyvvizsgáló a vezetésnél **a becslési körülményekben bekövetkezett változásokról**, a számviteli becslés folyamatáról, a feltételezésekről és a módszerekről? Dokumentálta-e a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzéseket, ha voltak ilyenek?	540.8, A16-38, 540.3		
10	30	Azonosított-e a könyvvizsgáló **nagyfokú becslési bizonytalanságot**?	540.10,11		
10	31	Meggyőződött-e a könyvvizsgáló, hogy a vezetés - megfelelően alkalmazta a beszámolási keretelveknek a **számviteli becslésekre** vonatkozó követelményeit, - a számviteli becslések elkészítésének módszerei megfelelőek-e és azokat következetesen alkalmazták-e?	540.12, A53-58		
10	32	Megfelelő megoldást választott-e a könyvvizsgáló a **számviteli becslés** (valamint a becslés alapjául szolgáló adatok) tesztelésére és mérlegelte-e a speciális ismeretek miatt szakértő igénybevételét?	540.13,14, A59-101		
10	33	Alkalmazott-e a könyvvizsgáló **további alapvető eljárásokat** az észlelt becslési bizonytalanság miatt és meggyőződött-e arról, hogy a vezetés azokat figyelembe vette-e a becslés során?	540.15,16, A102-112		
10	34	Meggyőződött-e a könyvvizsgáló arról, hogy a jelentős kockázatokat hordozó **számviteli becslések értékelési alapja** és megjelenítése a pénzügyi kimutatásokban összhangban van a vonatkozó beszámolási keretelvekkel? Dokumentálta-e ezeket?	540.17, A113-115, 540.23		
10	35	Szerzett-e a könyvvizsgáló elegendő és megfelelő bizonyítékot a számviteli becsléseknek a vonatkozó beszámolási keretelvekkel összhangban történt megjelenítéséről, beleértve a **becslési bizonytalanság** megjelenítését?	540.19,20, A120-123		
10	36	Szerzett-e a könyvvizsgáló **írásbeli nyilatkozatot** a vezetéstől a számviteli becslések ésszerűségével kapcsolatban?	540. 22, A126-127		
10	37	A könyvvizsgálati munkacsoport (**nyitó)megbeszélésén** kitértek-e a kapcsolt felekkel kapcsolatos csalásból vagy hibából eredő lényeges hibás állítások kockázatára?	550.12		
10	38	A vezetéssel folytatott interjú során a könyvvizsgáló tájékozódott-e a **kapcsolt felekről**, az azok körében bekövetkezett változásokról, valamint a beszámolási időszakban velük kötött ügyletek típusáról és céljáról?	550,13 A11-14		
10	39	A vezetéssel és a gazdálkodó egység munkatársaival készített interjúk során szerzett-e a könyvvizsgáló ismereteket a kapcsolt felek közötti viszonyok, ügyletek beszámolási keretelvek szerinti azonosítása, elszámolása, közzététele, a jelentős, illetve a szokásos üzletmeneten kívüli megállapodások engedélyezése és jóváhagyása felett gyakorolt **kontrollokról**?	550.14, A15-21		
10	40	Feltárt-e a könyvvizsgáló a vezetés által **nem azonosított**, vagy a könyvvizsgálóval nem közölt kapcsolt felek közötti viszonyt vagy ügyletet, és ha igen, folytatott-e megbeszélést a vezetéssel és megosztotta-e az információt a könyvvizsgálói munkacsapattal?	550.15,16,17, A22-28		
10	41	Elvégezte-e a könyvvizsgáló a **kapcsolt felek közötti viszonyokkal** és ügyletekkel összefüggő lényeges hibás állítás kockázatának azonosítását? - Felkérte-e a vezetést az újonnan feltárt kapcsolt felekkel folytatott összes ügylet azonosítására? - Készített-e interjút arra vonatkozóan, hogy a gazdálkodó kontrolljai miért nem azonosították a kapcsolt felek közötti viszonyokat, ügyleteket? - Végzett-e a könyvvizsgáló további alapvető eljárásokat az újonnan azonosított kapcsolt felek, vagy azok közötti jelentős ügyletek kapcsán? - Mérlegelte-e az azonosítás hiánya esetén a csalás kockázatát?	550.18,19,22,23 A29-30,36,37, 38-41		

		- Megvizsgálta-e mögöttes szerződéseket, az ügyletek engedélyezését?			
10	42	Megszerezte-e a könyvvizsgáló a szükséges bizonyítékokat **szokásos piaci feltételek** alkalmazásáról a kapcsolt felek közötti ügyletek esetén?	550.24, A42-45		
10	43	Mérlegelte-e a könyvvizsgáló a véleménye kialakításakor, hogy a kapcsolt felek közötti ügyletek **elszámolása és közzététele** megfelel-e a beszámolási keretelveknek? - Megszerezte-e a **vezetés nyilatkozatát** erre vonatkozóan?	550.25,6, A46-49		
10	44	Az azonosított kapcsolt felek és a közöttük lévő viszonyok jellege **dokumentálásra** került-e?	550.28		
10	45	Szerzett-e a könyvvizsgáló bizonyítékot a pénzügyi kimutatások **fordulónapja** és a könyvvizsgálói jelentés kibocsátásának dátuma között minden olyan eseményre, amely a pénzügyi kimutatások módosítását, vagy a közzétételt igényli? - Tájékozódott-e a vezetésnél az ilyen események iránt? - Áttanulmányozta-e a tulajdonosok, a vezetés és az irányítással megbízottak üléseiről készült feljegyzéseket, jegyzőkönyveket? - Tanulmányozta-e az időközi pénzügyi kimutatásokat, kontrolling beszámolókat? - A vezetés teljességi nyilatkozatában szerepel-e a fordulónap utáni eseményekkel kapcsolatos nyilatkozat?	560.6,7,8,9, A6-10		
10	46	Beszerezte-e a könyvvizsgáló a vezetés felelősségéről szóló **(teljességi) nyilatkozatot** a könyvvizsgálói jelentésben valamennyi pénzügyi kimutatásra és időszakra?	580.10-12„ A7-9, A14-22		
10	47	A vezetés írásbeli nyilatkozata megegyezik-e a **könyvvizsgálói jelentés dátumával**, vagy ahhoz lehető legközelebb eső, de nem követő időpontot mutat?	580.14, A15-18		
10	48	Felmerült-e **kétely** az írásbeli nyilatkozatok **megbízhatóságára** vonatkozóan? - Amennyiben igen, a könyvvizsgáló értékelte-e a vezetés szakértelmének, tisztességének, etikai értékének és gondosságának a bizonyítékokra gyakorolt hatását? - Amennyiben a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a vezetés nyilatkozata nem megbízható, levonta-e a véleményre gyakorolt lehetséges következtetéseket?	580.16 ,17,18, A23-25		
10	49	Megtagadta-e vezetés a teljességi nyilatkozat aláírását? - Amennyiben a vezetés **megtagadta** a teljességi nyilatkozat aláírását, visszautasította-e a könyvvizsgáló véleménynyilvánítást?	580.20, A26-27		

11		**A vállalkozás folytatása**	**St. hiv.**	**Megfelel? (I / N / n.é.)**	**Megjegyzés**
		ISA 570: A vállalkozás folytatása			
11	01	Mérlegelte-e a könyvvizsgáló a kockázatbecslési eljárások végrehajtása során, hogy vannak-e olyan események vagy feltételek, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban?	570.10, A3-A6		
11	02	A könyvvizsgáló értékelte-e a **vezetésnek** a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességére vonatkozó **felmérését**? Vizsgálta-e felmérés által lefedett időszakot?	570.3-4, 12-13, A8-A13		
11	03	Ha azonosítottak olyan eseményeket vagy feltételeket, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, a könyvvizsgáló végrehajtott-e **további könyvvizsgálati eljárásokat**, beleértve a mérséklő tényezők mérlegelését?	570.16,		
11	04	Ellenőrizte a könyvvizsgáló, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelően és egyértelműen tartalmazzák-e a szükséges közzétételeket, amennyiben lényeges bizonytalanság áll fent, de a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel vezetés általi alkalmazása az adott körülmények között helyénvaló?	570.19, A22-A23		

11	05	Tartalmazza-e a könyvvizsgálói jelentés „A vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság” című különálló szakaszt, amely felhívja a figyelmet a pénzügyi kimutatásokban közétett lényeges bizonytalanságra?	570.22, A28-A31., A34.		
11	06	Győződjön meg arról, hogy a könyvvizsgáló korlátozott véleménnyel vagy ellenvéleménnyel ellátott könyvvizsgálói jelentést bocsátott-e ki, amennyiben a lényeges bizonytalanságot nem tették közzé megfelelően a pénzügyi kimutatásokban?	570.23, A25-A26		
11	07	Ha a könyvvizsgáló olyan eseményeket vagy feltételeket azonosított, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, akkor győződjön meg arról, hogy szükséges esetben a könyvvizsgáló **kommunikálta** ezt az irányítással megbízott személyek felé. Ha a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek jelentősen késlekednek a pénzügyi kimutatások jóváhagyásával a pénzügyi kimutatások fordulónapját követően, akkor bizonyosodjon meg arról, hogy a könyvvizsgáló megvizsgálta a késlekedés okait illetve kapcsolatát a vállalkozás folytatásának felmérésével kapcsolatos eseményekkel vagy feltételekkel.	570.25-26		

12		**Csoport vizsgálat, belső auditorok és szakértők munkájának igénybe vétele**	**St. hiv.**	**Megfelel? (I / N / n.é.)**	**Megjegyzés**
		Hivatkozott standardok felsorolása: ISA 600: Speciális szempontok - Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai (beleértve a komponensek könyvvizsgálóinak munkáját) ISA 610: A belső auditorok munkájának felhasználása ISA 620: A könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának felhasználása			
12	01	A csoport könyvvizsgálatáért felelős partner a **megbízás elfogadása**/megtartása eljárás keretében megvizsgálta-e, hogy ésszerűen várható-e olyan elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzése a konszolidációs folyamat és a komponensek pénzügyi információi vonatkozásában, amelyre a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény alapozható? Ha a csoport részére végzett megbízásért felelős partner arra a következtetésre jutott, hogy nem várható, akkor megfontolta-e a megbízás elutasítását illetve egyéb lehetőségeket?	600.12-13, A10-A19		
12	02	A csoport részére végzett megbízásért felelős partner megállapodott a csoport részére végzett **könyvvizsgálati megbízás feltételeiben**? A megállapodás tartalmazza-e a standardok által előírt vagy javasolt témákat?	600.14, A20-21, 210.9-10		
12	03	A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport elkészítette-e az **átfogó csoportaudit-stratégiát** és **csoportaudit-tervet** és a csoport részére végzett megbízásért felelős partner felülvizsgálta azt?	600.15-16, A22		
12	04	A könyvvizsgáló elvégezte-e a csoportnak, komponenseinek és azok **környezetének megismerését** és ezen keresztül azonosította és felbecsülte-e a lényeges hibás állítás kockázatait?	600.17-18, A30-31		
12	05	Ha a munkacsoport úgy tervezte, hogy **komponens-könyvvizsgálót** kér fel valamely komponens pénzügyi információival kapcsolatos munka elvégzésére, munkacsoport megszerezte-e a szükséges ismereteket a komponens könyvvizsgálójáról? Megismerte-e a komponens könyvvizsgálók és a csoport könyvvizsgálója közötti kapcsolat természetét? Tájékozódjon arról, hogy a munkacsoport megfelelőnek tartotta-e a komponens könyvvizsgáló munkájának minőségét.	600.19-20, A32-41		

		Fordítson kiemelt figyelmet a nem hálózat formájában működő cégek értékelésére, különös tekintettel a közös (globális) audit módszertan, vagy közös monitoring tevékenység hiányára. Ha a komponens könyvvizsgálója nem felelt meg a csoportaudit szempontjából releváns követelményeknek, akkor a könyvvizsgáló eltekintett-e az adott komponens-könyvvizsgáló felkérésétől?			
12	06	A munkacsoport megfelelően határozta-e meg - a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó **lényegességet** - a sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességi szinteket - a komponensre megállapított lényegességet - azt a küszöbértéket, amely felett a hibás állítások nem tekinthetők egyértelműen elhanyagolhatónak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások szempontjából?	600.21, A42-44		
12	07	A munkacsoport meghatározta-e a munkacsoport vagy az annak nevében a komponensek könyvvizsgálói által elvégzendő munka típusát, továbbá a komponensek könyvvizsgálói részvételének **jellegét, ütemezését és terjedelmét**?	600.24-25		
12	08	A pénzügyi jelentősége miatt **jelentős komponensre** a munkacsoport vagy annak nevében egy komponens könyvvizsgálója elvégezte-e a könyvvizsgálatot a komponensre megállapított lényegesség alkalmazásával?	600.26		
12	09	A **sajátos jellege vagy körülményei miatt jelentős komponensre** a munkacsoport vagy nevében a komponens könyvvizsgálója elvégezett a felsorolt eljárások közül legalább egyet? - könyvvizsgálat a komponensre megállapított lényegesség alkalmazásával - egy vagy több számlaegyenleg, ügyletcsoport vagy közzététel könyvvizsgálata - meghatározott könyvvizsgálati eljárások	600.27, A48-49		
12	10	A munkacsoport a **nem jelentős komponensekre** vonatkozóan hajtott-e végre **elemző eljárásokat** csoportszinten?	600.28, A50		
12	11	Tekintse át a komponensek vizsgálatával elért lefedettséget és a csoport auditra meghatározott általános hatókört. Bizonyosodjon meg arról, hogy **a lefedettség és a hatókör** megfelelő és a kockázatbecsléssel alátámasztott. Vizsgálja meg azokat az eseteket, amikor nem teljes audit, hanem csak meghatározott eljárások kerültek végrehajtásra. Ha a munkacsoport úgy ítélte meg, hogy az elvégzett eljárások nem fognak a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleményhez elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szolgáltatni, akkor bizonyosodjon meg arról, hogy a munkacsoport választott-e további (nem jelentős) komponenseket, és hajtott-e végre könyvvizsgálati eljárásokat.	600.29, A51-A53		
12	12	Ha a **komponens könyvvizsgálója** végzi egy jelentős komponens pénzügyi információinak könyvvizsgálatát, akkor bizonyosodjon meg arról, hogy a munkacsoport - részt vett-e a komponens könyvvizsgálójának kockázatbecslésében és - értékelte-e a jelentős kockázatokra válaszul végrehajtandó további könyvvizsgálati eljárások helytállóságát.	600.30-31		
12	13	Válaszul a lényeges hibás állítások becsült kockázataira a munkacsoport tervezett-e további könyvvizsgálati eljárásokat? Ide értve annak értékelését, hogy **valamennyi komponenst belefoglalták**-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba.	600.33		
12	14	A csoport részére végzett megbízásért felelős munkacsoport értékelte-e a következőket: - **konszolidációs helyesbítések** és átsorolások megfelelősége, teljessége és pontossága	600.34, A56		

		- csalási kockázati tényezők és - a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzése?			
12	15	A munkacsoportnak értékelte-e a következőket: - **számviteli politikák** eltérésének kezelése, - eltérő beszámolási időszakok kezelése, - fordulónap utáni események?	600.35, 37-38		
12	16	A munkacsoport meghatározta-e, hogy a komponens könyvvizsgálójának a kommunikációjában azonosított pénzügyi információk **egyeznek-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba** belefoglalt pénzügyi információkkal?	600.36		
12	17	A munkacsoport időben **kommunikálta követelményeit** a komponens könyvvizsgálója felé? Tekintse át a munkacsoport komponens-könyvvizsgálóknak szóló instrukcióit. Az instrukció a standard által javasoltak mellett, ha releváns, kitért-e a következő kérdésekre: - Tekintse át azokat a komponenseket, ahol **nem teljes auditot** hajtottak végre. A komponens lényegessége a csoport egésze szempontjából és a tevékenységgel kapcsolatos kockázatok szintjének figyelembe vételével értékelje, hogy a nem teljes audit kiterjedése megfelelő volt-e. - Bizonyosodjon meg arról, hogy a lényeges kérdéseket kommunikálták a komponens-könyvvizsgálók felé: jelentős kockázatok, **lényegesség**, a lényeges hibás állítások jelentési küszöbértéke, az audit stratégia a kiemelt területek meghatározásával. - Bizonyosodjon meg arról, hogy a komponensekre vonatkozóan meghatározott lényegességi küszöbérték és a kommunikációs határérték a cég által kiadott irányelveknek megfelelően lett meghatározva. - Bizonyosodjon meg arról, hogy a **számviteli rendszerek** (pl. IFRS és helyi számviteli előírások) közötti különbségekre vonatkozóan megfelelő iránymutatást tartalmazott az instrukció.	600.40, A57, A58, A60, 5. sz. függelék		
12	18	A munkacsoport felkérte-e a **komponens könyvvizsgálóját** arra, hogy kommunikálja a munkacsoportnak a csoportaudittal kapcsolatos következtetése szempontjából **releváns kérdéseket**? A munkacsoport értékelte-e a komponens könyvvizsgálójának kommunikációját, az általa végzett munka megfelelőségét és a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendőségét és megfelelőségét? Ha a munkacsoport arra a következtetésre jutott, hogy a komponens könyvvizsgálójának munkája nem kielégítő, bizonyosodjon meg arról, hogy további könyvvizsgálati eljárások kerültek-e végrehajtásra. Kérdezzen rá, mely komponens könyvvizsgáló munkapapírjai kerültek kiválasztásra és/vagy mely helyszint látogatta meg a csoport könyvvizsgálója (ide értve a záró meetingen való részvételt). Kérjen indoklást, ha valamely lényeges komponens nem került meglátogatásra.	600.41-43, A60-A61		
12	19	A munkacsoport értékelte-e, hogy **elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek**-e a konszolidációs folyamatra vonatkozóan végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokból, valamint a munkacsoport és a komponensek könyvvizsgálói által a komponensek pénzügyi információira vonatkozóan végrehajtott munkából a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához?	600.44, A62		
12	20	A csoport részére végzett **megbízásért felelős partner** értékelte-e bármely (akár a munkacsoport által azonosított, akár a komponensek könyvvizsgálói által kommunikált) nem helyesbített hibás állítást, valamint bármely olyan eset hatását a csoportra vonatkozó könyvvizsgálói véleményre, amikor nem	600.45, A63		

		volt lehetséges elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni?			
12	21	Mérlegelte-e a könyvvizsgáló a **belső auditorok munkájának felhasználhatóságát** (tárgyilagosság, szakmai kompetencia, stb.) és annak mértékét?	610.8-10, A5		
12	22	Értékelte-e a könyvvizsgáló a **belső auditorok munkáját**, végzett-e könyvvizsgálati eljárásokat annak érdekében, hogy azok megfelelőségét megállapítsa és dokumentálta eljárásait, illetve következtetéseit?	610.11-13, A6		
12	23	Szükségesnek tartotta-e a könyvvizsgáló **szakértő munkájának igénybevételét**? Amennyiben igen - Értékelte-e annak kompetenciáját, képességeit és tárgyilagosságát? - Elegendő ismeretet szerzett annak szakterületéről? - A vele kötött megállapodás kiterjed-e a munka jellegére, hatókörére, céljaira, a szakértő feladataira és felelősségére, a munka ütemezésére és a jelentés formájára, a titoktartási követelmények betartására? - Értékelte-e a könyvvizsgáló a szakértő munkájának megfelelőségét? - Amennyiben a szakértő munkája a célnak nem megfelelő, megállapodott-e további feladatról, vagy végzett-e további könyvvizsgálati eljárásokat? - Csak a standard által megengedett esetekben hivatkozott-e a könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentésben a szakértő munkájára, és ha hivatkozott, tartalmazza-e a jelentés, hogy a hivatkozás nem csökkenti a könyvvizsgáló felelősségét?	620,7-15, A4-41		

13		**Jelentéskészítés**	**St. hiv.**	**Megfelel? (I / N / n.é.)**	**Megjegyzés**
		Hivatkozott standardok felsorolása: *ISA 700: A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés* *ISA 701: A kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdések kommunikálása a független könyvvizsgálói jelentésben* *ISA 705: A független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítései* *ISA 706: Figyelemfelhívó bekezdések és egyéb kérdések bekezdések a független könyvvizsgálói jelentésben* *ISA 710: Összehasonlító adatok - Előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások* *ISA 720: A könyvvizsgálónak az auditált pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumokban szereplő egyéb információkkal kapcsolatos felelőssége*			
13	01	Mérlegelte-e a könyvvizsgáló a **megszerzett bizonyítékokat**, a nem helyesbített hibás állítások hatását, valamint a beszámolási keretelveknek való megfelelést és azt, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelően hivatkoznak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre?	700.10-15, A5-10		
13	02	Amennyiben arra a következtetésre jutott, hogy a pénzügyi kimutatások egésze **nem mentes a lényeges hibás állításoktól** vagy ehhez nem tudott elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezni, minősítette-e a véleményét?	700.17, A11, 705.7-10		
13	03	A könyvvizsgáló a **standardok szerinti könyvvizsgálói jelentést** használta-e a szükséges (értelemszerű) aktualizálással? - Tartalmazza-e a jelentés a standard által meghatározott valamennyi tartalmi és formai követelményt? (beleértve a könyvvizsgáló nyilatkozatát a függetlenségről és egyéb etikai követelmények teljesítéséről)	MNKS 33-37, A5 700.20-27., 700.28.		

		- A bekezdések sorrendisége megfelel-e a standard előírásának? - Csak azokat az információkat, szakaszokat tartalmazza a jelentés, amit a standard nem tilt? - Azonosította-e a jelentés vélemény szakaszában a pénzügyi kimutatások főbb adatait? - Kijelentette-e, hogy a könyvvizsgálatot a magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standard szerint végezte el? - Feltüntették-e a könyvvizsgáló és/vagy a könyvvizsgáló cég adatait a számviteli törvény 156. § (5) bekezdésének (l) és (m) pontjaiban foglaltak szerint?			
13	04	Az **üzleti jelentéssel** kapcsolatos könyvvizsgálói véleményt világosan megkülönböztették-e a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleménytől?	700.46		
13	05	A **könyvvizsgálati dokumentáció** alátámasztja-e a jelentésben foglaltakat?			
13	06	Meghatározta-e a könyvvizsgáló azokat a kérdéseket, amelyek jelentős könyvvizsgálói figyelmet igényelnek? *(tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységekre vonatkozó megbízások esetén kötelező)*	701.9		
13	07	Megfelelően bemutatta és kommunikálta-e a könyvvizsgáló a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdéseket a könyvvizsgálói jelentésében? *(tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységekre vonatkozó megbízások esetén kötelező)*	700.30, 701.11-17, A31-A63		
13	08	Dokumentálta-e a könyvvizsgáló: - azokat a kérdéseket, amelyek jelentős könyvvizsgálói figyelmet igényeltek; - azokat a kérdéseket, amelyeket kulcsfontosságúnak ítéltek a könyvvizsgálat során. *(tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységekre vonatkozó megbízások esetén kötelező)*	701.18, A64.		
13	09	**Minősített vélemény** esetén a könyvvizsgálói jelentés tartalmazza-e a minősítés alapját összegző bekezdést? - A minősítés alapja bekezdés a vélemény bekezdés után szerepel-e a jelentésben? - Számszerűsítette-e hibás állítás pénzügyi hatását, illetve ha az nem lehetséges, kitért-e erre a minősítés alapja bekezdésben? - Megfelelően használta-e a könyvvizsgáló minősített vélemény esetén „...hatásának kivételével” megfogalmazást a véleményben?	705.16-23, A17-24		
13	10	Ha a könyvvizsgáló **minősített véleményt** bocsátott ki, a jelentés minden tekintetben összhangban van-e ezzel: - a „vélemény” bekezdés megnevezése és szövegezése megfelel-e a standardok előírásainak? - módosította-e a könyvvizsgáló felelősségének leírását a jelentésben?	705.24-27, MNKS18		
13	11	**Kommunikálta**-e a könyvvizsgáló az irányítással megbízott személyek felé a várható minősítés körülményeit, valamint a minősítés tervezett szövegét illetve a várható figyelemfelhívó bekezdés v. egyéb kérdések bekezdés körülményeit és a bekezdés javasolt szövegét?	705.28, A25, 706.9, A12		
13	12	Élt-e a könyvvizsgáló a **figyelemfelhívó vagy egyéb kérdések bekezdéssel**? Amennyiben igen - a figyelemfelhívást tartalmazó bekezdés külön szakaszban szerepel, valamit a figyelemfelhívás tartalmaz-e egyértelmű hivatkozást a kihangsúlyozott kérdésre, illetve arra vonatkozóan, hogy hol találhatóak a releváns közzétételek? - jelzi-e, hogy a figyelemfelhívás nem jelenti a könyvvizsgálói vélemény minősítését? - az egyéb kérdéseket tartalmazó bekezdés külön szakaszban szerepel?	706.6-12, A1-4, 706.11.		
13	13	Ha a könyvvizsgáló a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésében **egyéb jelentéstételi felelősségekkel** is foglalkozik, ez a könyvvizsgálói jelentés elkülönült részében szerepel-e?	700.43-45, A53-A55		

13	14	A pénzügyi kimutatások tartalmazzák-e az **összehasonlító adatokat** a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerint és a könyvvizsgáló ellenőrizte-e, hogy azok megegyeznek az előző időszakban bemutatott adatokkal, illetve a számviteli politika változása esetén helyesen mutatták-e be annak hatását.	710.7		
13	15	Amennyiben az **előző időszak könyvvizsgálói jelentése korlátozást**, véleménynyilvánítás visszautasítását vagy ellenvéleményt tartalmazott, és az ahhoz vezető ok továbbra is fennáll, minősítette-e a könyvvizsgáló a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleményét és a minősítés alapja bekezdésben megadta-e a szükséges magyarázatot?	710.11, A3-5		
13	16	**Adott-e ki korlátozott véleményt vagy ellenvéleményt** a könyvvizsgáló abban az esetben, ha az előző időszak korlátozás nélküli könyvvizsgálói véleménnyel ellátott pénzügyi kimutatásában lényeges hibás állítást találtak és annak megfelelő korrigálása és közzététele nem történt meg?	710.12, A6		
13	17	Amennyiben az **előző időszakot más könyvvizsgálta**, és a könyvvizsgáló úgy döntött, hogy hivatkozik erre a jelentésében, egyéb kérdések bekezdésben ismertette-e ezt a tényt, a kiadott vélemény típusát és az esetleges minősítés okait, valamint a jelentés dátumát?	710.13, A7		
13	18	Amennyiben az **előző időszak pénzügyi kimutatásait nem könyvvizsgálták**, szerepeltette-e azt a tényt a könyvvizsgáló a jelentésében?	710.14,		
13	19	Azonosított-e a könyvvizsgáló a **tulajdonosok részére kibocsátott éves jelentéseket**, vagy hasonló auditált pénzügyi kimutatásokat és a könyvvizsgálói jelentést tartalmazó dokumentumokat? Amennyiben igen: - mérlegelte, hogy fennáll-e lényeges következetlenség az egyéb információk és a pénzügyi kimutatások között? - mérlegelte, hogy fennáll-e lényeges következetlenség az egyéb információk és a könyvvizsgálónak a könyvvizsgálat során szerzett ismeretei között? - dokumentálta-e a könyvvizsgáló a standardban foglalt eljárások végrehajtását?	720.13-25, A23-A51, 720.25		

14		**Áttekintés, konzultáció, minőségellenőrzés**	**St. hiv.**	**Megfelel? (I / N / n.é.)**	**Megjegyzés**
14	01	**Áttekintés**: Ellenőrizze, hogy a könyvvizsgálati dokumentáció alapján a megbízásért felelős munkacsoport tapasztaltabb tagjai áttekintették-e a csoport kevésbé tapasztalt tagjai által elvégzett munkát. Az áttekintés lépései: - a munkát a szakmai standardoknak, valamint a jogi és szabályozási követelményeknek megfelelően hajtották-e végre - további mérlegelést igénylő jelentős kérdések merültek-e fel - a megfelelő konzultációkra sor került-e, és a levont következtetéseket dokumentálták és megvalósították-e - szükség van-e a végrehajtott munka jellegének, ütemezésének és terjedelmének felülvizsgálatára - a végrehajtott munka alátámasztja-e a levont következtetéseket, és azt megfelelően dokumentálták-e - a megszerzett bizonyíték elegendő és megfelelő-e a jelentés alátámasztásához, és - a megbízás eljárásainak célkitűzéseit sikerült-e elérni.	ISQC1.32 (c), 33 A35, 220.16-17		
14	02	**Konzultáció**: Sor került-e megfelelő konzultációra nehéz vagy vitatott ügyekben? Amennyiben igen, szerepel-e a dokumentációban a konzultációk jellege és hatóköre, a konzultációk eredményeképpen levont következtetések, valamint a tény, hogy azokkal mind a konzultáció kérelmezője, mind a megkérdezett fél egyetért?	ISQC1.34, 220.18		

14	03	**Minőségellenőrzés** A kiválasztott megbízás esetében a könyvvizsgáló cég politikájának megfelelően történt-e minőségellenőrzés? (Megj.: tőzsdén jegyzett ügyfélnél kötelező a minőségellenőrzés.)	ISQC1.35, 220.19		
14	04	Befejeződött-e a minőségellenőrzés a **könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt**?	ISQC1.36		
14	05	- Megvitatta-e a minőségellenőr a jelentős kérdéseket a megbízásért felelős partnerrel? - Áttekintette-e a minőségellenőr az egyéb kérdéseket ill. a javasolt jelentést? - Áttekintette-e a minőségellenőr a könyvvizsgálati dokumentációt?	ISQC1.37		
14	06	- Értékelte-e a könyvvizsgáló cég függetlenségét az ügyféltől? - Mérlegelte-e azt, hogy megfelelő konzultációkra került-e sor? - Mérlegelte-e azt, hogy a dokumentáció tükrözi-e a jelentős megítélésekkel kapcsolatban végrehajtott munkát, és alátámasztja-e a levont következtetéseket? *(tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységekre vonatkozó megbízások esetén kötelező)*	ISQC1.38		
14	07	A megbízáshoz kapcsolódó minőségellenőr **alkalmas**-e erre a szerepre?	ISQC1.39		
14	08	A minőségellenőrzést megfelelően **dokumentálták**-e, beleértve azt, hogy a minőségellenőrnek nincs tudomása semmilyen megoldatlan ügyről?	ISQC1.42		

15		**IFRS konszolidáció**	**St. hiv.**	**Megfelel? (I / N / n.é.)**	**Megjegyzés**
15	01	Az IFRS konszolidációs számviteli politika ellenőrzését dokumentálta-e a könyvvizsgáló? Az ellenőrzés kiterjedt-e minimum az alábbiakra: - Az alkalmazandó IFRS konszolidációs számviteli elvek, eljárások, értékelési módszerek - Az IFRS és a magyar számviteli szabályok közötti eltérések - A vállalkozások konszolidációba történő bevonási elveit - A konszolidált kiegészítő megjegyzések felépítése, tartalma - A konszolidált üzleti jelentés felépítése, tartalma			
15	02	Dokumentálta-e a könyvvizsgáló, hogy az IFRS konszolidációs számviteli politika megfelel-e az IFRS előírásainak és a vállalatcsoport sajátosságainak?			
15	03	Dokumentálta-e a könyvvizsgáló a konszolidációs kör kialakításának ellenőrzését az alábbiakra kiterjedően: - A vállalatcsoporton belüli érdekeltségi kapcsolatok felmérése, - Az anyavállalat általi befolyásolás mértéke, - Különleges célú gazdálkodó szervezetek bevonása			
15	04	Ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy a konszolidált pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatosan biztosítva volt-e, hogy a leány- és közös vezetésű vállalkozásoktól érkező és a konszolidációba bevonásra kerülő, az IFRS-ektől eltérő szabályrendszer alapján összeállított számviteli információk IFRS szerinti korrekciója megtörtént-e			
15	05	A konszolidációba bevont vállalkozások számviteli információs rendszerének és konszolidációs adatszolgáltatási rendszerének az ellenőrzését elvégezte-e a könyvvizsgáló, és annak eredményét dokumentálta-e? - Megtörtént-e a bevont vállalkozások számviteli adatainak tartalmi áttekintése, - Ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy az adatlapok biztosítják-e a teljes körű és megfelelő konszolidációs adatszolgáltatást			
15	06	Az IFRS konszolidált pénzügyi kimutatások legalább tartalmazzák-e a következő részeket: - pénzügyi helyzet kimutatása (volt: mérleg) - átfogó jövedelem kimutatása (volt: eredménykimutatás) - kimutatás a saját tőke változásairól - cash-flow kimutatás - kiegészítő megjegyzések?			

15	07	Dokumentálta-e a könyvvizsgáló, hogy ellenőrizték a konszolidációba teljes körűen bevont vállalkozások mérlegeit és eredménykimutatásait a tartalmi egységesség szempontjából? - Megtörtént-e a bevont vállalkozások mérlegének és eredménykimutatásának tartalmi megfeleltetése az IFRS-eknek, vagy - ha a bevont vállalkozások az IFRS-ek előírásoktól eltérő elszámolásokat, értékeléseket alkalmaztak, azok korrekciójának vizsgálatát elvégezték-e?			
15	08	Ellenőrizte-e a könyvvizsgáló az értékelési módszerek egységesítését: - Az anyavállalat által alkalmazott egységesítési gyakorlat megfelel-e az IFRS konszolidációs számviteli politikában leírtaknak, - A konszolidációba teljes körűen bevont vállalkozások mérlegtételeinek vizsgálatát az egységes értékelés szempontjából ellenőrizte-e, - Vizsgálták-e, hogy az értékelés egységesítésének elhagyása okozhat-e jelentős tévedéseket, torzításokat.			
15	09	Az arányosan bevonandó közös vezetésű vállalkozások IFRS pénzügyi kimutatásiban szereplő adatainak arányos bevonását ellenőrizte-e a könyvvizsgáló? - Az anyavállalatot megillető hányad alapján történt-e a pénzügyi kimutatások adatainak bevonása?			
15	10	A bevont vállalkozások által eltérő pénznemben készített egyedi pénzügyi kimutatások adatainak konszolidált pénzügyi kimutatások pénznemére történő átszámítását ellenőrizte-e a könyvvizsgáló? - Az anyavállalat a konszolidációs politikájában leírtak szerint végezte el az átszámítást, - Az átszámítás során alkalmazott árfolyamok megfelelőek voltak-e, - A mérleg és eredménykimutatás átszámítási különbözetek megállapítása helyes volt-e?			
15	11	Dokumentálta-e a könyvvizsgáló a mérleg és eredménykimutatások szerkezeti egységesítésének ellenőrzését. - Az egységesítésre készült dokumentációt áttekintette-e?			
15	12	Az előkészítő és IFRS-re áttérő könyvelések vizsgálatának ellenőrzését dokumentálta-e a könyvvizsgáló? - Az előkészítések során ismertté vált korrekciókat teljes körűen átvezették-e az egyedi éves pénzügyi kimutatásokon, - Az előző évi előkészítő tételek hatásai teljes körűen lettek-e figyelembe véve?			
15	13	Az anyavállalat és a teljes körűen bevonásra kerülő konszolidációra előkészített egyedi pénzügyi kimutatások adatainak összevonása során ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy a konszolidációba teljes körűen bevont vállalkozások végleges IFRS szerinti adatait tartalmazza-e a pénzügyi kimutatások?			
		Tőkekonszolidáció ellenőrzése			
15	14	Dokumentáltan ellenőrizte-e azt a könyvvizsgáló, hogy a tőkekonszolidáció elvégzése megfelel-e a számviteli politikában foglaltaknak?			
15	15	Dokumentáltan ellenőrizte-e azt a könyvvizsgáló, hogy a kisebbségi részesedésre allokált tőke megfelelően került-e számításra és bemutatásra?			
15	16	Dokumentáltan ellenőrizte-e azt a könyvvizsgáló, hogy a konszolidált pénzügyi kimutatások pénznemétől eltérő pénznemben denominált leányvállalati adatokon felmerült deviza átértékelési különbözeteket megfelelően mutatják-e be?			
15	17	Dokumentáltan ellenőrizte-e azt a könyvvizsgáló, hogy az irányítási és a tulajdonosi hányadok helyesen kerültek-e meghatározásra?			
15	18	Egy leányvállalat első bevonása esetén a goodwill számításának megfelelőségét dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló? A negatív goodwillt eredménnyel szemben			

		bevételként elszámolták-e el?			
15	19	A goodwill értékvesztésének tesztelését és az értékvesztés kalkulációjának megfelelőségét dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló?			
		Az adósság konszolidálás ellenőrzése			
15	20	A könyvvizsgálat során dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló azt, hogy teljes körűen feltárták és kiszűrték-e a jelentős csoporton belüli eszközöket - kötelezettségeket?			
15	21	A könyvvizsgálat során dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló azt, hogy az adósságkonszolidációs különbözetek meghatározása és kezelése megfelelő volt-e?			
		Közbenső eredmények kiszűrésének ellenőrzése			
15	22	A könyvvizsgálat során dokumentáltan ellenőrizte-e azt a könyvvizsgáló, hogy teljes körűen kiszűrésre kerültek-e a csoporton belüli üzleti kapcsolatokból származó nem realizált eredmények?			
		Bevételek és ráfordítások konszolidálásának ellenőrzése			
15	23	A könyvvizsgálat során dokumentáltan ellenőrizte-e azt a könyvvizsgáló, hogy teljes körűen kiszűrésre kerültek-e a bevétel és ráfordítás konszolidációt érintő kapcsolatok?			
15	24	A könyvvizsgálat során dokumentáltan ellenőrizte-e azt a könyvvizsgáló, hogy a konszolidációs körön belüli osztalékok helyesen kerültek kiszűrésre?			
		Részesedés értékelés módszerével bevont vállalkozások konszolidációjának ellenőrzése			
15	25	A könyvvizsgálat során dokumentáltan ellenőrizte-e azt a könyvvizsgáló, hogy a bevonás első évében és az azt követő években a befektetés értékelését elvégezték-e?			
15	26	A könyvvizsgálat során dokumentáltan ellenőrizte-e azt a könyvvizsgáló, hogy a részesedés értékét korrigáló tételeket helyesen vették-e figyelembe?			
15	27	Ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy a részesedési arányok változását megfelelően követték-e a konszolidáció során?			
		A konszolidáció miatti, számított társasági adó különbözet ellenőrzése			
15	28	A könyvvizsgálat során dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló azt, hogy az adókülönbözetet a konszolidációs számviteli politikában meghatározottak szerint kalkulálták-e?			
15	29	A könyvvizsgálat során dokumentáltan ellenőrizte-e azt a könyvvizsgáló, hogy a társasági adó különbözet alapját és az adókulcsot helyesen állapították-e meg?			
		A konszolidált cash flow, tőkemozgás tábla, a kiegészítő megjegyzések és az üzleti jelentés vizsgálatának ellenőrzése			
15	30	Ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy az IFRS-ekben foglalt minimális elvárásokat a konszolidált kiegészítő mellékletben bemutatták-e - a konszolidációba bevont vállalkozásokra, az alkalmazott eljárásokra vonatkozó információk - a konszolidáció szempontjából lényeges, egyéb információk tekintetében.			
15	31	Dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló a konszolidált kiegészítő megjegyzések maradéktalanul alkalmasak-e arra, hogy az érdekelteket megfelelően informálják?			
15	32	A konszolidált tőkemozgás tábla összeállítását dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló?			
15	33	A konszolidált cash-flow összeállítását dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló?			
15	34	A konszolidált üzleti jelentés összhangját a konszolidált pénzügyi kimutatásokkal ellenőrizte-e a könyvvizsgáló? (Konszolidált üzleti jelentés csak akkor készül, ha az IFRS szerinti konszolidált pénzügyi kimutatások megfelel a számviteli törvény szerinti konszolidált (összevont) éves beszámolónak.)			
		Egyéb IFRS specifikus kérdések			
15	35	Dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy az IAS 32/39 és IFRS 7 szerinti pénzügyi instrumentumok értékelése			

		és bemutatása megtörtént-e?			
15	36	Dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy az IAS 12 szerinti halasztott adó számítása és annak bemutatása megtörtént-e?			
15	37	Dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy az IAS 17 szerinti lízingügyletek kimutatása (külön tekintettel az IFRS-ben pénzügyi lízinggé váló szerződésekre) megfelelő volt-e?			
15	38	Dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy amennyiben változott a számviteli politika, vagy előző éveket érintő hibát tártak fel (IAS 8), akkor annak korrekciója az összehasonlító adatok módosításával és a kiegészítő megjegyzésekben indoklással megtörtént-e?			
15	39	Dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy amennyiben az IAS 40 szerinti befektetési célú ingatlanokat valós értéken szerepeltetik, azok számítása megfelelő volt-e?			
15	40	Dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy amennyiben részvény alapú munkavállalói juttatások szerepelnek a pénzügyi kimutatásokban (IFRS 2), azok értékelése és bemutatása megfelelő volt-e?			
15	41	Dokumentáltan ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy az IFRS 7 szerinti kockázatkezeléssel kapcsolatos bemutatások és érzékenységelemzés szerepelnek-e a pénzügyi kimutatásokban?			
15	42	Az IAS 33 szerinti egy részvényre jutó eredmény számításának ellenőrzése dokumentáltan megtörtént-e (csak a tőzsdén jegyzett cégekre)?			
15	43	Az IAS 41 szerinti biológiai eszközök valós értéken történő értékelésének ellenőrzése dokumentáltan megtörtént-e?			
15	44	Az IAS 24 szerinti kapcsolt felekre vonatkozó információk dokumentált ellenőrzése megtörtént-e?			
15	45	Az IAS 38 szerint nem aktiválható immateriális eszközök (pl. alapítás-átszervezés értéke) kivezetésének ellenőrzése dokumentáltan megtörtént-e?			
15	46	Az IFRS 8 szerinti szegmensenkénti bontás ellenőrzése dokumentáltan megtörtént-e?			
15	47	A visszavásárolt saját részvényt, részesedést közvetlenül saját tőkét csökkentő tételként kell elszámolni, és az újbóli értékesítéskor keletkező nyereség - veszteség is közvetlenül a saját tőkét növeli - csökkenti. Ennek ellenőrzése dokumentáltan megtörtént-e?			
15	48	Az IAS 11 szerinti beruházási szerződések értékeléséből származó specialitások ellenőrzése megtörtént-e?			
15	49	Ellenőrizte-e a könyvvizsgáló, hogy az IAS 10 szerinti mérlegfordulónap utáni események feltüntetésre kerültek a pénzügyi kimutatásokban?			
		Konszolidációt követő feladatok			
15	50	Beszerezték-e az IFRS konszolidált pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához a külön teljességi nyilatkozat?			
15	51	A kiadott könyvvizsgálói jelentés megfelel-e a standardoknak? Megjegyzés: Ha az IFRS szerinti konszolidált pénzügyi kimutatások megfelel a számviteli törvény szerinti konszolidált (összevont) éves beszámolónak, a számviteli törvény szerinti jelentést kell kiadni (abban utalva az üzleti jelentés és a pénzügyi kimutatások összhangjára is). Ha az IFRS szerinti konszolidált pénzügyi kimutatások nem a számviteli törvény szerinti konszolidált pénzügyi kimutatások, a jelentés lehet az általános könyvvizsgálati standard szerinti.			

- Amennyiben az 1.10, a 13.02, 13.05 és 13.09 kérdések bármelyikére NEM a válasz akkor az egyedi megbízás vizsgálatának eredménye „nem felel meg”.

- Amennyiben az igen válaszok aránya az összes válaszhoz viszonyítva 90% vagy a fölötti, akkor az egyedi megbízás minősítése „megfelel”. 70% és 90% között a minősítés „megjegyzéssel megfelel”, 70% alatt pedig „nem felel meg”.”

VI. Az Alkotmánybíróság határozatai, teljes ülési állásfoglalásai és végzései

Az Alkotmánybíróság 21/2017. (IX. 11.) AB határozata a társadalombiztosítási nyugellátásról szóló 1997. évi LXXXI. törvény végrehajtásáról szóló 168/1997. (X. 6.) Korm. rendelet 93. § (1) bekezdése alaptörvény-ellenességének megállapításáról és megsemmisítéséről, valamint a Kúria előtt folyamatban lévő Mfv.III.10.350/2016. számú ügyben és bármely folyamatban lévő ügyben történő alkalmazásának kizárásáról

Az Alkotmánybíróság tanácsa jogszabály alaptörvény-ellenességének megállapítására irányuló bírói kezdeményezés tárgyában meghozta a következő

h a t á r o z a t o t :

1. Az Alkotmánybíróság megállapítja, hogy a társadalombiztosítási nyugellátásról szóló 1997. évi LXXXI. törvény végrehajtásáról szóló 168/1997. (X. 6.) Korm. rendelet 93. § (1) bekezdése alaptörvény-ellenes, ezért azt megsemmisíti.
2. Az Alkotmánybíróság megállapítja, hogy a társadalombiztosítási nyugellátásról szóló 1997. évi LXXXI. törvény végrehajtásáról szóló 168/1997. (X. 6.) Korm. rendelet 93. § (1) bekezdése a Kúria előtt folyamatban lévő Mfv.III.10.350/2016. számú ügyben, valamint bármely folyamatban lévő ügyben nem alkalmazható.

Az Alkotmánybíróság e határozatát a Magyar Közlönyben közzé kell tenni.

I n d o k o l á s

I.

[1] 1. A Kúria egyedi normakontroll eljárást kezdeményezett az Alkotmánybíróságnál az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés b) pontja, valamint az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 25. § (1) bekezdése alapján.

[2] A bírói kezdeményezésre okot adó ügy lényege szerint a felperes 2014. április 7-ei igénybejelentése alapján eljárt elsőfokú társadalombiztosítási szerv a 2015. március 11-én kelt határozatában 2014. április 1-jétől öregségi nyugdíjat állapított meg az Ukrajnából áttelepült felperes részére, akire a Magyar Népköztársaság és a Szovjet Szocialista Köztársaságok Szövetsége között a szociális ellátás területén való együttműködés tárgyában Budapesten, az 1962. december 20-án kötött egyezmény kihirdetéséről szóló 1963. évi 16. törvényerejű rendelet (a továbbiakban: Egyezmény) rendelkezései is vonatkoznak.

[3] 2. Az elsőfokú határozatra tett fellebbezésében a felperes azt kérte, hogy az ellátás összegét a nyugdíjazást megelőzően betöltött munkakörre irányadó kereset átlaga alapján állapítsák meg számára összhangban a társadalombiztosítási nyugellátásról szóló 1997. évi LXXXI. törvény végrehajtásáról szóló 168/1997. (X. 6.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Tnyvhr.) 14. § (10) bekezdésével.

[4] A másodfokú társadalombiztosítási szerv a felperes fellebbezését elutasította. Határozata indokolásában hivatkozott arra, hogy a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdése értelmében a Tnyvhr. 14. § (10) bekezdésének 2015. január 1-jén hatályba lépett módosítását az előbbi időpontban első fokon le nem zárt ügyekben is alkalmazni kell. A felperes ügye is ezek közé tartozott. Ennek következtében az ellátás összege nem a nyugdíjazást megelőzően betöltött munkakörre irányadó kereset átlaga alapján, hanem a nyugdíjigénylő által leghosszabb ideig betöltött munkakör keresetének országos átlaga alapján állapítandó meg. A felperes ugyan a nyugdíjazása előtt vendéglátó tevékenységet ellátó részegység vezetője volt, ám leghosszabb ideig bolti eladóként dolgozott.

[5] 3. A felperes keresettel támadta az alperesi határozatot. A bírósági felülvizsgálatot azért kérte, mert jogi álláspontja szerint a társadalombiztosítási nyugellátásról szóló 1997. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tny.) 64. § (2) bekezdéséből és a Tnyvhr. 2014. április 1-jén hatályos 14. § (10) bekezdéséből az következik, hogy az általa betöltött utolsó munkakörre irányadó szakmai átlagkereset alapul vételével kell megállapítani az öregségi nyugdíjat, amely számára magasabb összegű ellátáshoz vezet.

[6] A felperes keresetét az elsőfokú bíróság elutasította. A jogerős ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, amelyben a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése mellett azt is kérte, hogy a Kúria forduljon az Alkotmánybírósághoz, mert a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdése sérti az Alaptörvényt.

[7] 4. A Kúria rögzítette, hogy a felek között folyamatban lévő perben a vita tárgyát az képezi, hogy az öregségi nyugdíj összegét a Tnyvhr. 14. § (10) bekezdésének melyik időpontban hatályos rendelkezései szerint szükséges megállapítani: az ellátás megállapítása kezdő időpontjában (2014. április 1-jén) vagy az elsőfokú határozat meghozatala időpontjában (2015. március 11-én) hatályos szabály alkalmazandó az ügyben?

[8] A Kúria a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdése alaptörvény-ellenességének megállapítását, a szabály megsemmisítését és alkalmazásának kizárását kezdeményezte elsődlegesen a folyamatban lévő valamennyi perben, másodlagosan a Kúria előtt folyamatban lévő Mfv.III.10.350/2016. számú ügyben. A Kúria álláspontja szerint ugyanis a sérelmezett rendelkezés ellentétes az Alaptörvény 15. cikk (4) bekezdésével és a B) cikk (1) bekezdésével.

[9] A Kúria szerint a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdése azért sérti az Alaptörvény 15. cikk (4) bekezdését, mert ellentétes jogértelmezésre vezet a Tny. és a Tnyvhr. A Tny. 64. § (2) bekezdéséből az következik, hogy a Tnyvhr. 14. § (10) bekezdésének 2014. április 1-jén hatályos szabályait kell alkalmazni a felperes ügyében, mert a nyugdíjat ettől az időponttól kezdve állapították meg számára. Ezzel szemben a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdéséből az következik, hogy a Tnyvhr. 14. § (10) bekezdésének 2015. január 1-jétől hatályos szabályait kell alkalmazni, hiszen a felperes ügyét első fokon nem zárták le 2015. január 1-jét megelőzően. Megállapítható tehát, hogy a Tnyvhr. ellentétben áll a Tny.-nyel. Ugyanakkor az Alaptörvény 15. cikk (4) bekezdése szerint a Kormány rendelete törvénnyel nem lehet ellentétes.

[10] A Kúria szerint a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdése azért sérti az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdését, mert jellemzően kedvezőtlenebb nyugdíjszámítási szabályt vezetett be, miközben a folyamatban lévő ügyekben való alkalmazási kötelezettséget nem szűkítette azokra az esetekre, amelyekben az érintettekre nézve kedvezőbb döntésre vezet az új szabály. Ezáltal a támadott szabály ellentétes az előbbi bekezdés tartalmát képező hátrányos, jogkorlátozó visszaható hatályú normaalkotás tilalmával. E körben a Kúria utalt az Alkotmánybíróság egyes határozataira is [pl. 57/1994. (XI. 17.) AB határozat, ABH 1994, 316.; 32/2012. (VII. 4.) AB határozat, 30/2014. (IX. 30.) AB határozat].

II.

[11] 1. Az Alaptörvény indítvánnyal érintett rendelkezései:
„B) cikk (1) Magyarország független, demokratikus jogállam."
„15. cikk (4) A Kormány rendelete törvénnyel nem lehet ellentétes."

[12] 2. A Tny. érintett rendelkezése:
„64. § (2) […] Az igényt az ellátás megállapításának kezdő időpontjában hatályos jogszabályok alapján kell elbírálni."

[13] 3. A Tnyvhr. sérelmezett rendelkezése:
„93. § (1) Az egyes szociális és gyermekvédelmi tárgyú kormányrendeletek módosításáról szóló 353/2014. (XII. 29.) Korm. rendelettel módosított 14. § (10) bekezdését a 2015. január 1-jén első fokon le nem zárt ügyekben is alkalmazni kell."

III.

[14] Az Alkotmánybíróság megvizsgálta, hogy a bírói indítvány megfelel-e az Abtv. 25. §-ában lefektetett kritériumoknak. Megállapította, hogy a Kúria az eljárás felfüggesztése mellett végzésben fordult az Alkotmánybírósághoz, amelyben konkrét, részletesen indokolt kérelmet terjesztett elő az előtte folyamatban lévő perben alkalmazandó egyik jogszabályi rendelkezés Alaptörvénybe ütközésével kapcsolatban. Ezért nem volt akadálya annak, hogy az Alkotmánybíróság a bírói kezdeményezésben foglaltakat érdemben megvizsgálja.

IV.

[15] A bírói kezdeményezés megalapozott.

[16] 1. Az Alkotmánybíróság először azt vizsgálta, hogy a Tnyvhr. támadott szabálya sérti-e az Alaptörvény 15. cikk (4) bekezdését.

[17] 1.1. Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdésének 2015. január 1-jétől hatályos szövegét az egyes szociális és gyermekvédelmi tárgyú kormányrendeletek módosításáról szóló 353/2014. (XII. 29.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Korm. rendelet) 24. §-a állította meg. E módosítás a kihirdetését követő harmadik napon lépett hatályba. Ennek következtében az első fokon le nem zárt ügyekben is alkalmazni kellett azt az új szabályt, amely a Tnyvhr. 14. § (10) bekezdését a konkrét ügy vonatkozásában a felperes hátrányára változtatta meg.

[18] A Tnyvhr. 14. § (10) bekezdését szintén a Korm. rendelet – annak 26. § b) pontja – módosította. Ha nemzetközi egyezmény – ahogyan jelen esetben az Egyezmény 9. cikk (3) bekezdése – szakmai átlagkereset figyelembevételét írja elő, akkor ennek összegét a módosítás következtében 2015. január 1-jétől már nem a nyugdíjigénylő nyugdíjazását megelőzően betöltött munkakörében, hanem „[a] nyugdíjigénylő által leghosszabb ideig betöltött, szolgálati időként figyelembevételre kerülő munkakörben, ennek hiányában ahhoz hasonló munkakörben a nyugellátás megállapításának időpontja szerinti – a foglalkoztatáspolitikáért felelős miniszter által közölt – kereset országos átlaga alapján, de a 2013. január 1-jét megelőző időszakra legfeljebb a nyugdíjjárulék-fizetési felső határ összegének figyelembevételével kell meghatározni" [a Tnyvhr. 14. § (10) bekezdésének 2015. január 1-jétől hatályos szövege].

[19] 1.2. Az Alkotmánybíróság a bírói kezdeményezés alapján megállapította, hogy egymással ellentétben áll a Tny. 64. § (2) bekezdés második mondata, illetőleg a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdése a következők miatt.

[20] Az Egyezmény 9. cikk (3) bekezdése magyar–ukrán viszonylatban a másik ország területére költözők nyugdíja megállapításához a fogadó országban kimutatott szakmai átlagkereset figyelembevételéről rendelkezik. Ha nemzetközi egyezmény szakmai átlagkereset figyelembevételét írja elő a nyugdíj alapjának a megállapításához, akkor a Tnyvhr. 14. § (10) bekezdését kell alkalmazni. A Tny. 64. § (2) bekezdés második mondata úgy rendelkezik, hogy „[a]z igényt az ellátás megállapításának kezdő időpontjában hatályos jogszabályok alapján kell elbírálni". A felperes ügyében az öregségi nyugdíjat, azaz az ellátást 2014. április 1. napjától állította meg az elsőfokú szerv. Törvényi rendelkezés következtében tehát a Tnyvhr. 14. § (10) bekezdésének előbbi napon hatályos szövege az irányadó szabály, ami ahhoz vezet, hogy a nyugdíjazást megelőzően betöltött munkakörre irányadó kereset átlaga alapján számítandó ki a nyugdíj összege.

[21] Ehhez képest a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdéséből más jogértelmezés következik. Nevezetesen az, hogy a Tnyvhr. 14. § (10) bekezdésének a 2015. január 1-jétől hatályos szövegét kell alkalmazni felperes ügyében. Ez abból vezethető le, hogy a felperes öregségi nyugdíjának a megállapításáról első fokon nem született határozat 2015. január első napjáig. Emiatt a nyugdíjigénylő által leghosszabb ideig betöltött munkakörre irányadó kereset átlaga alapján számítandó ki a nyugdíj összege.

[22] 1.3. Az Alkotmánybíróság rámutat arra, hogy az Alaptörvény 15. cikk (4) bekezdése a normahierarchia részeként írja elő azt, hogy a Kormány rendelete törvénnyel nem lehet ellentétes. Az Alaptörvény juttatja kifejezésre a hierarchikus rendet, a jogszabályok egymáshoz és az Alaptörvényhez való viszonyát. Az előbb hivatkozott bekezdés kifejezetten azt biztosítja, hogy az Országgyűlés által megalkotott törvény tartalmát a Kormány rendeleti formát öltő döntése ne ronthassa le. „Az Alkotmánybíróság irányadó gyakorlata szerint a jogállamiság [B) cikk (1) bekezdés] alkotmányos alapját jelentő jogbiztonság elvének egyik garanciája a jogforrási hierarchia érvényesülése. A jogforrási hierarchia azt jelenti, hogy az alacsonyabb szintű jogszabály tartalma nem lehet ellentétes magasabb szintű jogszabály rendelkezéseivel {3132/2013. (VII. 2.) AB határozat, Indokolás [42]; 3152/2016. (VII. 22.) AB határozat, Indokolás [14]}. A jogszabályoknak a jogforrási hierarchiában elfoglalt helyét az Alaptörvény rögzíti [15. cikk (4) bekezdés, 18. cikk (3) bekezdés, 32. cikk (3) bekezdés, 41. cikk (5) bekezdés], a magasabb szintű jogszabállyal ellentétes szabályozás ezért egyúttal az Alaptörvény T) cikk (3) bekezdésének a sérelmét is jelenti, amely szerint jogszabály nem lehet ellentétes az Alaptörvénnyel" {3019/2017. (II. 17.) AB határozat, Indokolás [26]}.

[23] A Kormány a Tny. 101. §-ában kapott felhatalmazás alapján alkotta meg a Tnyvhr.-t. Úgy a Tny. 64. § (2) bekezdés második mondata, mint a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdése részben az ellátás megállapításának tartalmi szabályait, részben a szabályok alkalmazásának idődimenzióját határozza meg. E két rendelkezés között azonban az Alaptörvény 15. cikk (4) bekezdésének sérelmére vezető ellentét áll fenn, emiatt az Alkotmánybíróság – az Abtv. 50. § (1) bekezdése alapján tanácsban eljárva – megsemmisítette a Tnyvhr. támadott 93. § (1) bekezdését. Az Abtv. 45. § (2) bekezdése alapján a megsemmisített jogszabályi rendelkezés az Alkotmánybíróság eljárására okot

adó perben nem alkalmazható. Az Alkotmánybíróság továbbá az Abtv. 45. § (4) bekezdése alapján elrendelte a megsemmisített jogszabályi rendelkezés folyamatban lévő ügyekben való általános alkalmazási tilalmát a rendelkező részben foglaltak szerint.

[24] 2. A Kúria indítványa szerint a Tnyvhr. 93. § (1) bekezdése az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdését is sérti. Az Alkotmánybíróságnak azonban nem kellett lefolytatnia ezzel összefüggésben az alkotmányossági felülvizsgálatot, mert az Alaptörvény 15. cikk (4) bekezdésének a sérelme miatt a támadott rendelkezés megsemmisítéséről határozott. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint ugyanis, „[h]a az indítvánnyal támadott jogszabályt vagy annak részét az Alaptörvény valamely rendelkezésébe ütközőnek minősíti, és ezért azt megsemmisíti, akkor a további alaptörvényi rendelkezés esetleges sérelmét – a már megsemmisített jogszabályi rendelkezéssel összefüggésben – érdemben nem vizsgálja" {7/2017. (IV. 18.) AB határozat, Indokolás [31]; ugyanezt lásd például: 18/2016. (X. 20.) AB határozat, Indokolás [21]; 4/2016. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [38]}.

V.

[25] A határozatot az Abtv. 44. § (1) bekezdésének első mondata alapján közzé kell tenni a Magyar Közlönyben.

Budapest, 2017. szeptember 5.

Dr. Dienes-Oehm Egon s. k.,
tanácsvezető alkotmánybíró

Dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó s. k.,
előadó alkotmánybíró

Dr. Salamon László s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szabó Marcel s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szalay Péter s. k.,
alkotmánybíró

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/1117/2017.

Az Alkotmánybíróság 22/2017. (IX. 11.) AB határozata a Kúria Kfv.V.35.722/2013/3. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapításáról és megsemmisítéséről

Az Alkotmánybíróság teljes ülése alkotmányjogi panasz tárgyában – *dr. Czine Ágnes*, *dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó*, *dr. Pokol Béla*, *dr. Schanda Balázs*, *dr. Sulyok Tamás* és *dr. Szívós Mária* alkotmánybírók párhuzamos indokolásával – meghozta a következő

h a t á r o z a t o t:

Az Alkotmánybíróság megállapítja, hogy a Kúria Kfv.V.35.722/2013/3. sorszámú ítélete alaptörvény-ellenes, ezért azt megsemmisíti.

Az Alkotmánybíróság elrendeli e határozatának a Magyar Közlönyben való közzétételét.

I n d o k o l á s

I.

[1] 1. Az indítványozó jogi képviselője útján (Dr. Baltay Levente ügyvéd, 2360 Gyál, Kőrösi út 104.) alkotmányjogi panasszal fordult az Alkotmánybírósághoz.

[2] Az indítványozó a Kúria Kfv.V.35.722/2013/3. sorszámú ítéletével szemben az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján – az első fokon eljárt bíróság útján – terjesztett elő alkotmányjogi panaszt Alkotmánybírósághoz. Álláspontja szerint az ítélet ellentétes az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése szerinti tisztességes hatósági eljáráshoz való joggal, a XXVIII. cikk (7) bekezdése szerinti jogorvoslathoz való joggal és a B) cikk (1) bekezdésében megfogalmazott jogállamiság és jogbiztonság követelményével.

[3] 2. Az indítványozó alkotmányjogi panaszában előadta, hogy 1996 és 2010 között egy betéti társaság beltagja és képviselője volt, 2010-ben viszont új kül- és beltag belépésére, majd a cég könyvelési és céges iratainak átadására került sor az új tulajdonosok részére. A gazdasági társasággal szemben 2011 februárjában a Nemzeti Adó- és Vámhivatal (a továbbiakban: NAV) Dél-budapesti Adóigazgatósága adóbevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott a 2005-től 2009-ig terjedő adóévek tekintetében. Az ellenőrzés során az egykori beltag indítványozót tanúként hallgatta meg a hatóság, az eljárásban ügyfélként nem vett részt. Az adóhatóság első fokon jogerőre emelkedett határozatával a céget összesen 45 580 244 Ft adókülönbözet, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte. A betéti társasággal szemben az adótartozás megfizetéséért folytatott végrehajtási eljárás azonban nem vezetett eredményre, ezért az elsőfokú hatóság – az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) mögöttes felelősségi szabálya alapján – az indítványozót kötelezte a bírság megfizetésére. Az indítványozó fellebbezése folytán a NAV a késedelmi pótlékot csökkentette.

[4] Az indítványozó ezt követően az adóügyben hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt nyújtott be keresetet. Kérelmét arra alapozta, hogy csak a végrehajtási eljárás során szerzett tudomást arról, hogy a céggel szemben adókötelezettség kerül megállapításra, így a védekezés, a nyilatkozattétel és az észrevételezés lehetősége, valamint jogorvoslati joga nem volt biztosítva az eljárás során.

[5] Az első fokon eljáró Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletében az adóhatóság határozatait hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. A jogerős ítélet indokolása szerint „az Alkotmánybíróság mind a 2/2013. (I. 23.) AB határozat, mind pedig a 9/2013. (III. 6.) AB határozatában az Art. 35. § (2) bekezdésének az adó megfizetésére vonatkozó szabályai és a jogállamiság-klauzulából eredő követelmények, továbbá a jogorvoslathoz való jog viszonyát vizsgálta, egyrészt az örökösök mögöttes felelőssége [Art. 35. § (2) bek. a) pont], másrészt a gazdasági társaságok adótartozásáért helyt állni köteles tag felelősségét szabályozó norma [Art. 35. § (2) bek. f) pont] vonatkozásában."

[6] A felhívott alkotmánybírósági határozatok alapján a bíróság arra az álláspontra helyezkedett, hogy „az Art. 35. § (2) bekezdés f) pontjának az idézett jogszabályhelyekkel együttes értelmezése, ezáltal az alaptörvény B) cikk (1) bekezdéséből […], illetve az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdéséből […] fakadó alkotmányos követelménynek megfelelő értelmezése szerint a jelen perbeli esetben az adó megfizetésére a Bt. helytállni köteles tagjaként kötelezett felperes részére a beltagsági jogviszonyának megszűnését követően indult adóhatósági ellenőrzési eljárásban lehetőséget kellett (volna) biztosítani arra, hogy gyakorolhassa az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy a helytállási kötelezettségét érintő adótartozás jogalapját és összegszerűségét vitathassa."

[7] Az ítéletben a megismételni rendelt eljárásra vonatkozóan a bíróság meghagyta az adóhatóságnak, hogy az Alkotmánybíróság hivatkozott határozataiban foglalt jogértelmezés szem előtt tartásával eljárva – a felperes indítványozó helytállási kötelezettségébe eső adótartozás összege tekintetében – teljeskörűen tisztázza a tényállást.

[8] Az alperes adóhatóság az ítélet ellen felülvizsgálati kérelemmel fordult a Kúriához, kérve annak hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását.

[9] A Kúria Kfv.V.35.722/2013/3. sorszámú ítélete megállapította, hogy „[a]z Art. 6 § (2) bekezdés második mondata szerint a kizárólag az adó megfizetésére kötelezett személy is gyakorolhatja a törvény szerint az adózót megillető jogokat. A felperes az adó megfizetésére őt kötelező eljárásban gyakorolhatta jogait, így a jogorvoslat jogát is, tehát e jogszabályhelyet nem sértette meg az adóhatóság, ahogyan az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdését és a Ket. alapelveit sem." A Kúria rögzítette azt is, hogy a Legfelsőbb Bíróság számos, megjelölt eseti határozatában a jelen döntésével azonos ítéletet hozott, a korábbi gyakorlattól való eltérésnek pedig nem látja indokát.

[10] Az elsőfokú ítéletben hivatkozott 9/2013. (III. 6.) AB határozat (a továbbiakban: Abh1.) relevanciája tekintetében a kúriai ítélet kiemelte, hogy „a Bt. ellenőrzése idején felszámolási eljárás nem volt folyamatban, ezért a nem azonos tényállás miatt az elsőfokú bíróság döntését ezen AB határozatra nem alapíthatta." A Kúria szerint nem teljesült tehát az Abh1. azon feltétele, hogy „a gazdasági társaság felszámolása során indult az adóhatósági ellenőrzési eljárás", továbbá a betéti társaságot az ellenőrzés során felszámoló nem képviselte, így hiányzik az AB által a határozatban értékelt azon lényeges elem is, hogy „a felszámoló a felszámolási eljárás során a mögöttes helytállásra kötelezett személlyel szemben gyakran ellenérdekű pozíciót foglal el."

[11] Az elsőfokú döntés által szintén felhívott 2/2013. (I. 23.) AB határozattal kapcsolatban arra az álláspontra helyezkedett a Kúria, hogy az – a tényállás különbözőségéből fakadóan – jelen ügyben ugyancsak nem alkalmazható. E határozatban ugyanis az AB azt az alkotmányos követelményt határozta meg, hogy az adó megfizetésére örökösként kötelezett személy a vele szemben indult eljárásban hozott külön határozat ellen jogorvoslattal élhessen, és ennek keretében vitathassa az Art. 35. § (2) bekezdésében meghatározott feltételek fennállását is.

[12] Figyelemmel arra tehát, hogy az elsőfokú bíróság által idézett alkotmányos követelmények relevanciáját a Kúria az adott tényállások különbözősége miatt nem találta megalapozottnak, valamint a felperes „olyan jogszabályhelyet sem jelölt meg, amelyet az adóhatóság nem értékelt, továbbá a Legfelsőbb Bíróság tény- és jogazonos ügyekben számos (megjelölt) azonos ítéletet hozott", a Kúria a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte, és a felperes keresetét elutasította.

[13] Az indítványozó azért tartja Kúria döntését alaptörvény-ellenesnek, mert a támadott ítélet alapjául szolgáló adóhatósági eljárásban ügyféli jogállással nem bírt, így az eljárás során nem volt biztosítva számára a nyilatkozattételhez és az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében garantált jogorvoslathoz való jog. Ezenfelül a panaszolt ítélet – álláspontja szerint – sértette az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében biztosított tisztességes eljáráshoz fűződő jogát is, illetve az eljárás nem egyeztethető össze az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében meghatározott jogállamiság követelményével sem.

II.

[14] Az Alaptörvény érintett rendelkezései:
„B) cikk (1) Magyarország független, demokratikus jogállam."
„XXIV. cikk (1) Mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni."
„XXVIII. cikk (7) Mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti."

III.

[15] Az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panaszt 2015. október 12-én befogadta, mivel az Abtv.-ben támasztott feltételeknek maradéktalanul megfelelt.

[16] Az Alkotmánybíróság az indítvány alapján a vizsgált ügyben elsősorban azt értékelte alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdésként, hogy a társaság tartozásaiért helyt állni köteles panaszos jogorvoslathoz való joga sérült-e azáltal, hogy nem gyakorolhatta az adózót megillető jogait az adóhatósági eljárás során.

IV.

[17] Az alkotmányjogi panasz az alábbiak szerint megalapozott.

[18] 1. Az Alkotmánybíróság legutóbb a 20/2015. (VI. 16.) AB határozat (a továbbiakban: Abh2.) keretében foglalkozott a jelen indítvány által is felvetett alkotmányjogi összefüggésekkel. A bírói kezdeményezésre okot adó ügyben megállapított tényállás alapján az adóhatósággal szemben indult per felperese egy betéti társaság beltagja volt. A felperes tagsági jogviszonyának megszűnését követően a gazdasági társasággal szemben az adóhatóság adóellenőrzést folytatott tagsági jogviszonyát is érintő adóévek tekintetében, és határozatában bírságot szabott ki. Az elsőfokú határozat fellebbezés hiányában jogerőre emelkedett, majd az adóhatóság végrehajtási eljárást folytatott le a társasággal szemben, amely eredménytelen volt, így a NAV az ügy felperesét – a gazdasági társaság korábbi beltagjaként – az adótartozás megfizetésére kötelezte az Art. 35. § (2) bekezdésének f) pontja alapján. A felperes – az adó megfizetésre kötelező határozattal szemben előterjesztett keresetében – arra hivatkozott, hogy a társasággal szembeni adóellenőrzési alapügyről őt az adóhatóság nem értesítette, ezért nem is lehetett ráhatása az adóhiány és jogkövetkezményei jogalapjára és összegszerűségére.

[19] A jelen ügyhöz hasonló tényálláson alapuló bírói kezdeményezés elsődlegesen arra irányult, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg az Art. 6. § (2) bekezdése és 136. § (1) bekezdése alaptörvény-ellenességét, és semmisítse meg ezeket a rendelkezéseket, illetve zárja ki azok alkalmazhatóságát a bíróság előtt folyamatban volt alapügyben. A másodlagos indítványi kérelem arra irányult, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg azokat az alkotmányos követelményeket, amelyek alapján – figyelemmel az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésére és XXVIII. cikk (7) bekezdésére – „a betéti társaság beltagjának a tagsági jogviszonya megszűnését követően lefolytatott adóellenőrzés során hozott határozat olyan érdemi határozatnak minősül, melyre tekintettel az adó megfizetésére köteles személy is adózónak minősül, ezáltal az alapügyben hozott határozattal szemben fellebbezési jogával élhet."

[20] Bár az Alkotmánybíróság az Art. támadott rendelkezései alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére, illetve a folyamatban lévő ügyben történő alkalmazhatóságának kizárására irányuló indítványt elutasította, alkotmányos követelményként határozta meg, hogy milyen feltételekkel marad az Alaptörvény keretein belül az adó megfizetésére gazdasági társaság helytállni köteles tagjaként kötelezett személy mögöttes felelősségét adott esetben kiváltó, a gazdasági társasággal szemben indult adóhatósági ellenőrzési alapeljárás azokban az esetekben, amikor a mögöttesen felelős tag tagsági jogviszonya már megszűnt.

[21] A fentiek szerint az Alkotmánybíróság megállapította, hogy „azokban az adóhatósági és az adóhatósági határozatokat felülvizsgáló bírósági eljárásokban, amelyek olyan személy mögöttes felelősségét érintik, aki az adóellenőrzés megindításakor már nincs a mögöttes helytállási felelősségét megalapozó jogviszonyban az adótartozásért elsődlegesen felelős szervezettel, az Art. 6. § (2) bekezdése második mondatának, 35. § (2) bekezdése f) pontjának, 100. § (3) bekezdésének, 136. § (1) bekezdése második mondatának, valamint 143. § (1) bekezdésének alkalmazása során az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdéséből és XXVIII. cikk (7) bekezdéséből fakadó alkotmányos követelmény, hogy az adótartozásért mögöttesen felelős személy az adótartozásért elsődlegesen felelős szervezettel szemben indult adóhatósági ellenőrzési alapeljárás megindításától, valamint az adóhatósági határozatokat felülvizsgáló bírósági eljárásban gyakorolhassa az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy a helytállási kötelezettségét érintő adótartozás jogalapját és összegszerűségét vitathassa. Ezen adózói jogok gyakorlásának lehetősége a gazdasági társasággal szemben folytatott alapeljárásban alkotmányos feltétele a mögöttesen felelős tag későbbi esetleges marasztalásának." (Abh2., Indokolás [23])

[22] A határozat mindezt alkotmányos követelményként – a jelen alkotmányjogi panaszban is hivatkozott – Abh1. rendelkező részének 1. pontjára visszautalva fogalmazta meg, az abban foglaltakat kiterjesztve az adóhatósági és az adóhatósági határozatokat felülvizsgáló bírósági eljárásokra is.

[23] Az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló jelen ügyben a betéti társasággal szemben az adóhatósági határozat adókülönbözetet és adóbírságot állapított meg, az adótartozás a cégtől azonban nem volt behajtható, ezért az adótartozásért helytállni köteles egykori beltagot, az indítványozót – a mögöttes felelősség elve alapján – kellett fizetésre kötelezni. Az indítványozó az adóügyben hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt keresetet nyújtott be, és az elsőfokú ítélet a határozatokat hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Az adóhatóság felülvizsgálati kérelme alapján eljáró Kúria azonban a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte és a felperes keresetét elutasította.

[24] Megállapítható tehát, hogy az alkotmányjogi panasz egy adóhatósági határozatot felülvizsgáló bírósági eljárással kapcsolatosan olyan személy mögöttes felelősségét érinti, aki az adóhatósági eljárás megindításakor már nincs a mögöttes felelősséget megalapozó jogviszonyban az adótartozásért elsődlegesen felelős szervezettel.

[25] Az ügy megítélése tehát abban az esetben maradna az Alaptörvény keretein belül, amennyiben az indítványozó az adóhatósági ellenőrzési alapeljárás megindításától gyakorolhatta az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy a helytállási kötelezettségét érintő adótartozás jogalapját és összegszerűségét vitathassa. Az Alkotmánybíróság ugyanakkor megállapította, hogy az indítványozónak e jogok gyakorlására nem nyílt lehetősége, amely – figyelemmel az Abh2. jogorvoslathoz való joggal összefüggő indokolására is – az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésének sérelmét idézte elő.

[26] 2. „Az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésére, mint a tisztességes hatósági eljáráshoz való jog sérelmére – az Alkotmánybíróság gyakorlata alapján – csupán olyan esetben alapítható alkotmányjogi panasz, ha a sérelmesnek vélt bírósági eljárás közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt zajlott. Az Alkotmánybíróság legutóbb az 5/2017. (III. 10.) AB határozatában semmisítette meg a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletét az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésébe ütközés miatt abból az okból, hogy a bíróság helyben hagyott egy jogszabálysértő közigazgatási határozatot, ezzel mintegy »elfogadva« az alaptörvény-ellenességet." {3071/2017. (IV. 19.) AB végzés, Indokolás [12]}. A tisztességes bírósági eljáráshoz való alapjogot az Alaptörvény XXVIII. cikk

(1) bekezdése rögzíti, az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése „[a] közigazgatási hatósági eljárás vonatkozásában fogalmazza meg a tisztességes eljárás követelményét" {3265/2014. (XI. 4.) AB határozat, Indokolás [23]}.

[27] Jelen esetben az Alkotmánybíróság a megjelölt ítéletet a jogorvoslathoz való jog alapján alaptörvény-ellenesnek találta és megsemmisítette, így eltekintett az egyéb indítványelemek, köztük az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésének, valamint a B) cikk (1) bekezdésének vizsgálatától.

Budapest, 2017. szeptember 4.

Dr. Sulyok Tamás s. k.,
az Alkotmánybíróság elnöke

Dr. Balsai István s. k.,
előadó alkotmánybíró

Dr. Sulyok Tamás s. k.,
az Alkotmánybíróság elnöke,
az aláírásban akadályozott
dr. Czine Ágnes
alkotmánybíró helyett

Dr. Dienes-Oehm Egon s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Horváth Attila s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Juhász Imre s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Pokol Béla s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Salamon László s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Schanda Balázs s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Stumpf István s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szabó Marcel s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szalay Péter s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szívós Mária s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Varga Zs. András s. k.,
alkotmánybíró

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/1980/2014.

Dr. Czine Ágnes alkotmánybíró párhuzamos indokolása

[28] Egyetértek a rendelkező részben foglaltakkal, ugyanakkor fontosnak tartom az indokolás kiegészítését az alábbiak szerint.

[29] Az ügyben hangsúlyosan merült fel kérdésként, hogy az Alkotmánybíróság által megállapított alkotmányos követelményeket a bíróságoknak mennyiben kell érvényre juttatniuk. Az ügyben emellett felmerült az a probléma is, hogy alapíthatja-e egy bírói döntés alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését az Alkotmánybíróság egy olyan alkotmányos követelmény tartalmára, amelyet az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panasszal támadott bírói döntés meghozatala után állapított meg.

[30] Az Alkotmánybíróság már korai gyakorlatában kiemelte, és az Alaptörvény hatálybalépését követően még hangsúlyosabbá vált az a követelmény, hogy a bíróságok jogalkalmazásuk során nem hagyhatják figyelmen kívül az alkotmányos rendelkezéseket, és a konkrét ügyekben érvényre kell juttatniuk az Alaptörvényt. Ennek során pedig a bíróságok az előttük folyamatban lévő ügy szakjogi normái mellett – ha az ügynek van alapjogi relevanciája – szükségképpen alkalmazzák és értelmezik az alkotmányos rendelkezéseket. Ebből következően nem csak az Alkotmánybíróság, hanem minden bírói jogalkalmazó szerv – figyelemmel az Alaptörvény 28. cikkére – alkalmazza az Alaptörvényt.

[31] Az Alkotmánybíróság esetenként alkotmányos követelménybe foglalt jogértelmezés útján nyújt támpontot a jogalkalmazó szervek számára, és jellemzően akkor alkalmazza e jogkövetkezményt, ha az egyedi ügyben kialakított bírói jogértelmezés a bírói gyakorlatot tükrözi vissza.

[32] Egy alkotmányos követelmény azt fejezi ki, hogy a jogalkalmazónak eleve az alkotmányos követelményben foglaltaknak megfelelően kellett volna értelmeznie az előtte folyamatban lévő ügyben alkalmazandó normát. Az alkotmányos követelmény ezért a konkrét ügyön túlmutató relevanciával bír. Ennek ellenére az Alkotmánybíróság az alkotmányos követelmény megfogalmazása során is kötve van ahhoz a konkrét ügyhöz, amelyben az alkotmányos követelmény megfogalmazása szükségessé válik. Ez az indoka annak, hogy az Alkotmánybíróság az Abh1. rendelkező részében kifejezetten „a gazdasági társaság felszámolása során indult adóhatósági ellenőrzési eljárás" vonatkozásában határozta meg az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdéséből és XXVIII. cikk (7) bekezdéséből fakadó alkotmányos követelményt.

[33] Az Abh1. indokolásában azonban az Alkotmánybíróság hangsúlyozta, hogy a jogorvoslathoz való jog sérelmét lényegében az a körülmény alapozza meg: a vizsgált „hatósági, illetve bírósági eljárásokban nem járhat el ügyfélként, illetve félként a mögöttes felelős személy, így ezekben az esetekben a helytállási kötelezettségét kiváltó határozatokkal szemben semmilyen jogvédelmi eszközt nem vehet igénybe" (Indokolás [34]). E megállapításon alapult az, hogy az Alkotmánybíróság az Abh2.-ben kiterjesztette az Abh1.-ben foglalt alkotmányos követelmény hatályát.

[34] Az Alkotmánybíróság az Abh2.-ben hangsúlyozta, hogy „[m]ás mögöttes felelősségi konstrukciókkal szemben [lásd a 2/2013. (I. 23.) AB határozattal elbírált ügyet] a gazdasági társaság tagja esetében már az alapkötelezettség (adótartozás) keletkezésekor is kettős az eredetileg kötelezett személye, mivel a tagsági jogviszony alatt keletkezett tartozásokért – a gazdasági társaságon kívül – annak mögöttes felelősként helytállni köteles tagja vagyonával felel, ha azokat a gazdasági társaság vagyona valamilyen okból nem fedezi (Abh2., Indokolás [30]). Ezért mindazokban az eljárásokban, amelyekben felmerülhet a gazdasági társaság egykori tagjának mögöttes felelőssége, olyan érdemi hatósági vagy bírósági döntések születhetnek, amelyek jelentős mértékben érinthetik a mögöttesen felelős személy vagyoni helyzetét, így az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésébe foglalt tulajdonhoz való jogát. Mivel a mögöttes felelősségi pozíció önmagában kiváltja a releváns – az Art.-ben is konkretizált – alapjogok gyakorolhatóságát, ezért az érintett alapjogok érvényesülése nem függhet attól, hogy a gazdasági társasággal szemben már felszámolási eljárás van-e folyamatban." (Indokolás [18])

[35] A fentiek alapján, véleményem szerint megállapítható, hogy az Alkotmánybíróság az Abh1.-ben nem a felszámolási eljárás sajátosságainak tulajdonított döntő jelentőséget, hanem annak, hogy a mögöttes felelős személy a hatósági, illetve bírósági eljárásokban nem járhat el ügyfélként, illetve félként, így ezekben az esetekben a helytállási kötelezettségét kiváltó határozatokkal szemben semmilyen jogvédelmi eszközt nem vehet igénybe.

[36] Álláspontom szerint a Kúriának az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésére figyelemmel vizsgálnia kellett volna, hogy az előtte folyamatban lévő ügy alapjogi relevanciája miatt a meghozott döntése összhangban áll-e az érintett alapjog alkotmányos tartalmával.

[37] A kifejtettek mellett, meglátásom szerint, nem hagyható figyelmen kívül az a szempont sem, hogy az indítványozó az eljárás folyamán mindvégig hivatkozott az ügy alapjogi relevanciájára [az indítványozó a 2/2013. (I. 23.) AB határozatban és az Abh1.-ben foglaltak figyelembevételét indítványozta a bírósági eljárás folyamán]. Az elsőfokú bíróság a jogerős hatósági határozatot hatályon kívül helyező ítéletét – hivatkozva az ügy alapjogi relevanciájára – az Alkotmánybíróság az Abh1.-ben foglaltakra alapította. Ítéletének indokolásában kiemelte: az adó megfizetésére kötelezett indítványozó részére a beltagsági jogviszonyának megszűnését követően indult adóhatósági eljárásban lehetőséget kellett volna biztosítani arra, hogy gyakorolhassa az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy a helytállási kötelezettséget érintő adótartozás jogalapját és összegszerűségét vitathassa.

[38] Az Alkotmánybíróság több határozatában is egyértelművé tette, hogy az alapvető jogok védelme nem kizárólag az Alkotmánybíróság feladata. A jogalkotó az alapjogok védelmének egy összetett intézményrendszerét alakította ki. Ebben az intézményi rendszerben a bírói jogvédelmet a bíróságok és az Alkotmánybíróság együttesen biztosítja azzal, hogy az Alkotmánybíróság autentikus jogértelmezése mindenkire kötelező.

[39] Az alapjogok védelmére irányuló kötelezettség ugyanakkor nem jelenti, hogy a bíróságok az előttük folyamatban lévő ügy szakjogi megítélését figyelmen kívül hagyhatják. Nem vitásan különösen problémát okoz ez azokban az esetekben – amint erre a Kúria a jelen ügyben kifejezetten is hivatkozott –, ha a meghozott bírói döntés egységes gyakorlaton alapul. Ilyen esetekben, úgy gondolom, megoldást jelenthet a bíróságok számára, ha az előttük folyamatban lévő eljárás felfüggesztése mellett bírói kezdeményezéssel élnek az Alkotmánybíróság felé. Ennek keretében egyértelműen tisztázható az ügy alapjogi relevanciája és az alkalmazandó normáknak az érintett alapjognak megfelelő, az Alaptörvénnyel összhangban álló értelmezése.

Budapest, 2017. szeptember 4.

Dr. Sulyok Tamás s. k.,
az Alkotmánybíróság elnöke,
az aláírásban akadályozott
dr. Czine Ágnes
alkotmánybíró helyett

[40] A párhuzamos indokoláshoz csatlakozom.

Budapest, 2017. szeptember 4.

Dr. Sulyok Tamás s. k.,
alkotmánybíró

[41] A párhuzamos indokoláshoz csatlakozom.

Budapest, 2017. szeptember 4.

Dr. Szívós Mária s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó alkotmánybíró párhuzamos indokolása

[42] 1. A többségi határozat rendelkező részével egyetértek, de indokolásával nem. Álláspontom szerint az adó megfizetésére kötelezett indítványozó – a mögöttes felelős – számára nem az alapeljárás megindításától kezdve szükséges biztosítani az ügyféli jogokat, amelyek közé tartozik egyebek mellett a hatékony jogorvoslathoz való jog is, hanem az adó megfizetésére kötelezés tárgyában az indítványozóval szemben meghozott külön határozat vitatása során kell azokat lehetővé tenni. Ily módon élhet az indítványozó az alaphatározatban megállapított fizetési kötelezettség jogcíme és összegszerűsége körében is teljes körű és érdemi jogorvoslattal.

[43] 2. Előjáróban utalni kell arra, hogy az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) által szabályozott adóigazgatási eljárás, mint szakosított közigazgatási eljárás szerkezetét tekintve hármas tagolódású: a jogsértés feltárásával zárult ellenőrzési szakaszt a hivatalból indított hatósági eljárás követi, míg a hatósági eljárásban megszületett jogerős közigazgatási határozatban foglaltak önkéntes teljesítésének elmaradása esetére kerül sor – szintén hivatalból – az adóvégrehajtásra.

[44] 2.1. Az adóigazgatási eljárás szerkezetét azért szükséges szem előtt tartani, mert az Alkotmánybíróság korábbi kapcsolódó döntéseiben (Abh1. és Abh2.) nem mulasztásban megnyilvánuló alaptörvénysértést állapított meg, hanem a hatályos törvényi szabályok értelmezését igazította az Alaptörvény rendelkezéseihez. Ennek megfelelően az Abh2.-ben kiterjesztette az Abh1.-ben megállapított alkotmányos követelményt. A mögöttes felelős adójogi kötelezésével kapcsolatos továbbá a 2/2013. (I. 23.) AB határozat is, amelyben a testület szintén tartózkodott jogalkotói mulasztást megállapítani.

[45] Az adóvégrehajtás során az adóhatóság leltárt készít az adózó vagyonáról, majd végrehajtási cselekmények foganatosításával kísérletet tesz az adótartozás behajtására. Ha az adózó vagyona az adótartozást nem fedezi teljes mértékben, akkor az adóhatóság azt behajthatatlannak nyilvánítja és elévüléséig ekként tartja nyilván. [Art. 162–162/A. §]. A behajthatatlanná nyilvánítás jelentős döntés, mert csupán ezt követően kerül(nek) az adóhatóság látókörébe azok a személyek, akik/amelyek az Art. 35. § (2) bekezdése értelmében mögöttes felelősként az adótartozásért helyt állni tartozhatnak. Az adóhatóságnak külön határozatban kell köteleznie a mögöttes felelőst az adó megfizetésére. Ez a tény a jelen ügy megítélése szempontjából szintén relevanciával bír.

[46] 2.2. Az adó megfizetésére kötelezés, mint jogintézmény az Art. alapelvei között első helyen rögzített törvényességgel és eredményességgel [Art. 1. § (1) bekezdés] áll szoros kapcsolatban. Egyfelől az adóhatóság számára a jogalkotó hatékony eszközöket, eljárási lehetőségeket biztosít annak érdekében, hogy a demokratikus jogállam működtetéséhez szükséges közös források rendelkezésre álljanak az államháztartásban. Másfelől viszont

a jogállamiságra alapozott alkotmányosság alapvető követelményeként az adóhatóság, ahogyan a közigazgatás egésze is a jognak alárendelten, a törvényekhez kötötten köteles hatásköreit gyakorolni.

[47] Az adózásra vonatkozó szabályozás – és gyakorlat – tekintetében is érvényesül az alkotmányosság követelménye. Az államháztartás finanszírozási igénye ezért nem ronthatja le a garanciális rendelkezéseket, jóllehet utóbbiak biztosítása nem válhat kizárólagos szemponttá. Egyensúlyra van szükség a szabályozásban és a gyakorlatban is.

[48] Az adó megfizetésére kötelezés célja, hogy az adóhatóság az adóigazgatási eljárásban érvényesíthessen olyan felelősségi alakzatokat, amelyeket más hitelezők, illetve hatóságok jellemzően bírósági eljárásban tehetnek meg. Az adó megfizetésére kötelezés tehát a közpénzek eredményes behajtását mozdítja elő azzal, hogy sui generis mögöttes felelősséget telepít meghatározott személyekre. Ugyanakkor e felhatalmazással az adóhatóság csak alkotmányos és törvényes keretek között élhet. Az Art. 35. § (2) bekezdés bevezető mondatrésze három általános, ám konjunktív feltételt tartalmaz: 1) az adózó az esedékes adót nem fizette meg, 2) azt tőle nem lehet behajtani, 3) az adó megfizetésére kötelezésről határozat született. Ezeket követik a speciális feltételek az előbbi bekezdés egyes pontjaiban [a)–k) pontok], valamint az Art. 35. § (7)–(9) bekezdéseiben.

[49] A fentebb hivatkozott alkotmánybírósági gyakorlat rendszeresen visszatérő jogkérdése, hogy az adó megfizetésére kötelezett személy jogorvoslati jogának mi a terjedelme. A mögöttes felelős, aki/amely nem adózó, kizárólag a vele szemben hozott külön határozat jogszerűségét vitathatja, vagy kétségbe vonhatja az adózóval szemben lefolytatott ellenőrzést követően meghozott alaphatározat jogszerűségét is?

[50] Az Alkotmánybíróság eddigi döntései tükrében rögzíthető, hogy a gazdasági társaság utóbb helytállni köteles tagja tekintetében akkor alkotmányos a döntés, ha azzal szemben a kötelezett teljes körű és érdemi jogorvoslatot gyakorolhat. Ehhez hozzá tartozik az is, hogy vitathatja részben az alaphatározatban megállapított fizetési kötelezettség jogcímét és összegszerűségét, valamint a vele szemben hozott határozat körében az általános és különös feltételek teljesülését is {lásd: 20/2015. (VI. 16.) AB határozat, Indokolás [16]–[18]; 9/2013. (III. 6.) AB határozat, Indokolás [29]–[32]}.

[51] 3. Az adóigazgatási eljárás szerkezeti rendjéből az következik, hogy a teljes körű adóvégrehajtás sikertelensége esetén az elsőfokú adóhatóság áttekinti, hogy van-e olyan személy, aki/amely az Art. alapján kötelezhető kizárólag az adó megfizetésére. Igenlő válasz esetén a személyt külön határozattal – az alaphatározatra való hivatkozással – az adóhatóság döntésétől függően kötelezi.

[52] 3.1. Hangsúlyozandó tehát, hogy a hatályos szabályozás nem számol azzal, hogy az alaphatározat meghozataláig az adózón, illetve annak aktuális képviselőjén kívül más is adózói, azaz ügyféli minőségben jelenik meg az eljárásban. Ennek az alapvető oka az, hogy az adóhatóság elsődlegesen az adózóval áll közigazgatási jogviszonyban, figyelme nem terjed ki – és nem is kell, hogy kiterjedjen – arra, hogy van-e a mögöttes felelősségre szükség. A sikertelen végrehajtás irányítja az adóhatóság figyelmét a lehetséges mögöttes felelősökre.

[53] A többségi álláspontból következhet az is, hogy már az adóigazgatási eljárás legelején fel kell tételeznie az adóhatóságnak, hogy az adózó terhére megállapítást fog tenni, amit nem tud majd behajtani az adózón, emiatt az első lépések egyikeként listáznia kell a lehetséges mögöttes felelősöket, és be kell vonnia őket adózóként az eljárásba. Az utóbbi státusz legalább annyi kötelezettséggel jár együtt, mint joggal. Ez a megközelítés – több korábbi beltagot feltételezve – olyan személyeket is bevonna az adóigazgatási eljárás egészébe, akiknek a kötelezettségét az alaphatározat egyáltalán nem érinti, mert például azon időszakra, amely alatt ők voltak a képviselők, megállapítást nem tesz a hatóság.

[54] A hatóság tehát nem tudhatja előre, hogy kik lehetnek a mögöttes felelősök és kötelezésükre lesz-e lehetőség, illetve szükség. Emiatt a többségi indokolásban megfogalmazott elvárás általános átültetése a hatósági, illetve bírósági gyakorlatba – törvénymódosítás hiányában – aggályos.

[55] 3.2. A törvényhozó módosította az Art. rendelkezéseit mind az Abh1., mind az Abh2. meghozatalát követően. Az Art. 136/B. §-ába betűzött szabály lényege, hogy az Art. 35. § (2) bekezdés f) pontja alapján az adó megfizetésére kötelezett személy a helytállási kötelezettségét megállapító elsőfokú határozat ellen benyújtott fellebbezésében vitathatja az alaphatározatot is, ha utóbbit bíróság nem vizsgálta felül. A mögöttes felelős által gyakorolt fellebbezés alapján hozott döntés kizárólag vele szemben, és nem az adózóval szemben hatályosul.

[56] 4. A fentebb írtakat jelen döntés szempontjából összegző véleményem az, hogy az ügy megítélése akkor marad az Alaptörvény keretein belül, ha az indítványozó a vele szemben indított eljárás kezdetétől fogva gyakorolhatja az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik számára, hogy a fizetési kötelezettségét megalapozó adótartozás jogalapját és összegszerűségét is vitathassa függetlenül attól, hogy azokat már az alapeljárásban megállapította az adóhatóság az adózóval szemben lefolytatott eljárásban. A jogorvoslathoz való jog [Alaptörvény

XXVIII. cikk (7) bekezdés] sérelmét az idézte elő, a vizsgált esetben, hogy e jogok gyakorlására az indítványozónak nem volt lehetősége, emiatt a rendelkező részben írtakkal egyetértek.

[57] Ugyanakkor a kifejtettek alapján álláspontom az, hogy az indítványozó, mint mögöttes felelős Alaptörvényben biztosított jogának védelméhez nincs szükség arra, hogy az indítványozó már az alapeljárásban részt vegyen, és adózónak minősüljön. Megjegyzem, hogy ez a megoldás nem is lenne értelmezhető az Art. által intézményesített eljárás szerkezetében. A mögöttes felelős indítványozó jogorvoslathoz való jogának hatékonysága akkor is biztosított, ha a fizetési kötelezettségét megállapító döntés elleni fellebbezésben, ezt követően bírósági felülvizsgálati kérelmében vitathatja az alaphatározat két lényeges pontját, az adótartozás jogalapját és összegszerűségét.

Budapest, 2017. szeptember 4.

Dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó s. k.,
alkotmánybíró

[58] A párhuzamos indokoláshoz csatlakozom.

Budapest, 2017. szeptember 4.

Dr. Schanda Balázs s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Pokol Béla alkotmánybíró párhuzamos indokolása

[59] Támogatom a rendelkező részi pont megsemmisítését, de egy eltérő indokolás alapján. A megsemmisítés alapja az, hogy az alkotmánybíróság korábban már alkotmányos követelményként kimondta az adóhatósági eljárásokban mögöttes felelősként kötelezettnek a teljes körű jogorvoslathoz való jogát, amit a megsemmisítendő kúriai döntés nem tartott be. Ám ezen alkotmányos követelmény kimondása két egymást követő időszakaszban történt meg, először az Abh1.-ben, majd az Abh2.-ben oly módon, hogy az első még csak a gazdasági társaság felszámolása során indult adóhatósági ellenőrzési eljárásra szűkítve mondta ki a vitatott jogbővítést, míg a későbbi már e korlát nélkül általában is megadta ezt az adóhatósági és az ezeket felülvizsgáló bírósági eljárásokban mögöttes felelősséget viselőknek. A mostani határozattal megsemmisített kúriai döntés az Abh1. után és az Abh2. meghozatala előtt 2014 szeptemberében született, és mivel a jelen ügyben nem egy gazdasági társaság felszámolása alatt indult eljárásban felvetődő mögöttes felelősségre kötelezettől volt szó, így a kúriai döntés – ezt expliciten kiemelve – eltekintett a szűkített megfogalmazás miatt erre nem vonatkozó Abh2. alkotmányos követelményétől. Ezt nyilvánvalóan nem tehette volna meg 2015 nyara után, miután a korábbit kiterjesztő Abh2. megjelent, és a kérdés most az volt, hogy a 2017 januárjában döntő Alkotmánybíróság hogyan ítélje meg az Abh2. kötelező erejének időhatályát.

[60] Az így felmerült alaptörvényi dilemma elvi szintre emelve úgy fogalmazható meg, hogy az egyes törvényi, jogszabályi rendelkezések mellé telepített alkotmányos követelmények – illetve tágabban: a kúriai értelmezésben megnyilvánuló esetjogi normák időbeli hatálya – miként áll, és mikor lehet a visszaható hatály tilalmát megállapítani a vonatkozásukban. Az egyes törvényhelyek mellé telepített kúriai normatív értelmezési iránymutatások esetében már több döntésünkben megállapodtunk abban, hogy ezek nem tesznek mást, mint kibontják az értelmezett törvényi normában eleve benne lévő normatív tartalmakat, így ezen bírósági precedensek tartalma már kezdettől fogva benne volt elvileg az értelmezett normában. Ily módon még a kúriai értelmező precedens meghozatala előtti cselekményeket elbíráló bírósági eljárásokban is támaszkodni lehet erre, jóllehet formailag a cselekmények idején ezek még nem kerültek megfogalmazásra (csak implicite voltak benne az alkalmazandó törvényhelyben.)

[61] A kérdés most tehát az, hogy ezt az álláspontot milyen érveléssel vihetjük át a jelen esetben felmerült ügy eldöntésére, amikor nem kúriai precedensről, hanem alkotmánybírósági alkotmányos követelmény időbeli hatályáról van szó. Be kell ugyanis látni, hogy ez nincs korlátozva a törvényi rendelkezésben eleve benne lévő tartalom kibontására, hanem ezt alaposan ki is egészítheti, amennyiben valamelyik alapvető jog, alaptörvényi jog, alapelv vagy értékdeklaráció ezt a tartalmat megköveteli az adott törvényi hely alkalmazása közben. Ezért ez a nyilvánvaló kiegészítési jelleg felveti egyik értelmezésként, hogy ez csak az adott alkotmányos követelmény

megfogalmazása és nyilvános kihirdetése után lehet számon kérhető. Ám egy másik értelmezés – és én ezt támogatom párhuzamos indokolásomban – azt mondja, hogy a rendes bíróságok bírái 2012 januárjától mindenkor kötelesek az adott jogszabályi rendelkezések értelmezésekor az Alaptörvénnyel összhangban álló értelmezést választani, így ha utólag az Alkotmánybíróság egy-egy törvényhely mellé alkotmányos követelményt telepít – és csak azzal együtt tekinti alkotmányosnak az adott törvényhely alkalmazását –, akkor ez éppúgy tekinthető az adott törvényhely hatálybalépésének kezdetéig visszamenő hatályúnak, mint a rendes felsőbírósági precedensek, noha ez nem az adott törvényhely belső tartalmából lett kibővítve, hanem – a bírákra amúgy is kötelező – alaptörvényi rendelkezésekből.

[62] A fentiek által megalapozva tehát két védhető álláspont lehetséges a mostani dilemmában. Vagy arra az álláspontra helyezkedik a testület, hogy az alkotmányos követelmény csak a kihirdetése utáni időtől hatályos, és így azon a bírósági döntésen, mely ezt megelőzően értelmezte az adóellenőrzési eljárásban felmerült mögöttes felelős ügyféli jogállását, ez nem kérhető számon; vagy arra, hogy mivel az Alaptörvény 28. cikke alapján a bírák mindenkor az Alaptörvénnyel összhangban kötelesek értelmezni az alkalmazott jogi rendelkezéseket, így ha az Alkotmánybíróság ezt későbbi időben mondja is ki, akkor csak azt teszi, amit a bírónak eleve tennie kellett volna, így ez az alkotmányos követelmény utólag is vonatkozik a bírói döntésre, és megsemmisíthető erre alapozva.

[63] Párhuzamos indokolásomban azért is a másodiknak jelzett álláspontot fogadom el, mert csak ezzel lehet eleget tenni az alkotmányjogi panasz funkciójának általános szinten is. Ugyanis ha a testületi többség alaptörvényi problémát lát egy alkotmányjogi panasz kapcsán egy alkalmazott jogszabályban, akkor ennek megállapítása után egy állandó dilemmaként merül fel a mi megállapításunk előtt meghozott bírói döntés megsemmisítésének a kérdése. Ha jövőbeli hatállyal semmisítünk meg egy törvényhelyet, akkor azt egyben addig alaptörvénnyel egyezőnek mondtunk ki, így erre alapozva nem lehet megsemmisíteni a támadott bírói döntést (sőt még a jövőbeli megsemmisítésig meghozott többi bírói döntést sem); ugyanígy fogalmilag kizárt a bírói döntés megsemmisítése, ha csak mulasztás megállapításával orvosoljuk a törvényhely alaptörvényi problémáját. Így szinte csak az azonnali (vagy visszamenő hatályú) törvénymegsemmisítés kimondása esetére maradna fenn az alkotmányjogi panasszal támadott bírói döntés megsemmisítése, melyek a legritkábban alkalmazottak az alkotmánybírósági gyakorlatban. Mivel az alkotmányjogi panasz benyújtásának a közvetlen motivációja az, hogy az indítványozót közvetlenül sértő bírói döntés kerüljön megsemmisítésre – most eltekintve a jogvédők tipikus perlési politizálási motivációitól –, ezért hosszabb távon az alkotmányjogi panasz eljárásainak kiürüléséhez vezet, ha csak kivételképpen teszünk eleget az indítványozók kérésének, miközben eszközként felhasználva ezeket az alaptörvényi rendelkezések konkretizálásához és tartalmuk kibontásához megállapítjuk az általuk sérelmezett jogszabályi rendelkezések alaptörvényi problémáit. Mivel a fent kifejtettek miatt az alkotmányos követelmények megállapítása esetén egyik lehetséges opció a támadott bírói döntés megsemmisítése, így az alkotmányjogi panasz-funkció kiürülésének elkerülése érdekében, ezt az opciót látom képviselhető álláspontnak a jelenlegi ügyben.

[64] A többségi döntésben elfoglalt álláspontot, mely a támadott bírói döntést megelőzően, 2013-ban kimondott alkotmányos követelmény alapján mondja ki a támadott bírói döntés megsemmisítését, vállalhatatlannak tartom. Ez az alkotmányos követelmény ugyanis tiszta érveléssel csak a már megindult felszámolási eljárás sajátosságaira tekintettel, és ezt hangsúlyozva adja meg az adóhatósági ellenőrzési eljárásban a mögöttes felelősként kötelezettnek az ügyféli jogokat, és a támadott kúriai döntés épp erre alapozva nem tartotta alkalmazhatónak ezt az alkotmányos követelményt 2014-ben. Megsemmisíteni ezt a bírói döntést megítélésem szerint csak az általam hangoztatott, jelzett időbeli hatály kérdésének rendezésével lehetett volna.

Budapest, 2017. szeptember 4.

Dr. Pokol Béla s. k.,
alkotmánybíró

VII. A Kúria határozatai

A Kúria mint felülvizsgálati bíróság Knk.VII.37.424/2017/2. számú végzése

Az ügy száma: Knk.VII.37.424/2017/2.
A tanács tagjai: Dr. Tóth Kincső tanácselnök, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet előadó bíró, Dr. Kalas Tibor bíró
A kérelmező: (név), (cím)
A kérelmező képviselője: Dr. Varga István ügyvéd, (cím)
A kérelmezett: Nemzeti Választási Bizottság, (1054 Budapest, Alkotmány u. 3.)
Az ügy tárgya: népszavazási ügyben hozott határozat bírósági felülvizsgálata
A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: kérelmező
A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Nemzeti Választási Bizottság 42/2017. számú határozata

Rendelkező rész

A Kúria a Nemzeti Választási Bizottság 42/2017. számú határozatát helybenhagyja.
Kötelezi a kérelmezőt, hogy fizessen meg az államnak – külön felhívásra – 10 000 (tízezer) forint eljárási illetéket.
E végzés ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A Nemzeti Választási Bizottság (a továbbiakban: NVB) … magánszemély (a továbbiakban: szervező) által benyújtott országos népszavazási kezdeményezés ügyében 42/2017. számú határozatával döntött. Az NVB az „Egyetért-e Ön azzal, hogy a korrupciós bűncselekmények büntethetősége legalább tizenkét év elteltével évüljön el?" kérdést tartalmazó aláírásgyűjtő ívet jelzett számú határozatával hitelesítette.

[2] Az NVB megállapította, hogy a népszavazási kérdés mind az Alaptörvényben, mind a népszavazási kezdeményezésről, az európai polgári kezdeményezésről, valamint a népszavazási eljárásról szóló 2013. évi CCXXXVIII. törvényben (a továbbiakban: Nsztv.) foglalt követelményeknek megfelel.

[3] Az NVB az Nsztv. 8. § (3) bekezdésében meghatározott követelmény vizsgálata során megállapította, hogy az NVB és – határozatának meghozataláig – a Kúria nem hozott olyan döntést, amelyben a jelen eljárásban tárgyalt népszavazásra javasolt kérdéssel azonos tárgyú kérdés hitelesítéséről rendelkezett volna.

[4] Az NVB a kérdést – az Nsztv. 11. § (1) bekezdésében foglalt jogkörében eljárva – hitelesítette.

A felülvizsgálati kérelem

[5] A kérelmező felülvizsgálati kérelmében az NVB határozatának megváltoztatását kérte annak érdekében, hogy a benyújtott kérdés ne kerüljön hitelesítésre.

[6] A kérelmező álláspontja szerint az NVB jogszabálysértően állapította meg, hogy a kérdésben népszavazás tartható. A határozat az Alaptörvény 8. cikk (2) bekezdését, 8. cikk (3) bekezdés a) pontját, valamint az Nsztv. 9. § (1) bekezdését sérti.

[7] A kérelmező mindenekelőtt arra alapította érvelését, hogy a kérdésből nem világos a célzott módosítás időbeli hatálya, a kérdés e körben többféleképpen is értelmezhető. Úgy véli, a nyelvtani értelmezés szerint lehetséges, hogy a népszavazási kérdés alapján elfogadott törvénymódosítás azon korrupciós bűncselekmények elévülésének idejét is meghosszabbítja, amelyeket már elkövettek, vagy – folyamatban lévő cselekmény esetén – azon bűncselekményekét, amelyek megkezdése előtt az elkövető nem lehetett tisztában azzal a ténnyel, hogy esetében az elévülés bizonyos magasabb mértékével számolhat. Lehetséges olyan értelmezés is, hogy a megnövelt elévülési idő révén feléledne a már elévült bűncselekmények büntethetősége. Megítélése szerint a kérdés így ellentétes az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése szerinti jogállamiságból eredő jogbiztonság elvével, valamint a XXVIII. cikk

(4) bekezdésével, ezért az Alaptörvény 8. cikk (3) bekezdés a) pontja alapján népszavazás tárgya nem lehet, mivel az Alaptörvény módosítására irányul.

[8] A kérelmező szerint a kérdés egyértelműségének hiányában az érvényes és eredményes népszavazás esetén a Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény (a továbbikban: Btk.) megváltoztatása két módon lehetséges: magasabb elévülési idő megállapítása a korrupciós bűncselekmények mindegyike esetében, vagy a korrupciós bűncselekmények büntetési tételeinek arányos megemelése. Ez esetben azonban arányosan emelni kellene az ehhez képest súlyosabb bűncselekmények (pl. élet elleniek) büntetési tételeit is. A kérelmező úgy véli, hogy az elévülés jelenlegi szabályozása megfelel az arányosság alaptörvényi követelményének, amivel a népszavazási kezdeményezés célja szerinti törvénymódosítás azonban már nem volna összeegyeztethető.

[9] A kérelmező szerint a népszavazási kérdés nem felel meg a választópolgári egyértelműség Nsztv. 9. § (1) bekezdésében foglalt kritériumának. Álláspontja szerint önmagában már az a megfogalmazás sem kellően világos, hogy „legalább tizenkét év" elteltével évüljön el a korrupciós bűncselekmények büntethetősége, mivel a kérdésből egyaránt következhet, hogy tizenkét év legyen az elévülés, de az is, hogy ezek a bűncselekmények egyáltalán nem évülnek el. Így, mivel a kérdésben foglalt cél elérésére több alkalmas módszer is van, az általuk kiváltott eltérő hatásokkal a választópolgár érdemben nem számolhat.

[10] A kérdés – a kérelmező szerint – azért sem egyértelmű, mert a választópolgárok nem feltétlenül ismerik fel a kérdésből következő jogalkotási alternatívák közül azokat, amelyek alkotmányellenessége felmerül.

[11] A kérelmező érvelésében arra utal, hogy a népszavazás kezdeményezője a népszavazási joggal visszaélve olyan kérdés hitelesítésével kívánja a nyilvánosság számára meghirdetett célt elérni, amely arra alkalmatlan. E körben hivatkozik a Kúria kapcsolódó, egyrészt a megtévesztő, másrészt a lehetetlen célra irányuló népszavazási kezdeményezésekkel kapcsolatos joggyakorlatára is.

[12] A kérelmező a választópolgári egyértelműséget a népszavazás kötőerejére vonatkozó, az Nsztv. 31. § (2) bekezdésével összefüggésben is sérelmesnek véli, mivel a népszavazás következtében az elévülési idő hosszabb lenne, mint a népszavazás kötőerejét biztosító három éves jogalkotási moratórium, és így az Országgyűlés még a tizenkét éves elévülési időszak alatt módosíthatná, enyhíthetné a büntethetőséget megszüntető okokra vonatkozó szabályozást. Ebből – álláspontja szerint – a kérdés megtévesztő jellege következik, mivel a kérdéssel érintett időintervallum túlmutat a választói akarat érvényesülését garantáló, fent hivatkozott Nsztv. 31. § (2) bekezdésében meghatározott hároméves időszakon.

[13] A kérelmezőnek a választópolgári egyértelműség sérelmének kapcsán kifejtett érvei – álláspontja szerint – a jogalkotói egyértelműség hiányát is megalapozzák. A népszavazási kérdésben megfogalmazott cél a jogalkotó szempontjából sem egyértelmű, ugyanis nem világos, hogy csak az elévülésre vonatkozó kivételszabály megalkotására, a korrupciós bűncselekmények büntetési tételeinek megemelésére vagy az egész Btk. szankciórendszerének átrendezésére irányul a kezdeményezés. A kérelmező szerint akármelyik alternatívát fogadná is el a jogalkotó, azok hatása olyan mértékben eltérő, ami a jogalkotói egyértelműséget is kizárja.

A Kúria döntése és jogi indokai

[14] A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint nem megalapozott.

[15] A Kúria megállapította, hogy az NVB jogszerűen döntött a népszavazási kérdés hitelesítéséről, a kérdés ugyanis mind az Alaptörvényben, mind az Nsztv.-ben foglalt követelményeknek megfelel. A felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal ellentétben a kérdés kizárólag egyféleképpen értelmezhető, és arra irányul, hogy a korrupciós bűncselekmények büntethetősége legalább tizenkét év elteltével évüljön el.

[16] A Kúria nem értett egyet a kérelmezőnek az Alaptörvény sérelmére történő hivatkozásaival, így azzal sem, hogy a kérdés az Alaptörvény 8. cikk (3) bekezdés a) pontjában foglalt tiltott tárgykört érint. A Kúria a kérelmező jogállamiság sérelmével kapcsolatos érveivel kapcsolatban hangsúlyozza, hogy egy adott törvény (Btk.) egyes rendelkezéseinek módosítására irányuló kezdeményezés értelemszerűen nem érinti az adott törvényi szabályozás egész rendszerét, így e kezdeményezés megfelelőségét a Btk. szabályozási összefüggésében kell értelmezni. A Btk. 2. §-a rendelkezik a büntetőjogi szabályozás időbeli hatályáról. E szerint a bűncselekményt – főszabályként – az elkövetése idején hatályban lévő büntető törvény szerint kell elbírálni. Ha a cselekmény elbírálásakor hatályban lévő új büntető törvény szerint a cselekmény már nem bűncselekmény, vagy enyhébben bírálandó el, akkor azonban az új büntető törvényt kell alkalmazni.

[17] A Btk. 2. §-ából tehát egyértelműen megállapítható, hogy az eredményes népszavazási kezdeményezést követően megalkotandó új büntetőjogi szabályt csak abban az esetben kellene alkalmazni, ha a cselekmény elbírálásakor hatályban lévő új büntető törvény szerint a cselekmény enyhébben lenne elbírálandó. Az Alkotmánybíróság a 11/1992. (III. 5.) AB határozatában (a továbbiakban: ABh.) rögzítette, hogy a visszaható hatály tilalmának az elévülési idővel összefüggésben is érvényesülnie kell: az elévülési időre és folyásának számítására az elkövetéskor hatályos törvény az irányadó, kivéve, ha az elbíráláskor annál az elkövetőre nézve kedvezőbb szabály van hatályban. Az elévülésre vonatkozó új szabályok alkalmazásakor ezt a követelményt tehát figyelembe kell venni. Ebből adódóan nem megalapozottak a kérelmezőnek azok az érvei, amelyek szerint a népszavazási kérdés alapján elfogadott törvénymódosítás azon korrupciós bűncselekmények elévülési idejét is meghosszabbítja, amelyeket már elkövettek, vagy amelyek elbírálása még folyamatban van. A Kúria álláspontja szerint a jogállamiság sérelmére történő kérelmezői hivatkozás ezen okokból tehát alaptalan.

[18] A Btk. 2. §-ában foglalt szabályozás miatt a kérelmező az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdésére is alaptalanul hivatkozott, ugyanis eredményes népszavazás esetén sem fordulhatna elő olyan helyzet, hogy valakit bűnösnek nyilvánítanak és büntetéssel sújtanak olyan cselekmény miatt, amely az elkövetés idején a magyar jog vagy – nemzetközi szerződés, illetve az Európai Unió jogi aktusa által meghatározott körben – más állam joga szerint nem volt bűncselekmény.

[19] A Kúria megítélése szerint a kérelmező alaptalanul hivatkozott az elévülési idő változtatásával összefüggésben a büntetőjog rendszere arányosságának megbontására mint „alkotmányos követelmény" megsértésére. Az Alaptörvényből ugyanis nem következik olyan arányossági követelmény, amely az egyes bűncselekmények közötti, vagy bűncselekmény és a bűncselekmény elévülési ideje, mint büntethetőséget megszüntető ok között állna fenn, amelyre a felülvizsgálati kérelem utal. Az arányosság egy adott bűncselekmény és az arra tekintettel kiszabott büntetés relációjában értelmezhető, amint arra az Abh. is utal: a bűncselekménnyé nyilvánításnak és büntetéssel fenyegetésnek alkotmányos indokon kell alapulnia: szükségesnek, arányosnak és végső soron igénybe vettnek kell lennie.

[20] A kérelmező arányossági felülvizsgálati kifogásait az Alaptörvényre igyekszik visszavezetni, sikertelenül, valójában e kifogások a Btk. megváltoztatásának megakadályozását célozzák. A Kúria e vonatkozásban ugyanakkor hangsúlyozza, hogy a népszavazási kérdés hitelesítése nem tagadható meg abból az okból, hogy a majdani új törvényi szabályozás a korábbi törvényi szabályozástól eltérő lenne, a hitelesítés megtagadására kizárólag alaptörvény-ellenesség okán és nem törvényellenesség okán kerülhet sor.

[21] A Kúria nem tartja elfogadhatónak a kérelmező választópolgári egyértelműséggel kapcsolatos kifogásait. A kérdésben szereplő „legalább" kifejezésből egyértelműen kiderül a választópolgár számára, hogy a korrupciós bűncselekmények elévülése tizenkét évnél több is lehet, tehát, hogy a kérdés az elévülési időnek csak az alsó határát határozza meg, s a jogalkotó ezzel mozgásteret kap a szabályozás kialakítására. A kérdésben a változtatás minimális követelménye fogalmazódik meg, annak maximális mértékéről a választópolgár nem szavaz. Ezért a Kúria megítélése szerint – a kérelmező érveivel ellentétben – nem válik a kérdés megtévesztővé azáltal, hogy a választópolgár nem ismeri előre, hogy a kérdésből következő jogalkotási kötelezettségének az alkotmányos keretek betartásával a jogalkotó pontosan miként tesz eleget. A büntethetőség alsó határának megemelése ugyanis már önmagában azzal a következménnyel jár, hogy az növeli e cselekmények társadalomra veszélyességének mértékét, szigorítja a társadalom arról alkotott értékítéletét. Nem okozza a kérdés egyértelműségének hiányát az sem, hogy a népszavazás kötőerejére vonatkozó moratórium a népszavazási kérdésben meghatározott időtartamnál rövidebb. Az Nsztv. 31. § (2) bekezdése valamennyi népszavazási eljárásban alkalmazandó szabály, így önmagában az, hogy a kérdésben lévő időintervallum azzal nem egyező, nem vezet a kérdés egyértelműségének hiányára, sőt e felülvizsgálati érvelés elfogadása jelentős mértékben kiüresítené a népszavazási kezdeményezés jogintézményének jelentőségét.

[22] A Kúria a kérdést a jogalkotói egyértelműség szempontjából is hitelesítésre alkalmasnak tartja. Nem okozza ugyanis a jogalkotói egyértelműség hiányát, ha a népszavazásból eredő jogalkotási kötelezettség többféle módon teljesíthető. A jogalkotó feladata, hogy az alkotmányos követelményekre tekintettel a jogszabály koherenciáját is fenntartva a legmegfelelőbb szabályozási megoldást kiválassza.

[23] A Kúria a fentiekben rögzített okokból megállapította, hogy a hitelesítés az NVB részéről az Nsztv. 11. §-ára tekintettel jogszerű volt, amelynél fogva az Nsztv. 30. § (1) bekezdése alapján rendelkezett az NVB határozatának helybenhagyásáról.

[24] A Kúria az alaptalan felülvizsgálati kérelmet előterjesztő kérelmezőt kötelezte az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 43. § (7) bekezdése szerinti illeték megfizetésére.

[25] A Kúria e végzését az Nsztv. 14. § (1) bekezdése és a 30. § (3) bekezdése alapján a Magyar Közlönyben közzéteszi.
[26] A Kúria végzése elleni további jogorvoslatot az Nsztv. 30. § (1) bekezdése zárja ki.

Budapest, 2017. szeptember 5.

Dr. Tóth Kincső s. k. tanácselnök, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet s. k. előadó bíró, Dr. Kalas Tibor s. k. bíró

A Kúria közleménye a Nemzeti Választási Bizottság határozatának helybenhagyásáról

A népszavazás kezdeményezéséről, az európai polgári kezdeményezésről, valamint a népszavazási eljárásról szóló 2013. évi CCXXXVIII. törvény 30. § (4) bekezdése alapján a Kúria az alábbi közleményt teszi közzé:

A Kúria 2017. szeptember 5. napján kelt Knk.VII.37.411/2017/3. számú végzésében a Nemzeti Választási Bizottság – országos népszavazási kérdést tartalmazó aláírásgyűjtő ív hitelesítését megtagadó – 45/2017. számú határozatát helybenhagyta.

A határozat megtekinthető a Kúria hivatalos honlapján, a www.kuria-birosag.hu oldalon.

Budapest, 2017. szeptember 5.

Dr. Tóth Kincső s. k.,
a tanács elnöke

A Kúria közleménye a Nemzeti Választási Bizottság határozatának helybenhagyásáról

A népszavazás kezdeményezéséről, az európai polgári kezdeményezésről, valamint a népszavazási eljárásról szóló 2013. évi CCXXXVIII. törvény 30. § (4) bekezdése alapján a Kúria az alábbi közleményt teszi közzé:

A Kúria 2017. szeptember 5. napján kelt Knk.VII.37.427/2017/3. számú végzésében a Nemzeti Választási Bizottság – országos népszavazási kérdést tartalmazó aláírásgyűjtő ív hitelesítését megtagadó – 57/2017. számú határozatát helybenhagyta.

A határozat megtekinthető a Kúria hivatalos honlapján, a www.kuria-birosag.hu oldalon.

Budapest, 2017. szeptember 5.

Dr. Kalas Tibor s. k.,
a tanács elnöke

IX. Határozatok Tára

A Kormány 1624/2017. (IX. 11.) Korm. határozata az egyes állami tulajdonban lévő vagyontárgyak ingyenes tulajdonba adásával kapcsolatos döntések visszavonásáról

1. A Kormány az állami vagyonról szóló 2007. évi CVI. törvény (a továbbiakban: Vtv.) 36. § (2) bekezdés c) pontja és (3) bekezdése alapján úgy dönt, hogy
   a) az egyes állami vagyontárgyak ingyenes tulajdonba adásáról szóló 1491/2011. (XII. 23.) Korm. határozat (a továbbiakban: 1491/2011. Korm. határozat) 1. mellékletében foglalt táblázat 38. sorában meghatározott,
   b) az egyes állami vagyontárgyak ingyenes tulajdonba adásáról szóló 1100/2012. (IV. 5.) Korm. határozat (a továbbiakban: 1100/2012. Korm. határozat) 1. mellékletében foglalt táblázat 32–34. sorában meghatározott,
   c) az egyes állami vagyonba tartozó ingatlanok ingyenes önkormányzati tulajdonba adásáról szóló 1253/2012. (VII. 19.) Korm. határozat (a továbbiakban: 1253/2012. Korm. határozat) 1. mellékletében foglalt táblázat 29–31. sorában meghatározott,
   d) az egyes állami vagyontárgyak ingyenes önkormányzati tulajdonba adásáról szóló 1659/2012. (XII. 20.) Korm. határozat (a továbbiakban: 1659/2012. Korm. határozat) 6. pontjában, 1. mellékletében foglalt táblázat 16. és 30. sorában meghatározott,
   e) az egyes állami vagyontárgyak ingyenes tulajdonba adásáról szóló 1205/2013. (IV. 15.) Korm. határozat (a továbbiakban: 1205/2013. Korm. határozat) 1. mellékletében foglalt táblázat 22. sorában a Zsana Község Önkormányzata, a Szank Község Önkormányzata, a Csólyospálos Község Önkormányzata és a Borota Község Önkormányzata részére átadandó,
   f) az egyes állami vagyonba tartozó ingatlanok ingyenes önkormányzati tulajdonba adásáról szóló 1357/2013. (VI. 24.) Korm. határozat (a továbbiakban: 1357/2013. Korm. határozat) 1. mellékletében foglalt táblázat 15. és 26. sorában meghatározott,
   g) az egyes állami vagyontárgyak ingyenes tulajdonba adásáról szóló 1762/2013. (X. 25.) Korm. határozat (a továbbiakban: 1762/2013. Korm. határozat) 1. mellékletében foglalt táblázat 31. sorában meghatározott,
   h) az egyes állami vagyontárgyak ingyenes tulajdonba adásáról szóló 1200/2014. (IV. 1.) Korm. határozat (a továbbiakban: 1200/2014. Korm. határozat) 1. mellékletében foglalt táblázat 43. sorában meghatározott,
   i) az egyes állami vagyontárgyak ingyenes tulajdonba adásáról szóló 1471/2014. (VIII. 27.) Korm. határozat (a továbbiakban: 1471/2014. Korm. határozat) 1. mellékletében foglalt táblázat 70., 80. és 81. sorában meghatározott,
   j) az egyes állami vagyontárgyak ingyenes tulajdonba adásáról szóló 1570/2014. (X. 10) Korm. határozat (a továbbiakban: 1570/2014. Korm. határozat) 1. mellékletében foglalt táblázat 15., 16., 21. és 25. sorában meghatározott

   ingatlanok nem kerülnek a hivatkozott rendelkezésekben meghatározott önkormányzatok tulajdonába.
2. A Kormány a Vtv. 36. § (3) bekezdése alapján
   a) az 1491/2011. Korm. határozat 1. mellékletében foglalt táblázat 38. sorát,
   b) az 1100/2012. Korm. határozat 1. mellékletében foglalt táblázat 32–34. sorát,
   c) az 1253/2012. Korm. határozat 1. mellékletében foglalt táblázat 29–31. sorát,
   d) az 1659/2012. Korm. határozat 6. pontját, illetve 1. mellékletében foglalt táblázat 16. és 30. sorát,
   e) az 1205/2013. Korm. határozat 1. mellékletében foglalt táblázat 22. pontjának Zsana Község Önkormányzatára, Szank Község Önkormányzatára, Csólyospálos Község Önkormányzatára és Borota Község Önkormányzatára vonatkozó rendelkezéseit,
   f) az 1357/2013. Korm. határozat 1. mellékletében foglalt táblázat 15. és 26. sorát,
   g) az 1762/2013. Korm. határozat 1. mellékletében foglalt táblázat 31. sorát,
   h) az 1200/2014. Korm. határozat 1. mellékletében foglalt táblázat 43. pontját,

i) az 1471/2014. Korm. határozat 1. mellékletében foglalt táblázat 70., 80. és 81. sorát,

j) az 1570/2014. Korm. határozat 1. mellékletében foglalt 15., 16., 21. és 25. sorát

visszavonja.

3. A Kormány – az 1200/2014. Korm. határozat 6. pontjában foglaltaktól eltérően – felhívja a nemzeti fejlesztési minisztert, hogy tegye meg a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy az Alap 1096 helyrajzi számú, a Jászapáti 2662 helyrajzi számú, a Somogyacsa 237 helyrajzi számú, a Szentendre 1245/12/A/6 helyrajzi számú, a Tiszadada 453 és 454 helyrajzi számú és a Vasszentmihály 69/1 helyrajzi számú ingatlanok esetében a szerződés – az 1200/2014. Korm. határozat 3. pontjában meghatározottakon felül – tartalmazza azt is, hogy annak hatálybalépését követően az érintett önkormányzatok helytállnak az ingatlannal kapcsolatos, öröklésből származó vagyoni jellegű követelés vonatkozásában, és az örökössel való elszámolás tekintetében semmilyen igényt nem támasztanak a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zártkörűen működő Részvénytársasággal (a továbbiakban: MNV Zrt.) vagy az állam bármely más képviselőjével szemben.

4. A Kormány – az 1471/2014. Korm. határozat 4. pontjában foglaltaktól eltérően – felhívja a nemzeti fejlesztési minisztert, hogy tegye meg a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy a Beleg 264 helyrajzi számú, a Békés 2073 helyrajzi számú, a Böde 155 helyrajzi számú, a Mende 787 helyrajzi számú, a Solymár 1753 helyrajzi számú, a Tatabánya 5764/15, 5764/16, 5200/21 és 13013/36 helyrajzi számú ingatlanok esetében a szerződések – a 1471/2014. Korm. határozat 3. pontjában meghatározottakon felül – tartalmazzák azt is, hogy azok hatálybalépését követően az érintett önkormányzatok helytállnak az ingatlannal kapcsolatos, öröklésből származó vagyoni jellegű követelések vonatkozásában, és az örökössel való elszámolás tekintetében semmilyen igényt nem támasztanak az MNV Zrt.-vel vagy az állam bármely más képviselőjével szemben.

Felelős: nemzeti fejlesztési miniszter

Határidő: a határozat közzétételét követő hat hónapon belül

5. A Kormány – az 1570/2014. Korm. határozat 4. pontjától eltérően – felhívja a nemzeti fejlesztési minisztert, hogy tegye meg a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy a Bélapátfalva 602 és 603/1 helyrajzi számú, a Pitvaros 72 helyrajzi számú ingatlanok esetében a szerződések – az 1570/2014. Korm. határozat 3. pontjában meghatározottakon felül – tartalmazzák azt is, hogy:

a) a szerződés hatálybalépését követően az érintett önkormányzatok helytállnak az ingatlannal kapcsolatos, öröklésből származó vagyoni jellegű követelések vonatkozásában, különösen a peres eljárás során felmerülő, az ingatlan forgalmi értékének és a perköltség megtérítésének a kötelezettségéért, és az örökössel való elszámolás tekintetében semmilyen igényt nem támasztanak az MNV Zrt.-vel vagy az állam bármely más képviselőjével szemben;

b) az érintett önkormányzatok kötelezettséget vállalnak arra, hogy ha az örökös az állammal vagy az MNV Zrt.-vel szemben pert indít az ingatlannal kapcsolatban felmerülő, öröklésből származó igény vonatkozásában, akkor az MNV Zrt. jogosult az érintett önkormányzatot perbe hívni, az önkormányzat pedig köteles a perbehívásra az illetékes bíróságnál az MNV Zrt. felhívásának kézhezvételétől számított 30 napon belül a perbehívás elfogadásáról nyilatkozni, és az MNV Zrt., illetve az állam oldalán a perbe beavatkozóként belépni;

c) az érintett önkormányzatok vállalják, hogy a b) alpont szerinti perbelépés elmaradásából eredő bármely költség az önkormányzatot terheli, amelyet köteles az MNV Zrt. felhívására 30 napon belül megfizetni.

6. A Kormány – az 1570/2014. Korm. határozat 11. pontjától eltérően – felhívja a nemzeti fejlesztési minisztert, hogy tegye meg a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy a Nógrád 550 helyrajzi számú ingatlan tekintetében a szerződés Nógrád Község Önkormányzatával és a Sopron 198 helyrajzi számú ingatlan tekintetében a szerződés Sopron Megyei Jogú Város Önkormányzatával kizárólag abban az esetben kerüljön megkötésre, ha a kulturális örökség védelméről szóló 2001. évi LXIV. törvény 44. § (1) bekezdése szerinti miniszteri jóváhagyás rendelkezésre áll.

7. A Kormány felhívja a nemzeti fejlesztési minisztert, hogy az MNV Zrt. útján gondoskodjon az érintett önkormányzatok 1. pontban foglaltakról való tájékoztatásáról.

Felelős: nemzeti fejlesztési miniszter

Határidő: azonnal

Orbán Viktor s. k.,
miniszterelnök

A Kormány 1625/2017. (IX. 11.) Korm. határozata
egyes, a Környezeti és Energiahatékonysági Operatív Program 5. prioritása keretében megvalósuló projektek támogatásának növeléséről, valamint a Környezeti és Energiahatékonysági Operatív Program éves fejlesztési keretének megállapításáról szóló 1084/2016. (II. 29.) Korm. határozat módosításáról

1. A Kormány
   a) egyetért az 1. melléklet szerint az ott felsorolt kiemelt projektek (a továbbiakban: projektek) támogatásának növelésével, és az európai uniós forrásból finanszírozott egyes projektek költségnövekménye támogathatóságáról szóló 17/2017. (II. 1.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Kormányrendelet) 6/A. §-a alapján hozzájárul, hogy a projektek keretemelése és annak végrehajtása során a Kormányrendelet 3–6. §-ában foglalt eljárási szabályok ne kerüljenek alkalmazásra,
   b) egyetért a projektek a) alpont szerinti többlettámogatásának a Környezeti és Energiahatékonysági Operatív Program 5. prioritása rendelkezésre álló kerete terhére történő finanszírozásával,
   c) egyetért a projektek támogatási szerződésének az 1. melléklet szerinti módosításával.
   Felelős: nemzeti fejlesztési miniszter
   Határidő: azonnal
2. Ez a határozat a közzétételét követő napon lép hatályba.
3. A Környezeti és Energiahatékonysági Operatív Program éves fejlesztési keretének megállapításáról szóló 1084/2016. (II. 29.) Korm. határozat [a továbbiakban: 1084/2016. (II. 29.) Korm. határozat] 1. pontja a következő g) alponttal egészül ki:
   (A Kormány)
   „g) jóváhagyja a Környezeti és Energiahatékonysági Operatív Program 5. prioritása meghirdethető keretének 1,64 milliárd forinttal történő növelését azzal, hogy ezen alpontban meghatározott összegre a 272/2014. (XI. 5.) Korm. rendelet 44/C. §-ának megfelelően vállalható kötelezettség,”
4. Az 1084/2016. (II. 29.) Korm. határozat
   4.1. 1. pont d) alpont da) alpontjában a „rendelet” szövegrész helyébe a „rendelet [a továbbiakban: 272/2014. (XI. 5.) Korm. rendelet]” szöveg,
   4.2. 2. mellékletében foglalt táblázat
      4.2.1. D:469 mezőjében az „1,30” szövegrész helyébe a „2,34” szöveg,
      4.2.2. D:471 mezőjében az „1,20” szövegrész helyébe az „1,46” szöveg,
      4.2.3. D:484 mezőjében az „5,00” szövegrész helyébe a „7,00” szöveg,
      4.2.4. D:502 mezőjében a „0,54” szövegrész helyébe a „0,64” szöveg,
      4.2.5. D:503 mezőjében a „0,94” szövegrész helyébe az „1,70” szöveg,
      4.2.6. D:522 mezőjében a „0,17” szövegrész helyébe a „0,22” szöveg,
      4.2.7. D:534 mezőjében a „0,30” szövegrész helyébe a „0,20” szöveg,
      4.2.8. D:535 mezőjében a „0,20” szövegrész helyébe a „0,30” szöveg,
      4.2.9. D:545 mezőjében a „0,18” szövegrész helyébe a „0,40” szöveg,
      4.2.10. D:550 mezőjében a „6,34” szövegrész helyébe a „7,84” szöveg,
      4.2.11. D:571 mezőjében a „3,00” szövegrész helyébe a „4,00” szöveg,
      4.2.12. D:587 mezőjében a „0,13” szövegrész helyébe a „0,06” szöveg,
      4.2.13. D:588 mezőjében a „0,23” szövegrész helyébe a „0,30” szöveg,
      4.2.14. D:609 mezőjében a „0,15” szövegrész helyébe a „0,19” szöveg,
      4.2.15. D:610 mezőjében a „0,15” szövegrész helyébe a „0,12” szöveg,
      4.2.16. D:611 mezőjében a „0,02” szövegrész helyébe a „0,01” szöveg,
      4.2.17. D:625 mezőjében a „0,21” szövegrész helyébe a „0,30” szöveg,
      4.2.18. D:651 mezőjében a „0,50” szövegrész helyébe a „0,65” szöveg

   lép.

Orbán Viktor s. k.,
miniszterelnök

1. melléklet az 1625/2017. (IX. 11.) Korm. határozathoz

	A	B	C	D	E	F	G
1.	Projekt azonosító száma	Projekt megnevezése	Kedvezményezett neve	Eredeti támogatás (bruttó, Ft)	Többlettámogatás legfeljebb (bruttó, Ft)	Megnövelt támogatás legfeljebb (bruttó, Ft)	Projekt rövid bemutatása
2.	KEHOP-5.2.2-16-2016-00001	Honvédelmi Minisztérium épületeinek energetikai fejlesztése	Honvédelmi Minisztérium Védelemgazdasági Hivatal az Európai Unió vagy más nemzetközi szervezet felé vállalt kötelezettséggel összefüggő, a 2014–2020 programozási időszakban a Kormány által a nemzeti fejlesztési miniszter hatáskörébe utalt energiahatékonyság növelését célzó beruházások megvalósításáról szóló 435/2015. (XII. 28.) Korm. rendelet [a továbbiakban: 435/2015. (XII. 28.) Korm. rendelet] szerint	5 000 000 000	2 000 000 000	7 000 000 000	A projekt keretében hét helyszínen hét épület energetikai felújítása valósul meg (hőszigetelés, nyílászárócsere, gépészet korszerűsítése). A projekt célja az intézmények, és ezzel hazánk összes primer energia felhasználásának, valamint az ezzel összefüggő üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkentése.
3.	KEHOP-5.2.2-16-2016-00011	Középületek kiemelt épületenergetikai fejlesztései Borsod-Abaúj-Zemplén megyében	Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Kormányhivatal	1 300 000 000	1 043 965 000	2 343 965 000	A projekt keretében tíz, Borsod-Abaúj-Zemplén Megye Kormányhivatalának személyi állománya által használt épület energetikai felújítása valósul meg (hőszigetelés, nyílászárócsere, gépészet korszerűsítése). A projekt célja az intézmények, és ezzel hazánk összes primer energia felhasználásának, valamint az ezzel összefüggő üvegházhatású gázok csökkentése.

4.	KEHOP-5.2.2-16-2016-00032	Fejér megyei oktatási intézmények épületenergetikai fejlesztése	Klebelsberg Központ a 435/2015. (XII. 28.) Korm. rendelet szerint	540 000 000	94 700 000	634 700 000	A projekt keretében három oktatási intézmény energetikai felújítása valósul meg (hőszigetelés, nyílászárócsere, gépészet korszerűsítése). A projekt célja az intézmények, és ezzel hazánk összes primer energia felhasználásának, valamint az ezzel összefüggő üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkentése.
5.	KEHOP-5.2.2-16-2016-00037	Győr-Moson-Sopron megyei oktatási intézmények épületenergetikai fejlesztése	Klebelsberg Központ a 435/2015. (XII. 28.) Korm. rendelet szerint	940 000 000	760 000 000	1 700 000 000	A projekt keretében két oktatási intézmény felújítása valósul meg (hőszigetelés, nyílászárócsere, gépészet korszerűsítése). A projekt célja az intézmények, és ezzel hazánk összes primer energia felhasználásának, valamint az ezzel összefüggő üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkentése.
6.	KEHOP-5.2.2-16-2016-00045	Bereczki Máté Élelmiszeripari és Mezőgazdasági Szakképző Iskola és Sportiskola épületenergetikai fejlesztése	Bereczki Máté Élelmiszeripari és Mezőgazdasági Szakképző Iskola és Sportiskola a 435/2015. (XII. 28.) Korm. rendelet szerint	170 000 000	40 900 000	210 900 000	A projekt keretében egy helyszínen, két épület energetikai felújítása valósul meg (hőszigetelés, nyílászárócsere, gépészet korszerűsítése, napelem telepítése). A projekt célja az intézmény, és ezzel hazánk összes primer energia felhasználásának, valamint az ezzel összefüggő üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkentése.
7.	KEHOP-5.2.2-16-2016-00056	Középületek energetikai fejlesztései Fejér Megyében	Fejér Megyei Kormányhivatal	1 200 000 000	253 878 000	1 453 878 000	A projekt keretében tizenhét helyszínen, tizenhét épület energetikai felújítása valósul meg (hőszigetelés, nyílászárócsere, gépészet korszerűsítése, napelem telepítése). A projekt célja az intézmények, és ezzel hazánk összes primer energia felhasználásának, valamint az ezzel összefüggő üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkentése.

8.	KEHOP-5.2.2-16-2016-00065	Székesfehérvári Szakképzési Centrum Árpád Szakgimnáziuma, Szakközépiskolája és Kollégiuma energetikai korszerűsítése	Székesfehérvári Szakképzési Centrum a 435/2015. (XII. 28.) Korm. rendelet szerint	180 000 000	220 000 000	400 000 000	A projekt keretében egy épület energetikai felújítása valósul meg (hőszigetelés, nyílászárócsere, gépészet korszerűsítése). A projekt célja az intézmények, és ezzel hazánk összes primer energia felhasználásának, valamint az ezzel összefüggő üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkentése.
9.	KEHOP-5.2.2-16-2016-00079	Kisvárdai Szakképzési Centrum Kandó Kálmán Közlekedési Szakgimnáziuma és Dr. Béres József Kollégiuma energetikai korszerűsítése	Kisvárdai Szakképzési Centrum a 435/2015. (XII. 28.) Korm. rendelet szerint	200 000 000	100 000 000	300 000 000	A projekt célja a Kisvárdai Szakképzési Centrum Záhonyi Kandó Kálmán Közlekedési Szakközépiskolája, Gimnáziuma és Dr. Béres József Kollégiuma épületeinek energetikai fejlesztése.
10.	KEHOP-5.2.2-16-2016-00108	Vidéki egészségügyi intézmények energetikai korszerűsítése	Állami Egészségügyi Ellátó Központ a 435/2015. (XII. 28.) Korm. rendelet szerint	6 340 000 000	1 500 000 000	7 840 000 000	A projekt keretében nyolc helyszínen, tizennégy épület energetikai felújítása valósul meg (hőszigetelés, nyílászárócsere, gépészet korszerűsítése). A projekt célja az intézmények, és ezzel hazánk összes primer energia felhasználásának, valamint az ezzel összefüggő üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkentése.
11.	KEHOP-5.2.2-16-2017-00113	Katasztrófavédelmi ingatlanok épületenergetikai beruházásai	Belügyminisztérium Országos Katasztrófavédelmi Főigazgatóság a 435/2015. (XII. 28.) Korm. rendelet szerint	3 000 000 000	1 000 000 000	4 000 000 000	A projekt keretében tizenhét tűzoltó parancsnokság és katasztrófavédelmi kirendeltség energetikai felújítása valósul meg (hőszigetelés, nyílászárócsere, gépészet korszerűsítése). A projekt célja az intézmények, és ezzel hazánk összes primer energia felhasználásának, valamint az ezzel összefüggő üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkentése.

12.	KEHOP-5.2.3-16-2016-00017	A BZSH Scheiber Sándor Gimnázium, Általános Iskola és Kollégium épületének energetikai korszerűsítése I. (Laky Adolf utca)	Budapesti Zsidó Hitközség	150 000 000	40 000 000	190 000 000	A projekt keretében a Scheiber Sándor Gimnázium és Általános Iskola épületében fűtési rendszer korszerűsítése, használati melegvízrendszer korszerűsítése, külső nyílászárók cseréje, az épület utólagos hőszigetelése, napkollektoros rendszer telepítése valósul meg.
13.	KEHOP-5.2.3-16-2016-00051	Energetikai korszerűsítés megvalósítása a Tiszáninneni Református Egyházkerület által fenntartott oktatási és szociális intézményeiben	Tiszáninneni Református Egyházkerület	210 000 000	90 000 000	300 000 000	A projekt célja az Irinyi János Református Szakközépiskola és Diákotthon, illetve a MAON Református Szeretetotthon épületeinek energetikai fejlesztése.
14.	KEHOP-5.2.3-16-2016-00053	Győri Egyházmegye épületeinek energetikai felújítása	Győri Egyházmegye	230 000 000	70 000 000	300 000 000	A projekt célja a Prohászka Ottokár Orsolyita Gimnázium, Általános Iskola és Óvoda, illetve a Szent László Katolikus Szakkollégium épületeinek energetikai fejlesztése utólagos hőszigeteléssel, külső nyílászáró cserével és napelemes rendszer telepítésével.
15.	KEHOP-5.2.5-16-2016-00008	Heves Megyei Fenyőliget Egyesített Szociális Intézmény közel nulla energiaigényű épületeinek létesítése mintaprojekt jelleggel	Szociális és Gyermekvédelmi Főigazgatóság	499 452 404	147 338 459	646 790 863	A projekt keretében Nagykökényes községében új szociális otthon építése valósul meg korszerű pillérvázas épületként, figyelembe véve a jelenlegi energetikai követelményeket meghaladó „közel nulla energiaszint” elvárást. Az otthon 100 fő szociális ellátásban részesülő, időskorú személy befogadására lesz képes.

A Kormány 1626/2017. (IX. 11.) Korm. határozata a TOP-6.2.1-15-VP1-2016-00002 azonosító számú („Gyulafirátóti óvoda újjáépítése” című) projekt támogatásának növeléséről

A Kormány

1. egyetért a TOP-6.2.1-15-VP1-2016-00002 azonosító számú, „Gyulafirátóti óvoda újjáépítése” című projekt (a továbbiakban: projekt) támogatásának 1. melléklet szerinti növelésével,
2. egyetért a projekt támogatási szerződésének 1. melléklet szerinti módosításával.

Felelős: nemzetgazdasági miniszter

Határidő: azonnal

Orbán Viktor s. k.,
miniszterelnök

1. melléklet az 1626/2017. (IX. 11.) Korm. határozathoz

	A	B	C	D	E	F	G
1.	Projekt azonosító száma	Projekt címe	Kedvezményezett	Projekt eredeti támogatása (Ft)	Többlettámogatás (Ft)	Projekt támogatásának megnövelt összege (Ft)	A projekt rövid bemutatása
2.	TOP-6.2.1-15-VP1-2016-00002	Gyulafirátóti óvoda újjáépítése	Veszprém Megyei Jogú Város Önkormányzata	400 000 000	241 732 275	641 732 275	A projekt a Veszprém 10089/4 helyrajzi szám alatt nyilvántartott ingatlanon működő Gyulafirátóti Óvoda épületeinek újjáépítésére irányul, amelynek során öt óvodai és egy bölcsődei csoporttal, főzőkonyhával üzemelő épületet és kapcsolódó melléképületet alakítanak ki.

A Magyar Közlönyt az Igazságügyi Minisztérium szerkeszti.
A szerkesztésért felelős: dr. Salgó László Péter.
A szerkesztőség címe: Budapest V., Kossuth tér 4.
A Magyar Közlöny hiteles tartalma elektronikus dokumentumként a http://www.magyarkozlony.hu honlapon érhető el.
A Magyar Közlöny oldalhű másolatát papíron kiadja a Magyar Közlöny Lap- és Könyvkiadó.
Felelős kiadó: Köves Béla ügyvezető.