

Könyvvizsgálói és az ügyvédi tevékenység párhuzamos folytatására vonatkozó szabályok

(A BÜK-nek kifejezetten csakis a választott könyvvizsgálói tevékenységgel van baja!)

I. Ügyvédi oldalról

1. Ütv. szabályai

1998. évi XI. törvény az ügyvédekről

Az ügyvédi tevékenység

5. § (1) Az ügyvéd

- a) képviseli az ügyfelét,
- b) büntetőügyben védelmet lát el,
- c) jogi tanácsot ad,
- d) szerződést, beadványt, más iratot készít,
- e) az a)-d) pontban felsoroltakkal összefüggésben pénz és értéktárgy letéti kezelését végzi.

(2) Az (1) bekezdésben felsoroltak ellenérték fejében történő rendszeres ellátására - ha törvény másképpen nem rendelkezik - kizárólag ügyvéd jogosult.

(3) Az ügyvéd az (1) bekezdésben felsoroltakon kívül elláthatja a következő tevékenységeket is:

- a) adótanácsadás,
 - b) társadalombiztosítási tanácsadás,
 - c) pénzügyi és egyéb üzletviteli tanácsadás,
 - d) ingatlanközvetítés,
 - e) szabadalmi ügyvivői tevékenység,
 - f) olyan tevékenység, amelyre - helyi önkormányzati rendelet kivételével - jogszabály felhatalmazza,
 - g) külön törvényben szabályozott közvetítői eljárásban, illetve büntető ügyekben folytatott közvetítői tevékenység,
 - h) a cég - általa készített - létesítő okiratának és e cég bejegyzési (változásbejegyzési) kérelme további mellékleteinek elektronikus okirati formába alakítása,
 - i) külön törvényben szabályozott közbeszerzési békéltetői tevékenység, valamint hivatalos közbeszerzési tanácsadói tevékenység,
 - j) külön törvényben meghatározott lobbitevékenység,
 - k) cég székhelyének biztosítása (székhely szolgáltatás).
- (4) A (3) bekezdés **h) pontjában meghatározott tevékenységet az folytathatja**, aki az ügyvédi kamara által meghatározott technikai feltételekkel rendelkezik és a kamara nyilvántartásba vett.

Összeférhetlenség

6. § (1) Az ügyvéd

a) nem állhat munkaviszonyban, szolgálati viszonyban, munkavégzési kötelezettséggel járó más jogviszonyban; nem lehet közalkalmazott, köztisztviselő, közjegyző és főállású polgármester,

b) nem végezhet személyes közreműködéssel vagy korlátlan anyagi felelősséggel járó **vállalkozói tevékenységet.**

(2) Nem esik az (1) bekezdés tilalma alá

- a) a tudományos, művészeti és sporttevékenység,
- b) az oktatói tevékenység,
- c) a nem igazságügyi szakértői tevékenység,**
- d) a választottbírói tevékenység,
- e) az országgyűlési, európai parlamenti, helyi önkormányzati képviselői jogviszony,
- f) a munkaviszony nélküli igazgatósági és felügyelőbizottsági tagság,
- g) a kuratóriumi tagság és tisztségviselés.

Felvétel a kamarába

13. § (3) A kamarába - kérelmére - ügyvédként fel kell venni azt, aki megfelel a következő feltételeknek:

h) nem esik a (4) bekezdésben felsorolt kizáró okok alá.

(4) Nem vehető fel a kamarába az,

a) akivel szemben a 6. §-ban foglalt összeférhetlenségi ok áll fenn, és azt nem szünteti meg,

b) aki a közügyektől vagy a jogi képzéshez kötött foglalkozástól eltiltás mellékbüntetés hatálya alatt áll,

c) akit a bíróság szándékos bűncselekmény elkövetése miatt végrehajtandó szabadságvesztésre ítélt, a büntetés kitöltésétől, illetőleg a végrehajthatóság megszűnésétől számított 10 évig, akinek a szabadságvesztés büntetés végrehajtását próbaidőre felfüggesztették, a próbaidő leteltétől számított 3 évig,

d) akit az ügyvédi kamarából kizártak, a kizáró határozat jogerőre emelkedésétől számított 10 évig,

e) aki cselekvőképességet korlátozó vagy kizáró gondnokság hatálya alatt áll, vagy gondnokság alá helyezés nélkül is cselekvőképtelen (Ptk. 17. §),

f) aki az életmódja vagy magatartása miatt az ügyvédi hivatás gyakorlásához szükséges közbizalomra érdemtelen.

A KAMARAI TAGSÁG MEGSZŪNÉSE

20. § (1) Az ügyvéd kamarai tagsága megszűnik, ha

a) a kamarai tagságáról lemondott,

b) a 13. § (3) bekezdésében felsorolt feltételeknek nem felel meg,

c) a kamarai tagdíjfizetési kötelezettségét felszólítás ellenére nem teljesítette,

d) a 6. §-ban foglalt összeférhetlenséget felszólítás ellenére nem szüntette meg,

e) cselekvőképességet korlátozó vagy kizáró gondnokság hatálya alá került, vagy gondnokság alá helyezés nélkül is cselekvőképtelen (Ptk. 17. §),

f) az esküt határidőben nem tette le,

g) az ügyvédi tevékenység szüneteltetésének lejártát követően a tevékenységét nem folytatja,

h) a kamarából kizárták,

i) meghalt.

(2) A kamara az (1) bekezdés c) és d) pontja esetén írásban felszólítja az ügyvédet, hogy fizesse be a tagdíjat, illetve a 6. §-ban szabályozott összeférhetlenséget 30 napon belül szüntesse meg. Az (1) bekezdés d) pontja esetén a kamara összeférhetlenségi bizottságának állásfoglalását be kell szerezni.

(3) A kamara az (1) bekezdés a)-g) pontja esetén a kamarai tagság megszüntetéséről határozatot hoz, amelyet indokolni kell. A határozatra a 15. § rendelkezései az irányadók.

(4) Ha az ügyvéd kamarai tagsága az (1) bekezdés a)-c) pontjában szabályozott eset alapján szűnt meg, az újbóli kamarai felvételének a kamarai tagság megszűnéséről szóló határozat jogerőre emelkedésétől számított 1 év elteltével van helye.

2. CCBE Ügyvédi Etikai Kódex

AZ EURÓPAI UNIÓ ÜGYVÉDEINEK ETIKAI KÓDEXE¹

2.5. Összeférhetlenség

2.5.1. Az ügyvéd bizonyos foglalkozások gyakorlásából kizárható a célból, hogy hivatását kellő függetlenséggel és oly módon tudja gyakorolni, amely méltó az igazságszolgáltatásban való részvétel feladatához.

2.5.2. Az ügyvéd, aki valamelyik fogadó tagállamban bíróság vagy bármely hatóság előtt ügyfél képviselőként vagy védelmében jár el, köteles ott betartani a fogadó tagállam ügyvédeire alkalmazandó összeférhetlenségi szabályokat.

2.5.3. A valamelyik fogadó tagállamban letelepedett ügyvéd, aki ezen tagállamban kereskedelmi vagy más, nem ügyvédi hivatással kapcsolatos tevékenységben kíván közvetlenül részt venni, köteles tiszteletben tartani a fogadó tagállam ügyvédeire alkalmazandó, az összeférhetetlen vagy tiltott foglalkozásokra vonatkozó szabályokat.

¹ Az Európai Unió ügyvédeinek Etikai Kódexét eredetileg a CCBE 1988. október 28-i plenáris ülésén fogadták el, ezt követően az 1998. november 28-i, 2002. december 6-i és 2006. május 9-ei plenáris üléseken módosították. (<http://www.ccbe.org>)

2.7. Az ügyfél érdeke

Valamennyi etikai szabály és jogszabály kellő betartása függvényében az ügyvéd köteles mindig az ügyfele érdekeit a legmesszebb menőkig szem előtt tartva eljárni, és köteles ezen érdekeket a saját illetve a jogász társai érdekei elé helyezni.

4. Német Szövetségi Ügyvédi Rendtartás vonatkozó szabálya

A Német Szövetségi Ügyvédi Rendtartás (Bundesrechtsanwaltsordnung/BRAO/) már Hivatalos Indoklásában is megerősítette, hogy a könyvvizsgálói tevékenység messzemenően összeegyeztethető az ügyvédi kamarai tagsággal²: **„Amennyiben a könyvvizsgáló (vereidigter Buchprüfer) ténylegesen abban a helyzetben van, hogy ügyvédként dolgozzék, akkor az engedély tőle nem tagadható meg”.**

Ez a következtetés vonható le továbbá a Rendtartás szövegezéséből (§ 7 Nr. 2 BRAO), amely azt állapítja meg, hogy *„nem engedélyezhető annak a személynek az ügyvédi működése, aki olyan más tevékenységet (is) gyakorol, amely nem egyeztethető össze az ügyvédi hivatással, különös tekintettel az ügyvédség igazságszolgáltatásban betöltött független szerepére, illetve veszélyezteti az ügyvédi függetlenségbe vetett bizalmat”.* A könyvvizsgálói tevékenység azonban (ha az ügyellátás során a függetlenségi szabályokat az ügyvéd/könyvvizsgáló betartja) nem veszélyezteti az ügyvéd függetlenségét, jó hírnevét, hanem ellenkezőleg: a több irányú szakmai felkészültség az ügyfél érdekében álló tény, mely az ügyvéd felé irányuló bizalmat erősítheti.

Ezt az álláspontot erősíti meg az állandó német felsőbbírási judikatúra (BGH EGE VI 90.) és a kamarai gyakorlat is. Ugyanez az elv vonatkozik az adótanácsadói tevékenységre is.

5. Részletek a Fővárosi Bíróság 8.K.34380/2006/13. számú jogerős ítéletéből

(felperes: dr. Garajszki Zoltán, alperes: Magyar Ügyvédi Kamara., ítélet: 2007. 11. 30.)

Előzmények:

- a) Állásfoglalás iránti kérelemben a BÜK határozati állásfoglalása (2006. 02. 27.) (MÜK helybenhagyta)
„A könyvvizsgálói tevékenység az ügyvédi tevékenységgel abban az esetben nem tekinthető összeférhetetlennek, ha az ügyvéd könyvvizsgálói tevékenységét eseti megbízások alapján végzi.”
- b) Tagfelvételi kérelem elutasítása az Ütv. 6. § (1) bekezdésének a) pontja alapján (2006. 04. 24.) (MÜK 2006. 06. 12-én helybenhagyta, holott 2006. 05. 31-től csak tagi jogviszony alapján folytattam a könyvvizsgálói tevékenységet, személyes közreműködési kötelezettséget sem magánjogi, sem társasági szerződéssel nem vállaltam.)

Ítéleti állásfoglalások:

- c) Ítélet a per tárgyának precedens-jellegű, általános voltáról:
„A perbeli bíróságnak abban a kérdésben kellett állást foglalnia, hogy folytatható-e párhuzamosan az ügyvédi és a könyvvizsgálói tevékenység, azaz lehet-e valaki egyidejűleg a két kamara aktív tagja” (5. oldal utolsó bek.)
- d) Ítélet a az Ütv. 6. § (1) bekezdésében meghatározott összeférhetlenségi státuszról:
„...a felperes esetében nem áll fenn az alperes által – a tagfelvételi kérelem elutasítása jogi alapjaként – hivatkozott Ütv. 6. § (1) bekezdés szerinti összeférhetlenség.” (7. oldal (2) bek.) *„Ezáltal a bíróság egyetért a felperessel abban, hogy az Ütv. 6. § (1) bekezdésében szabályozott státusz összeférhetlenség a felperes esetében kizárható.”* (7. oldal (4) bek.)
- e) Ítélet arra az érvelésre, hogy a BÜK 2006. 02. 27-i állásfoglalásában jogellenes az „eseti” megszorítás, mivel nem fogalmi eleme a szakértői minősítésnek az eseti jelleg, valamint a választott könyvvizsgálói tevékenység kifejezetten eseti megbízásnak minősül (*jellemzők: konkrét ügy, határozott megbízási időtartam*), és nem „állandó”, vagy „tartós” megbízásnak

² JESSNITZER, Kurt/ BLUMBERG, Hanno: Bundesrechtsanwaltsverordnung. Kommentar, 9. Aufl., Köln, 43.o.

(jellemzők: csak az ügycsoport van meghatározva, keretszerződés-jelleg, határozatlan megbízási időtartam), ezért a BÜK elnöksége a saját állásfoglalását sem tartotta be.

„Tehát, mint **ahogy a szakértői tevékenységnek nem fogalmi eleme az eseti jelleg, úgy nincs jogszabályi alapja az alperes által a könyvvizsgálói tevékenységre alkalmazott „állandó” jelzőnek.** A Gt. 40. § szerinti könyvvizsgáló megjelölése: választott könyvvizsgáló, mely megbízás jellemzői a Gt. 40. § (1) bekezdése szerint az, hogy csak törvényben körülírt feladatra jöhet létre, egyéb megbízásokat a könyvvizsgáló ügyfelével nem köthet, egyéb üzleti kapcsolatban vele nem állhat, végül a Gt. 42. § (1) bekezdése szerint a megbízás határozott, maximált időtartamú.” (8. oldal (5) bekezdés)

- f) Ítélet arra az érvelésre, hogy a könyvvizsgálói tevékenység az Ütv. 6. § (2) bekezdésének c) pontja alá tartozó „nem igazságügyi szakértői tevékenység”.
- „A bíróság további álláspontja szerint helytállóan hivatkozott arra a felperes, hogy választott könyvvizsgálói tevékenysége, mint nem igazságügyi szakértői tevékenység az Ütv. 6. § (2) bekezdés c) pontja alapján a 6. § (1) bekezdése szerinti jogviszonyban is gyakorolható. ... **jogszabályok sokasága született, melyek egyértelműen alátámasztják, hogy a könyvvizsgálói tevékenység szakértői – de nem igazságügyi szakértői – tevékenységnek minősül.**” (7. oldal utolsó bekezdés)

6. Összefoglalás

A nemzetközi szabályok a tevékenységi korlátozások célhoz kötöttségének elvét juttatja érvényre. Ez a cél pedig az ügyvéd függetlenségének biztosítása. Az Ütv. pedig a függetlenségét veszélyeztető helyzetnek bizonyos jogviszonyokat (például munkaviszony, személyes közreműködési kötelezettséggel járó vállalkozói státus) tekint és tilt (Ütv. 6. § (1) bekezdés). Azonban ezen korlátok alól is bizonyos tevékenységek vonatkozásában felmentést ad.

Az Ütv. tehát nem tiltja semmilyen konkrét tevékenység végzését az ügyvédi tevékenység mellett (sem pozitív, sem negatív kizáró megközelítésben), pusztán csak bizonyos státusok fenntartását, összhangban a nemzetközi szabályokkal.

Ennek megfelelő a németországi gyakorlat is. A németajkú területeken bizonyos összeghatárig az ügyvédek egyébként is jogosultak beszámolókat auditálására és így egyébként is természetes a párhuzamos tevékenységi jogosultság.

II. Könyvvizsgálati oldalról

1. A Kkt. vonatkozó szabályai

2007. évi LXXV. törvény
a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a
könyvvizsgálói közfelügyeletről

Értelmező rendelkezések

2. § E törvény alkalmazásában

6. *Gazdálkodó szervezet*: a Polgári Törvénykönyvről szóló törvényben meghatározott fogalom.

7. *Gazdálkodó szervezet (szervezet)*: a gazdálkodó szervezet és a gazdálkodó szervezetnek nem minősülő külföldi illetőségű szervezet.

A Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény **685. §-a** „E törvény alkalmazásában...”

c) **gazdálkodó szervezet**: az állami vállalat, az egyéb állami gazdálkodó szerv, a szövetkezet, a lakásszövetkezet, az európai szövetkezet, a gazdasági társaság, az európai részvénytársaság, az egyesülés, az európai gazdasági egyesülés, az európai területi együttműködési csoportosulás, a közhasznú társaság, az egyes jogi személyek vállalata, a leányvállalat, a vízgazdálkodási társulat, az erdőbirtokossági társulat, a végrehajtói

iroda, továbbá az egyéni vállalkozó. Az állam, a helyi önkormányzat, a költségvetési szerv, az egyesület, a köztisztviselő, valamint az alapítvány gazdálkodó tevékenységével összefüggő polgári jogi kapcsolataira is a gazdálkodó szervezetekre vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni, kivéve, ha a törvény e jogi személyekre eltérő rendelkezést tartalmaz;”

11. § (1) A kamarába - kérelem alapján - tagként fel kell venni azt a természetes személyt, aki megfelel a következő feltételeknek:

e) vállalja, hogy más kamarai tag könyvvizsgálónál, könyvvizsgáló cégnél létesített munkaviszonyán kívüli **munkaviszonyban**, továbbá közalkalmazotti, köztisztviselői jogviszonyban, szolgálati viszonyban, munkaviszony jellegű jogviszonyban a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység megkezdésének időpontjától nem áll [ide nem értve a (2) bekezdés szerinti jogviszonyt],

f) vállalja, hogy könyvvizsgáló cégen kívül más gazdálkodó szervezetben (szervezetben) **személyes közreműködésre** tagként, vezető tisztségviselőként a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység megkezdésének időpontjától nem lesz **kötelezett** [ide nem értve a (2) bekezdés szerinti jogviszonyt],

(2) Az (1) bekezdés *e)* és *f)* pontja szerinti feltétel teljesítésétől - indokolt esetben - el lehet tekinteni a természetes személynél, ha munkáltatója (foglalkoztatója) írásban nyilatkozik arról, hogy **a kérelmező a kamarai tag könyvvizsgálói minőségéből adódó feladatait megfelelően el tudja látni**, valamint, hogy az (1) bekezdés *e)* és *f)* pontja szerinti jogviszonyból adódó jogok és kötelezettségek érvényesítésével nem akadályozza a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység megfelelő ellátását.

18. § A kamarai tag könyvvizsgáló jogosult a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység körébe tartozó és a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységen kívüli egyéb szakmai szolgáltatásokat nyújtani. **A kamarai tag könyvvizsgáló folytathat minden olyan egyéb tevékenységet is, amely nem ütközik a törvény, a kamara alapszabálya, valamint etikai szabályzata rendelkezéseibe.**

A könyvvizsgálói feladatkörrel (hivatással) összeegyeztethetetlen tevékenységek

53. § (1) A kamarai tag könyvvizsgáló, a könyvvizsgáló cég a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenység ellátása mellett nem vehet részt olyan tevékenységben, amely csorbítja, vagy csorbíthatja feddhetetlenségét, objektivitását, függetlenségét vagy a szakma jó hírnevét, és amely ezáltal összeegyeztethetetlen a szakmai tevékenységek ellátásával.

(2) Többféle szakmai szolgáltatás egyidejű nyújtása önmagában nem csorbítja a feddhetetlenséget, az objektivitást vagy a függetlenséget.

(3) A könyvvizsgálói feladatkörrel (hivatással) összeegyeztethetetlen

a) bármely szakmai szolgáltatás nyújtása, valamint

b) **a szakmai szolgáltatásokhoz nem kapcsolódó bármely egyéb tevékenység ellátása,**

ha annak hatására a kamarai tag könyvvizsgáló, a könyvvizsgáló cég nem képes a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet megfelelően ellátni.

Az egyéb tevékenységekbe tartozik az „egyéb szolgáltatások” fogalma is, amit a Kkt. például a „szakmai és egyéb szolgáltatások” fordulattal is kifejez (Kkt. 62. § (1) bekezdés, 63. § (1) bekezdés a) pont). Az IFAC Etikai Kódex viszont kifejezetten egyéb szakmai szolgáltatásnak tekint a jogi szolgáltatásokat, ide értve az ügyvédi tevékenységet is (290.106-290.112. pontok).

2. Az MKVK szabályzati rendelkezései

a) MKVK Alapszabály

132. A jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységet nem szüneteltető kamarai tag könyvvizsgáló csak olyan tevékenységet végezhet, amely nem sérti a könyvvizsgáló – Kkt. 61-65. §-ai szerinti – függetlenségét, és a Kkt. 53. §-a szerint összeegyeztethető a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységgel, ha annak végzése során nem létesül a Kkt. 11. § (1) bek. e) és f) pontjai szerinti olyan jogviszony, melyre a Kkt. 11. § (2) bekezdésének mentesítő szabálya nem vonatkozik. **Minden esetben – a jogszabályok, az alapszabály, az etikai szabályzat és az IFAC Könyvvizsgálói Etikai Kódex alapján – egvedileg kell mérlegelni, hogy a tevékenységét nem szüneteltető kamarai tag könyvvizsgáló jövedelemszerző tevékenysége összeegyeztethető-e a jogszabályi kötelezettségen alapuló könyvvizsgálói tevékenységgel.**

b) MKVK Etikai szabályzat

A.1. A könyvvizsgáló munkája

A könyvvizsgáló munkáját ...

- a jogszabályokban és a kamara szabályzataiban nem rendezett kérdések tekintetében a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (a továbbiakban: IFAC) által kiadott Könyvvizsgálói Etikai Kódex³, határozzák meg.

B.2. Függetlenség

2.1. (1) ... A könyvvizsgáló tevékenysége során a függetlenségét fenyegető veszélyek [Kkt. 62. § (3) bek.] értelmezésekor, valamint e veszélyek elhárítása, vagy elfogadható szintre való csökkentése érdekében szükséges lépések [Kkt. 62. § (4) bek.] tekintetében – amennyiben az adott kérdést a jelen etikai szabályzat nem szabályozza – az IFAC Könyvvizsgálói Etikai Kódexe alapján köteles eljárni.

C. 2.2. A fentiek alkalmazásában fegyelmi vétségnek minősül különösen ...

h) a jogszabályokban, vagy a kamara szabályzataiban nem rendezett kérdések tekintetében az IFAC Könyvvizsgálói Etikai Kódexének előírásait megszegi, ...

c) MKVK Felvételi szabályzat (a Kkt. 11. § (1) bek. e) pontjának értelmezéséhez)

10. Munkaviszony jellegű jogviszonyon a szövetkezeti tagsági viszony alapján a szövetkezet tagja és a szövetkezett között létrejött munkaviszony jellegű jogviszonyt kell érteni.

3. Az IFAC Könyvvizsgálói Etikai Kódex előírásai

200.1 Az elkötelezettségből eredő veszélyt eredményező körülményekre példák az alábbiak (nem teljes körű felsorolás):...

- **Védőügyvédi tevékenység** egy bizonyosságot nyújtó szolgáltatást igénybevevő ügyfél részére perben vagy harmadik felekkel folyó vitában.

Jogi szolgáltatások könyvvizsgálati ügyfelek részére

290.106 **A jogi szolgáltatások bármely olyan szolgáltatást jelenthetnek, amelyhez a szolgáltatást nyújtó személynek bíróságtól vagy a szolgáltatásnyújtás területén érvényes jogrendszerrel kapott praktizálási engedéllyel, vagy a jogász gyakorlat folytatásához szükséges jogi képzéssel kell rendelkeznie.** A jogi szolgáltatások széles és változatos területeket ölelnek fel, többek között vállalati és kereskedelmi szolgáltatások nyújtását ügyfelek részére, például szerződések támogatását, pereskedést, vállalatok egyesülésével és felvásárlásával kapcsolatos tanácsadást és támogatást, valamint segítségnyújtást az ügyfelek belső jogi részlegei számára. Amennyiben egy cég vagy hálózatba tartozó cég könyvvizsgálati ügyfél részére nyújt jogi szolgáltatásokat, akkor mind a saját vélemény felülbírálásából, mind az elkötelezettségből eredő veszély felmerülhet.

290.107 A függetlenséget fenyegető veszélyeket a nyújtandó szolgáltatás jellegétől függően kell megítélni: a szolgáltatásnyújtó független-e a bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző munkacsoporttól, illetve hogy az adott ügy mennyire jelentős a vállalatok pénzügyi kimutatásai szempontjából. A 290.162. bekezdésben meghatározott óvintézkedések alkalmasak lehetnek a függetlenséget fenyegető veszélyek megfelelő mértékre csökkentésére. Olyan körülmények között azonban, amikor a függetlenséget fenyegető veszély nem csökkenthető elfogadható szintre, az egyetlen lehetséges megoldás a szóban forgó szolgáltatások visszautasítása vagy a könyvvizsgálati megbízás visszaadása.

290.108 Amennyiben egy könyvvizsgálati ügyfél számára a cég olyan jogi szolgáltatásokat nyújt, amelyek előreláthatólag nem gyakorolnak jelentős hatást a pénzügyi kimutatásokra, a függetlenséget nem fenyegeti elfogadhatatlan veszély.

290.109 Különbséget kell tenni az ügyvédi tevékenység és a tanácsadás között. Olyan jogi szolgáltatások esetében, amelyek támogatják a könyvvizsgálati ügyfelet egy ügylet végrehajtásában (pl. szerződésekkel kapcsolatos támogatás, jogi tanácsadás, jogi átvilágítás és átszervezés), a saját vélemény felülbírálásából eredő veszély merülhet fel, de az óvintézkedések alkalmazásával elfogadható szintre csökkenthető. Az ilyen szolgáltatás általában nem veszélyezteti a függetlenséget, feltéve, ha:

- a) A bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző csoport tagjai nem vesznek részt a jogi szolgáltatásban;

³ http://www.mkvk.hu/pages/kamaraiszervezet/files/etikai_kodex_hu.doc

valamint

- b) Az adott tanácsokra vonatkozóan a könyvvizsgálati ügyfél hozza meg a végső döntést, vagy az ügyletek vonatkozásában a szolgáltatás annak végrehajtását jelenti, amit a könyvvizsgálati ügyfél elhatározott.

290.110 Amennyiben olyan körülmények között kell egy könyvvizsgálati ügyfél nevében vita vagy pereskedés megoldása során eljárni, amikor az érintett összegek jelentősek a könyvvizsgálati ügyfél pénzügyi kimutatásai szempontjából, akkor mind a saját vélemény felülbírálásából, mind az elkötelezettségből eredő veszély olyan jelentős, hogy semmilyen óvintézkedés nem csökkentheti azokat elfogadható szintre. Következésképpen a cég nem teljesíthet ilyen jellegű szolgáltatást könyvvizsgálati ügyfél számára.

290.111 Amennyiben egy cég felkérést kap arra, hogy ügyvédi szerepkörben járjon el egy könyvvizsgálati ügyfél számára vita vagy pereskedés megoldása céljából, és a szóban forgó összegek nem jelentősek a könyvvizsgálati ügyfél pénzügyi kimutatásai szempontjából, akkor a cégnek fel kell mérnie a saját vélemény felülbírálásából és az elkötelezettségből eredő veszély jelentőségét. Amennyiben a kockázat nem nyilvánvalóan jelentéktelen, mérlegelni kell az óvintézkedéseket, és szükség szerint alkalmazni kell azokat a kockázat kiküszöbölése vagy elfogadható szintre történő csökkentése érdekében. A szóban forgó óvintézkedések az alábbiakat foglalhatják magukban:

- Olyan szabályok és eljárások bevezetése, amelyek megtiltják, hogy a könyvvizsgálati ügyfélnek segítséget nyújtó személy az ügyfél nevében vezetői döntéseket hozzon;
- Olyan szakemberek alkalmazása a szolgáltatás végrehajtására, akik nem tagjai a bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző csoportnak.

290.112 Amennyiben a cég vagy hálózatba tartozó cég egy partnerét vagy alkalmazottját egy **könyvvizsgálati ügyfél jogi ügyei általános jogi képviselőjének** nevezik ki, mind a saját vélemény felülbírálásából, mind az elkötelezettségből eredő veszély olyan jelentős, hogy semmilyen óvintézkedés nem csökkentheti azokat elfogadható szintre. Az általános jogi képviselő pozíciója általában felső vezetői pozíció, amely jelentős felelősséggel jár egy társaság jogi ügyei vonatkozásában. Következésképpen, a cég vagy a hálózatba tartozó cég tagjai könyvvizsgálati ügyfélnél nem fogadhatnak el ilyen kinevezést.

MEGHATÁROZÁSOK

Jelen Könyvvizsgálói Etikai Kódexben az alábbi kifejezéseket a következő értelemben használjuk:

- Cég** (Firm) (a) A hivatásukat önállóan gyakorló könyvvizsgálók, vagy a könyvvizsgálók társulása vagy társasága;
- (b) Az a jogi személy, aki az ilyen feleket irányítja; és
- (c) Az a jogi személy, akit az ilyen felek irányítanak.

4. Összefoglalás

Tevékenységi oldalról a nemzetközi szabályok megengedőbbek a kifejezetten egyéb szakmai szolgáltatásnak tekintett ügyvédi tevékenységgel szemben, amikor annak függetlenséget veszélyeztető jellegét kell mérlegelni. Ügyvédi (jogi) szolgáltatás bizonyos óvintézkedések esetében könyvvizsgálati ügyfél részére is nyújtható. A magyarországi szabályok ezt kizárják. Azonban más (nem könyvvizsgálati) ügyfelek felé történő ügyvédi tevékenységet sehol nem tekintik összeférhetetlennek, függetlenséget veszélyeztetőnek.

Státusz oldalról a könyvvizsgáló függetlenségét csak az ügyvédi munkavégzésre irányuló munkaviszony fenntartása veszélyeztetheti, ha annak körülményei kizárják a Kkt. 11. § (2) bekezdésének alkalmazását. Az ügyvédi iroda tagjaként végzett tevékenység esetében ilyen státusz-összeférhetetlenség nem merül fel, mert az ügyvédi iroda nem minősül gyzdálkodó szervezetnek.

Az általános, „egyéb” kereső tevékenységek (foglalkozások) gyakorlásának tilalma csak olyan nyilvános szolgáltatások esetében jelenik meg (pl. közjegyző), ahol a függetlenség védelme sokkal hangsúlyosabb, azonban ezen esetekben mindig sokkal korlátozottabb a vállalkozási jelleg, ugyanis jogszabályok biztosítják a megélhetést is a következő eszközökkel: **limitált létszám, széles körben, kötelezően igénybe veendő szolgáltatások, hatósági díjszabás**. Azonban az ügyvédi és a könyvvizsgálói szolgáltatások esetében ezek a jogszabályi „megélhetési” biztosítékok **gyakorlatilag hiányoznak**, a piac változásához képest a létszám az utóbbi 10 évben ugrásszerűen növekedett, mindennek eredményeképp nagyon erős a piaci verseny, melynek következtében mindkét tevékenység vállalkozási jellege dominánssá vált.