Módszertani útmutató

az igazságügyi könyvszakértői tevékenység végzéséhez

2014.

Készítette: Bartha Gyula és Kolbe Tünde Igazságügyi könyvszakértők

Tartalomjegyzék

[Előszó 4](#_Toc391971446)

[I. Az igazságügyi szakértőkre és az igazságügyi szakértői tevékenységre vonatkozó jogi szabályozás 5](#_Toc391971447)

[1.1. Általános rendelkezések 5](#_Toc391971448)

[1.1.1. Az igazságügyi szakértői tevékenység szabályozása: 5](#_Toc391971449)

[1.1.2. Igazságügyi könyvszakértői tevékenység végzésének feltételei 7](#_Toc391971450)

[1.2. Az igazságügyi szakértővé válás szabályai és a szakterület kiterjesztése iránti kérelem 8](#_Toc391971451)

[1.2.1. Szakértővé válás szabályai 8](#_Toc391971452)

[1.2.2. Szakterület kiterjesztése iránti kérelem 10](#_Toc391971453)

[1.3. A névjegyzék és a névjegyzékből való törlés 11](#_Toc391971454)

[1.3.1. Névjegyzék 11](#_Toc391971455)

[1.3.2. A névjegyzékbe való bekerülés 12](#_Toc391971456)

[1.3.3. A névjegyzékből való törlés 12](#_Toc391971457)

[1.3.4. Az igazságügyi szakértői igazolvány és az eskü 13](#_Toc391971458)

[1.3.5. Jogorvoslat 13](#_Toc391971459)

[1.4. Az igazságügyi szakértő jogai és kötelezettségei 13](#_Toc391971460)

[1.5. A szakértői vélemény 14](#_Toc391971461)

[1.6. A szakértői díj 15](#_Toc391971462)

[1.7. Az igazságügyi könyvszakértők képzése 17](#_Toc391971463)

[1.8. Az igazságügyi könyvszakértői működés felügyelete (Szaktv. 19. §) 18](#_Toc391971464)

[1.9. Igazságügyi szakértői tevékenységet végző gazdasági társaság 18](#_Toc391971465)

[1.10. Az igazságügyi szakértői intézmények 19](#_Toc391971466)

[1.11. Az igazságügyi szakértői testületek 19](#_Toc391971467)

[1.12. A szakértőjelölt, szakkonzultáns és a segédszemélyzet 19](#_Toc391971468)

[II. Kirendelők, megbízók bemutatása és a szakvélemények változatai 20](#_Toc391971469)

[2.1 A kirendelés 20](#_Toc391971470)

[2.1.1 Bűnügyek esetén 21](#_Toc391971471)

2.1.1.1 Rendőrség………………………………………………………………………………………………………………….22

2.1.1.2 Bíróság………………………………………………………………………………………………………………………23

2.1.1.2.1 Járásbíróság………………………………………………………………………………………………………..24

2.1.1.2.2 Közigazgatási és munkaügyi bíróságok………………………………………………………………..24

2.1.1.2.3 Törvényszékek…………………………………………………………………………………………………….24

2.1.1.2.4 Ítélőtáblák…………………………………………………………………………………………………………..26

2.1.1.2.5 Kúria……………………………………………………………………………………………………………………26

2.1.1.3 Ügyészség……………………………………………………………………………………………………………………27

2.1.1.4 NAV…………………………………………………………………………………………………………………………….27

[2.2 Polgári jogviták esetén](#_Toc391971472) 29

2.2.1 Bíróság………………………………………………………………………………………………………………………………29

2.2.2 Közjegyző………………………………………………………………………………………………………………………….31

2.2.3 Választott bíróság……………………………………………………………………………………………………………..32

2.2.4 Egyéb kirendelők………………………………………………………………………………………………………….…..32

[2.3 A megbízás](#_Toc391971473) 33

[2.4 A szakvélemények változatai](#_Toc391971474) 34

[2.4.1 A szakvélemény elkészítésével kapcsolatos közös szabályok](#_Toc391971475) 34

2.4.2 Kiegészítő szakvélemény………………………………………………………………………………………………...35

[2.4.3 Igazságügyi könyvszakértői vélemény 36](#_Toc391971476)

[2.4.4 Könyvszakértői szakvélemény](#_Toc391971477) 36

III. [A perrendtartás és benne a szakértő helyzete 36](#_Toc391971478)

[3.1 Bűnperek 36](#_Toc391971479)

[3.1.1 A perek lefolyása 36](#_Toc391971480)

3.1.1.1 A tárgyalás menete……………………………………………………………………………………………………37

3.1.1.2 Jogorvoslat………………………………………………………………………………………………………………..38

[3.1.2 A szakértő jogállása 38](#_Toc391971481)

[3.1.3 A szakértő jogai és kötelességei 39](#_Toc391971482)

[3.2 Polgári perek](#_Toc391971483) 39

[3.2.1 A perek lefolyása](#_Toc391971484) 39

[3.2.2 A kirendelt szakértő jogai és kötelességei 39](#_Toc391971485)

[3.2.3 A felkért szakértő (szakértő tanú) jogai és kötelességei 39](#_Toc391971486)

IV. [Az igazságügyi könyvszakértés és a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok kapcsolata 40](#_Toc391971487)

V. [A szakértői tevékenység folyamata 44](#_Toc391971488)

[5.1 Kirendelés 44](#_Toc391971489)

[5.2 Teendők összeférhetetlenség esetén (összeférhetetlenségi kérdőív)](#_Toc391971490) 46

[5.3 A kirendelés visszaigazolása](#_Toc391971491) 48

[5.4 Tervezés](#_Toc391971492) 49

[5.5 A helyszíni vizsgálat 50](#_Toc391971493)

[5.6 Bizonyítási eszközök 51](#_Toc391971494)

[5.7 A szakértői vélemény](#_Toc391971495) 55

[5.7.1 A szakvéleménnyel szemben támasztott általános követelmények](#_Toc391971496) 55

[5.7.2A szakértői vélemény tartalma és formája](#_Toc391971497) 56

[5.8 A szakvélemény ismertetése a bíróságon](#_Toc391971498) 56

[5.9 Együttműködés más szakértőkkel 57](#_Toc391971499)

[5.10 A szakértői nyilvántartás 58](#_Toc391971500)

VI. [Könyvszakértői módszerek](#_Toc391971501) 59

[6.1 Vállalkozás piaci értékének meghatározása](#_Toc391971502) 59

[6.1.1 A cégértékelés sajátos problémái](#_Toc391971503) 59

[6.1.2 Az alkalmazható módszerek: 61](#_Toc391971504)

[6.2 Társaság fizetésképtelensége időpontjának meghatározása 62](#_Toc391971505)

[6.3 Egyéb módszerek](#_Toc391971506) 64

[6.3.1 A mérlegmódszer](#_Toc391971507) 64

[6.3.2 Elemző vizsgálat 64](#_Toc391971508)

[6.3.3 Információkérés 65](#_Toc391971509)

[6.3.4 Becslési eljárások 65](#_Toc391971510)

[6.3.5 Visszaigazolás vagy találkozó ellenőrzés](#_Toc391971511) 66

[6.3.6 Megelőző feltételek vizsgálata 66](#_Toc391971512)

[6.3.7 Kapcsolati táblázat készítése 66](#_Toc391971513)

[6.3.8 Oksági analízis 66](#_Toc391971514)

MELLÉKLETEK……………………………………………………………………………………………………………………………………67

1. számú melléklet: alkalmazott jogszabályok…………………………………………………………………………………..68

2. számú melléklet: díjjegyzék minta…………………………………………………………………………………………………71

3. számú melléklet: szakértői szerződés minta………………………………………………………………………………….72

4. számú melléklet: könyvvizsgálói szakvélemény javasolt tartalma………………………………………………….75

5. számú melléklet: Dr. Turán Zsolt állásfoglalása és az erre vonatkozó megb. szerződés…………………80

6. számú melléklet: „4400”-as standard……………………………………………………………………………………………85

# Előszó

Ebben a dokumentumban megtalálják az Igazságügyi Könyvszakértők Módszertani Útmutatója 2014-ben készült, legújabb változatát.

A 2007-ben készült módszertani útmutató teljes átdolgozására elsősorban azért volt szükség, mert az igazságügyi szakértőkre vonatkozó joganyag teljesen megváltozott, több új jogszabály született, és a legtöbb igazságügyi szakértésre vonatkozó törvényt, rendeletet jelentősen módosították az eltelt évek során.

A változtatásnak voltak egyéb okai is. Az egyik, hogy a régi módszertani útmutatót nem lehetett nagyon praktikusan kezelni, és mondanivalójának egy része elavult. Másrészt az igazságügyi könyvszakértésben új módszerek, a kirendelők részéről új igények jelentek meg, amelyeknek ilyen módon is meg kell felelnünk. Utalnunk kell itt arra, hogy egyre többször jelenik meg az igazságügyi könyvszakértői kirendelések között az, hogy végezzük el egy vállalkozás megjelölt időpontra vonatkozó piaci értékének a meghatározását, vagy határozzuk meg, hogy egy cég mikor vált fizetésképtelenné. Ezek a feladatok elsősorban becsléssel végezhetők el, és jelenleg csak az igazságügyi könyvszakértők egy része végzi el azokat a nemzetközi életben elfogadott módszertannal. Meg kívántuk ismertetni ezen módszereknek legalább az alapjait, hogy ezután mindenki egységes szemlélettel kezelje az ilyen feladatokat.

A módszertani útmutató elkészítésének az is célja volt, hogy az újonnan igazságügyi könyvszakértővé váló könyvvizsgálók megismerkedhessenek a hivatás alapvető szabályaival és módszereivel, megtanulhassák a ránk vonatkozó jogszabályok alapelemeit, megtudják, honnan kaphatnak kirendelést, milyen jogaik és kötelességeik vannak igazságügyi könyvszakértőként, használhatják-e és ha igen, miképpen szakértői tevékenységük során a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardokat. Fontos feladatunknak tartottuk azt is, hogy bemutassuk a szakértői tevékenység folyamatát, eközben gyakorlati tanácsokat is adva az olvasónak.

Vannak olyan kérdések – mint például a kirendelés vagy a szakvélemény – amelyeket a módszertani útmutató több helyén is ismertetünk. Ennek oka az, hogy a módszertani útmutató olvasása közben egy-egy fejezetnél ne kelljen többször is előre-hátra lapozni az olvasónak. Ezeket a fogalmakat a különböző fejezetekben különböző nézőpontból mutattuk be, amely megkönnyíti az ismeretek befogadását.

Végül abban a reményben adjuk közre az Igazságügyi Könyvszakértők Módszertani Útmutatóját, hogy mindenki megtalálja majd benne az őt érdeklő témákat. Ugyanakkor bízunk abban, hogy a nagy gyakorlattal rendelkező igazságügyi könyvszakértők is haszonnal forgathatják ezt a munkát.

# I. Az igazságügyi szakértőkre és az igazságügyi szakértői tevékenységre vonatkozó jogiszabályozás

## Általános rendelkezések

Az igazságügyi szakértő feladata, hogy a bíróság, az ügyészség, a rendőrség és a jogszabályban meghatározott más hatóság (a továbbiakban együtt: hatóság) kirendelése, vagy megbízás alapján, a tudomány és a műszaki fejlődés eredményeinek és saját tapasztalatainak felhasználásával készített szakvéleménnyel segítse a tényállás megállapítását, a szakkérdés eldöntését.

Az igazságügyi szakértő feladata során a jogszabályok és a szakmai szabályok megtartásával, legjobb tudása szerint köteles szakértői tevékenységét ellátni.

A szakértő által adott szakértői vélemény olyan bizonyítási eszköz, amely a bíróság hiányzó szakértelmét pótolja valamely bizonyítandó tény meghatározásához, vagy értékeléséhez. Fontos kiemelni, hogy a bíróság hiányzó szakértelmét pótolja, tehát nem nyilváníthat véleményt jogi kérdésekben, nem minősítheti a cselekményt és nem veheti át a bíróság ítélkező feladatát, vagy egyéb hatóságok véleményalkotási kötelezettségét, mert ezzel túllépne saját szakmai kompetenciáján

Szakértőnek tehát azt a személyt nevezzük, aki a hatóság hiányzó szakismeretét pótolva lehetővé teszi a per eldöntése szempontjából jelentős tények megismerését és feltárását, vagy az észlelt tények megfelelő értékelését.

A szakértő feladata ellátása során közfeladatot lát el, a szakvéleményadás azonban nem közhatalom gyakorlása során kifejtett szervező-intézkedő tevékenység. A szakvélemény csupán egy a bizonyítási eszközök közül, amelyet a hatóság szabadon mérlegel.

Ahhoz, hogy a szakértő feladatát a fentiekben leírtak szerint végezze, elengedhetetlen a tevékenységére vonatkozó jogszabályi előírások ismerete. A következőkben rövid áttekintést adunka jelen módszertani anyag elkészítésekor hatályos szabályozásról.

### Az igazságügyi szakértői tevékenység szabályozása:

A szakértői tevékenységre vonatkozóan jelenleg több, különböző szintű jogszabály fogalmaz meg előírásokat. Így pl. igazságügyi szakértőkre vonatkozó rendelkezéseket tartalmaznak az eljárási törvények is, mint a büntetőeljárásról szóló 1998. évi XIX. törvény (a továbbiakban: Be.) és a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.).

A szakértők személyére, feladatára, a tevékenység végzésének feltételeire, a szakértői intézményekre, a szakértői vélemény felülvizsgálatára, továbbá az igazságügyi szakértői működés felügyeletére vonatkozó alapvető rendelkezéseket 2005. december 31-ig az igazságügyi szakértőkről szóló 53/1993. (IV. 2.) Korm. rendelet tartalmazta. 2006. január 1-től e terület azonban törvényi szinten került szabályozásra[[1]](#footnote-2).

Ki kell emelni továbbá az igazságügyi szakértők igazolványáról szóló 19/2006. (IV.24.) IM rendeletet, amely 2006. május 1-től lépett hatályba. Továbbá szintén ki kell emelni az igazságügyi szakértők díjazásáról szóló, többször módosított 3/1986. (II. 21.) IM rendeletet is, hiszen az igazságügyi könyvszakértői tevékenység díjszerkezete ebből ismerhető meg.

A fentieken túl meg kell ismerni több egyéb rendelkezést is, így:

* az igazságügyi szakértői szakterületről, valamint az azokhoz kapcsolódó képesítési és egyéb szakmai feltételekről szóló 9/2006. (II. 27.) IM rendelet.
* A 10/2006. (III.7.) IM rendelet az igazságügyi szakértői tevékenység folytatásához szükséges jogi oktatásról és vizsgáról.
* A 4/2006. (I.26.) IM rendelet az igazságügyi szakértői névjegyzékbe történő felvételi eljárás igazgatási, szolgáltatási díjáról szól.
* A 27/2006. (X.5.) IRM rendelet az igazságügyi szakértői alapismeretek oktatásáról és vizsgájáról
* Az 58/2009. (X.30) IRM rendelet az igazságügyi szakértői kamara által lefolytatott egyes közigazgatási hatósági eljárásokért fizetendő igazságügyi szolgáltatási díjról
* Az igazságügyi és rendészeti miniszter által alapított szakértői intézmények alkalmazottainak státuszára az igazságügyi alkalmazottak szolgálati jogviszonyáról szóló 1997. évi LXVIII. törvény rendelkezései vonatkoznak.
* Az igazságügyi szakértők hatékonyabb működésének elősegítését szolgálta a szakértői önkormányzat jogainak és feladatainak meghatározására vonatkozó, az igazságügyi szakértői kamaráról szóló 1995. évi CXIV. törvény, amely a tapasztalatok által feltárt problémák megoldása érdekében azóta több alkalommal (1999-ben, 2005-ben, 2009-ben és 2013-ban) módosult.

2006-ban az igazságügyi reform keretében az igazságügyi szakértői tevékenységetújraszabályozták. Ennek keretében, a kormány- és miniszteri rendeleti szintű szabályozás helyett a legfontosabb kérdésekben olyan általános törvényi szabályozás vált indokolttá, amely rendezi mind az igazságügyi szakértők státuszát, mind a szakértői működés alapvető feltételrendszerét. Ennek figyelembevételével készült el a 2005. évi az igazságügyi szakértői tevékenységről szóló XLVII. törvény, (továbbiakban: Szaktv.) amely 2006. január 1-től hatályos.

Tekintettel azonban arra, hogy az igazságügyi szakértői tevékenység különböző szakterületein teljesen egységes szabályozás - a szakterületek sokszínűsége miatt - nem alakítható ki, a részletes szabályokat továbbra is az igazságügyi miniszter - egyes esetekben a szakterület ágazati irányításáért felelős miniszter bevonásával - rendeletben határozza meg.

Vannak továbbá olyan nemperes eljárások, ahol garanciális szempontból szükséges a szakértői intézeti szolgáltatás fenntartása, és amely eljárásokat az igazságügyi és rendészeti miniszter rendelete határozza meg. Ezeknek az ügyeknek kiemelkedő jelentőségét az adja, hogy a bírósághoz fordulás jogának érvényesülése, illetve maga az eljárás lefolytatása és kimenetele más, az Alaptörvényben biztosított jogok érvényesülésével is szorosan összefügg.

Az igazságügyi könyvszakértők által figyelembe veendő törvények és rendeletek tételes felsorolását az **1. számúmelléklet** tartalmazza.

### Igazságügyi könyvszakértői tevékenység végzésének feltételei

A törvény[[2]](#footnote-3) értelmében az igazságügyi szakértő az igazságügyi szakértői tevékenységet önálló tevékenységként, egyéni vállalkozóként, társaság vagy vállalkozás tagjaként vagy alkalmazottjaként, illetve e célra létesített igazságügyi szakértői intézmény nevében végezhet. Ez alól kivétel, ha névjegyzékbe vett igazságügyi szakértő hiányában eseti szakértő jár el, vagy jogszabály felhatalmazása alapján a hatóság egyéb állami szervet rendel ki. Az eseti szakértő kirendelésének feltétele, hogy ne legyen az adott szakterületen bejegyzett igazságügyi szakértő és a kirendelt személy megfelelő szakértelemmel is rendelkezzen. A törvény nem határozza meg, hogy ki lehet eseti szakértő, így a kirendelő hatóság döntésére bízza az eseti szakértő személyének meghatározását arra az esetre, ha az adott szakterületen bejegyzett szakértő vagy intézet nem létezik. Az eseti szakértő eljárására, jogaira és kötelezettségeire az igazságügyi szakértőkre vonatkozó rendelkezéseket kell megfelelően alkalmazni.

A fentiek alapján igazságügyi szakértői tevékenységet az erre feljogosított:

* természetes személy (a továbbiakban: igazságügyi szakértő),
* cégjegyzékbe bejegyzett gazdasági társaság (a továbbiakban: társaság), valamint a szolgáltatási tevékenység megkezdésének és folytatásának általános szabályairól szóló törvény szerinti szabad szolgáltatásnyújtás jogával rendelkező vállalkozás (a továbbiakban: vállalkozás),
* e célra létesített igazságügyi szakértői intézmény,
* igazságügyi szakértői testület,
* külön jogszabályban feljogosított állami szerv, intézmény, szervezet (a továbbiakban együtt: szervezet),
* külön törvény szerinti Teljesítésigazolási Szakértői Szerv végezhet.

Meg kell különböztetnünk a Magyar Könyvvizsgálói Kamaránál bejegyzett könyvvizsgálók tevékenységét az igazságügyi könyvszakértői tevékenységtől. A Magyar Könyvvizsgálói Kamara bejegyzett tagjai (szünetelő és aktív tagok egyaránt) igazságügyi szakértői tevékenységet is folytathatnak, ha alakóhelyük szerint illetékes területi Igazságügyi Szakértői Kamarának bejegyzett tagjai és szerepelnek az IM igazságügyi szakértői névjegyzékében.

A Magyar Könyvvizsgálói Kamaránál nyilvántartott könyvvizsgáló társaságok is kérhetik igazságügyi szakértői névjegyzékbe vételüket. A szakértői törvény a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról és a könyvvizsgálói tevékenységről szóló 1997. évi LV. törvény társaságokra vonatkozó előírásainál lazább szabályokat állapít meg a tevékenységé végzésének személyi feltételei körében[[3]](#footnote-4). Míg a könyvvizsgáló társaságokra a törvény szigorú szabályokat ír elő (könyvvizsgálók tulajdonosi és irányításbeli többsége) addig a szakértői törvény megelégszik a munkavállalók vagy tulajdonosok között meglévő igazságügyi szakértői kompetenciával.

## Az igazságügyi szakértővé válás szabályai és a szakterület kiterjesztése iránti kérelem

### Szakértővé válás szabályai

Az igazságügyi szakértői tevékenységet az igazságügyi szakértői névjegyzéket vezető hatóság – az igazságügyi szakértői névjegyzékbe (a továbbiakban: névjegyzék), meghatározott szakterületre történő felvétel útján – kérelemére annak a természetes személynek engedélyezi, aki a törvényben meghatározott feltételeknek megfelel. Kérelem csak az igazságügyért felelős miniszter (a továbbiakban: miniszter) rendeletében szereplő szakterületre nyújtható be. A névjegyzéket jelenleg az Igazságügyi Minisztérium (a továbbiakban: Minisztérium) vezeti.

A névjegyzékbe történő felvétel iránti kérelmet kizárólag a Minisztériumnál lehet benyújtani. A kérelemhez csatolni kell az igazságügyi szakértői tevékenységről szóló törvény[[4]](#footnote-5). 1. sz. mellékletben meghatározott iratokat. Mindezek a Minisztérium honlapján megtalálhatók.

A külföldi bizonyítvánnyal, oklevéllel rendelkező kérelmező esetében a névjegyzékbe való felvételhez a mellékletben megjelölt képesítéssel Magyarországon egyenértékűnek elismert, illetve honosított bizonyítvány, oklevél fogadható el. Az elismerésre a külföldi bizonyítványok és oklevelek elismeréséről szóló törvény[[5]](#footnote-6) rendelkezései az irányadóak.

Ha jogszabály alapján a névjegyzékbe való felvételhez szakmai kamarai tagság szükséges, a kérelmező a névjegyzékbe akkor vehető fel, ha a kamarai tagsági jogviszonya nincs felfüggesztve.

Igazságügyi könyvszakértő az lehet, aki

* büntetlen előéletű és nem áll foglalkozástól eltiltás mellékbüntetés hatálya alatt,

A törvényi feltételnek való megfelelést a kérelmezőnek erkölcsi bizonyítvány bemutatásával kell igazolnia.

* a szakterületre meghatározott, a szakterületnek megfelelő képesítéssel (könyvvizsgálói végzettség) és a képesítés megszerzésétől számított, legalább ötéves szakirányú szakmai gyakorlattal rendelkezik,

Az igazságügyi szakértői tevékenységről szóló 2005. évi XLVII. törvény 31. §-a (6) bekezdésének a) pontjában kapott felhatalmazás alapján 2006. január 1-től hatályba lépett az igazságügyi és rendészeti miniszter 9/2006. (II. 27.) IM rendelete, mely az igazságügyi szakértői szakterületekről, valamint az azokhoz kapcsolódó képesítési és egyéb szakmai terület feltételeit szabályozza.

A rendelet szerint az igazságügyi szakértői névjegyzékbe történő felvételi és az igazságügyi szakértői szakterület kiterjesztése iránti eljárás során e rendelet szabályait kell alkalmazni, a bejegyezhető szakterületeket e rendelet 1-11. számú mellékletei tartalmazzák. A pénzügyi-gazdasági szakterületre vonatkozó követelményeket a 10. számú melléklet mutatja be.

Általánosságban a természetes személy a mellékletekben felsorolt szakterületeken – eltérő rendelkezés hiányában – névjegyzékbe való felvételéhez a képesítés megszerzésétől számított ötéves szakmai gyakorlati idő igazolása szükséges.

Ettől eltérő szakmai gyakorlati idő igazolása szükséges abban az esetben, ha:

* a felvételét kérő személy az Országos Képzési Jegyzékben (OKJ) szereplő felsőfokú szakképesítéssel rendelkezik, akkor a szakirányú szakmai gyakorlatiidő tíz év.
* szakértő jelöltként szakértői intézmény, vagy szervezet keretében dolgozik,ekkor a képesítés megszerzésétől számított három év a szakmai gyakorlati idő.

Az igazságügyi szakértői szakterületeket és az azokhoz kapcsolódó képesítési feltételeket a közgazdaság, vám-, és egyes pénzügyi területeken a rendelet 10. sz. melléklete hét területre határozta meg, ezek a következők:

1. adó- és járulék

2. biztosítás

3. jövedék

4. könyvszakértés

5. pénzpiac

6. tőkepiac

7. vám

A szakterületek jelenlegi rendszere bővíthető, pontosítható, így folytonos változásban van. Az igazságügyi szakértői kamaráról szóló 1995. évi CXIV. törvény (ISZK) teremti meg a szakterületi rendelet folyamatos karbantartásának kereteit.

* a szakterületén működő szakmai kamara tagja, ha a tevékenység folytatásához a kötelező kamarai tagságot jogszabály előírja,

Számos olyan foglalkozás, szakma létezik, melyben a foglalkozásgyakorlásának előfeltétele a kamarai tagság, ilyen a könyvszakértők esetében a Magyar Könyvvizsgálói Kamarai tagság. A szakmai kamarai tagságról szóló igazolást a szakértő jelölt kérelmére a Magyar Könyvvizsgálói Kamara állítja ki.

* kötelezettséget vállal arra, hogy a hatósági kirendelésnek – a jogszabályban meghatározott eseteket kivéve – eleget tesz,

A hatósági kirendelési kötelezettség vállalásról az igazságügyi szakértővé válás időpontjában írásban nyilatkozik a kérelmező, de ennek a kötelezettségének az igazságügyi szakértői működés során folyamatosan eleget kell tenni, éppen ezért részletes ismertetésére az igazságügyi szakértő jogai és kötelezettségei körében kerül sor.

Amennyiben az igazságügyi szakértő az eljárási kötelezettségének nem tud eleget tenni, úgy köteles a tudomására jutásáról számított három munkanapon belül ezt közölni a kirendelő hatósággal. Ha a kötelezettségét megszegi, az etikai eljárást vonhat maga után, ismételt esetben pedig a névjegyzékből való törléshez vezet.

* nem áll cselekvőképességet érintő gondnokság, támogatott döntéshozatal és közügyektől való eltiltás hatálya alatt
* a névjegyzékbe való felvételét követően tagja – törvény eltérő rendelkezésének hiányában – a lakóhelye szerint illetékes területi igazságügyi szakértői kamarának (a továbbiakban: szakértői kamara)

Az igazságügyi szakértő kamarai tagsága és az igazságügyi szakértő névjegyzékben való szereplése egymással szorosan összefüggő jogi helyzet. Azt a szakértőt, akit az igazságügyi és rendészeti miniszter a névjegyzékbe felvett, az IM értesítése alapján fel kell venni az igazságügyi szakértő lakóhelye szerint illetékes területi kamarába. Az igazságügyi szakértő kérelmére különösen indokolt esetben az országos kamara engedélyezheti, hogy más területi kamaránál létesítsen tagsági viszonyt. Ennek engedélyezésére olyan esetben kerülhet sor, ha az igazságügyi szakértő lakóhelye és működésének tényleges helyszíne, elérhetősége elválik egymástól, és az igazságügyi szakértő lakóhelyén igazságügyi szakértői tevékenységet nem végez. Ebben az esetben a kamarai jogok és kötelezettségek gyakorlásának megkönnyítése érdekében a törvény lehetővé teszi, hogy az országos kamara engedélyezze a területi kamara-váltást.

### Szakterület kiterjesztése iránti kérelem

A szakterület kiterjesztése iránti kérelem előterjesztésére, valamint elbírálására a felvétel iránti kérelemre vonatkozó szabályokat kell megfelelően alkalmazni azzal, hogy a kérelem előterjesztésekor a jogi vizsga, a szakértés alapismereteiről szóló vizsga és az eskü letételét nem kell megismételni.

A Szaktv. alapján tehát az igazságügyi szakértő szakterület kiterjesztési kérelmének mindazokat az adatokat tartalmaznia kell, illetve mindazokat a mellékleteket csatolni szükséges, melyek a bejegyzési kérelemnek is feltételei. Az előzőekben ismertetett feltételek közül – ahogyan arról már szó volt – a büntetlen előélet és a foglalkoztatástól eltiltás mellékbüntetés hatálya alatt nem állás folyamatos feltétel, ezért a kiterjesztési kérelemhez is igazolni szükséges. Az adott szakterületnek megfelelő képesítés és az előírt szakmai gyakorlat igazolása értelemszerűen az új szakterületek esetében ismételten a legfontosabb elbírálandó kérdés.

A 4/2006. (I.26.) IM rendelet szerint a 2006. március 1-je után indult igazságügyi szakértői névjegyzékben történő felvételét kérő, vagy a szakterület kiterjesztését kérő természetes személy és jogi személy, jogi személyiség nélküli gazdasági társaság 7.400,- Ft igazgatási szolgáltatási díjat köteles fizetni.

## A névjegyzék és a névjegyzékből való törlés

### Névjegyzék

A Szaktv. 3. §-ának (1) bekezdése rögzíti azt, hogy az igazságügyi szakértői névjegyzéket az IM vezeti. A törvény 2. számú melléklete szerinti adatokat és a szakértő tevékenységével kapcsolatos egyes tényeket a névjegyzék tartalmazza.

A törvény 2. számú melléklete szakértőre vonatkozó adatainak egy része**nyilvános**, azokat a Minisztérium a világhálón is közzéteszi. A közzétehető adatok: a név; elérhetőségi cím, nyelvismeret (nyelv, nyelvtudás foka), területi igazságügyi szakértői kamarai tagság, igazságügyi szakértői igazolvány száma, a névjegyzékbe bejegyzett szakterület és a bejegyzés időpontja.

A Minisztérium nyilvántartás céljából a nyilvános adatokat az illetékes Igazságügyi Szakértői Kamara részére átadja.

A törvény 2. számú melléklete szakértőre vonatkozó adatainak másik része **nem nyilvános,** azokról csak a törvényben foglalt esetben, az arra jogosult részére adható tájékoztatás.

A nem nyilvános adatok a következők:

* elutasított szakterület és az elutasítás időpontja,
* elbírálás alatt lévő szakterület;
* névjegyzékből törölt;
* nyilvántartási szám;
* az igazgatási ügyiratok ügyszáma;
* éves díjszabás, ha az eltér a jogszabályban meg- határozott összegtől;
* a késedelembe esés ténye, az ügyre történő utalással;
* a szakértő ellen közvádra üldözendő szándékos bűncselekmény miatt indult eljárás megindításának, megszüntetésének, illetve befejezésének ténye.

A Szaktv. elfogadását követően a Kormány felhatalmazást kapott arra, hogy a névjegyzékre, a névjegyzékben szereplő adatok és nyilvántartások eljárási rendjére részletes szabályokat állapítson meg. Ezen felhatalmazás alapján jelent meg, az igazságügyi szakértői névjegyzék vezetéséről szóló 210/2005. (X.5.) Korm. rendelet, amely 2006. január 1-én lépett hatályba. A törvény és a kormányrendelet alapján a nyilvántartás alapvető funkcióját akként töltheti be, hogy a nyilvántartás nyilvános adatai a jogalkalmazók számára az interneten folyamatosan hozzáférhetőek. A névjegyzékben szereplő adatokat ugyanakkor védeni kell a jogosulatlan hozzáférés, módosítás, törlés és megsemmisítés ellen,ezért az internetes szolgáltatások két különböző TCP portálon kerülnek publikálásra, lehetővé téve ezáltal, hogy a hozzáférés biztonságát tűzfal védje. A tűzfal megkülönbözteti a nyilvános és a nem nyilvános szolgáltatást, és csak a nyilvános adatok elérését engedélyezi az internetet igénybe vevők részére.

### A névjegyzékbe való bekerülés

A névjegyzékbe történő felvétel iránti kérelmet az igazságügyi szakértői névjegyzéket vezető hatóságnál kell benyújtani. A kérelemhez csatolni kell a törvény 1. számú mellékletében meghatározott iratokat. Nem kell csatolni a hatósági erkölcsi bizonyítványt akkor, ha a kérelmező kérte a bűnügyi nyilvántartó szervtől, hogy az abban szereplő adatokat az igazságügyi névjegyzéket vezető hatóság részére továbbítsa. Amennyiben a kérelem hiányos, az igazságügyi szakértői névjegyzéket vezető hatóság megfelelő határidő megjelölésével a kérelmezőt a hiányok pótlására hívja fel.

Ha a kérelmező a névjegyzékbe való felvételi kérelmét több szakterületre terjeszti elő, az egyes szakterületek vonatkozásában önálló hatósági döntést lehet hozni.

Az igazságügyi szakértői névjegyzéket vezető hatóság a kérelem megérkezésétől számított 40 napon belül dönt, azonban ha a döntés a határidőn belül nem történik meg, a kérelmezőt nem illeti meg az igazságügyi szakértői tevékenység megkezdésének, illetve folytatásának joga, és a közigazgatási hatósági eljárás általános szabályairól szóló törvénynek a hatóság mulasztására vonatkozó általános szabályait kell alkalmazni. Ha a szakhatóság az igazságügyi szakértői tevékenység folytatásához szükséges gyakorlati idő szakirányúságáról szóló állásfoglalását határidőben nem adja ki, a szakhatóság hozzájárulását nem lehet megadottnak tekinteni.

### A névjegyzékből való törlés

Az igazságügyi szakértőt törölni kell a névjegyzékből, ha

* azt az igazságügyi szakértő kéri,
* a névjegyzékbe való bejegyzés feltételei már a felvételkor sem álltak fenn, vagy utóbb megszűntek,
* a névjegyzékbe megalapozatlan szakvélemény miatt öt alkalommal kerül bejegyzés (Szaktv. 2013. évi módosítása, amely 2013. július 1-jétől hatályos)[[6]](#footnote-7)
* a névjegyzékben szereplő adatok változását felhívásra, ismételten nem jelenti be
* a hatósági kirendelésnek a vállalt kötelezettsége ellenére ismételten nem tesz eleget,
* az igazságügyi szakértők számára kötelezően előírt képzésben való részvételt elmulasztotta, nemvizsgázott, vagy a külön jogszabályban meghatározott vizsgával nem rendelkezik, vagy az ezek alapján fennálló képzési kötelezettségének nem tett eleget,
* szakértői kamarai tagsága megszűnik: kizárás útján, a kamarai tagdíj fizetésének elmulasztása miatt, késedelem miatt, továbbá egyéb okból, vagy
* meghalt,
* büntetett előéletűvé vált, és/vagy a bíróság jogerős ítéletével eltiltotta az igazságügyi szakértői vagy a szakterületének megfelelő tevékenység folytatásától.

Ha a névjegyzékből történő törlésre hatósági kirendelési kötelezettségének megszegése, vagy kamarai tagságából való kizárása alapján került sor, az igazságügyi szakértő a határozat jogerőre emelkedésétől számított 5 éven belül, ha a törlésre eskütételének elmaradása, valamint képzési kötelezettségének nem teljesítése és kamarai tagdíj fizetésének elmulasztása miatt kerül sor, a határozat jogerőre emelkedésétől számított 1 éven belül a névjegyzékbe nem vehető ismét fel.

Az igazságügyi szakértői névjegyzéket vezető hatóság abban az esetben, ha azt a szakértő maga kéri, vagy a névjegyzékbe való bejegyzés feltételei már a felvételkor sem álltak fenn, vagy utóbb megszűntek, az igazságügyi szakértőt az érintett szakterület szakértői közül törli.

Ha az igazságügyi szakértőt a névjegyzékből – kivétel halál esetén – törlik, a határozat kézhezvételétől számított nyolc napon belül köteles igazolványát az igazságügyi szakértői névjegyzéket vezető hatóságnak, a folyamatban levő ügyek iratait pedig a kirendelő hatóságnak, illetve megbízónak átadni. Ezt akkor is köteles megtenni, ha a szakértői kamarai tagságát felfüggesztették, vagy tevékenységét a kamara engedélyével szünetelteti.

### Az igazságügyi szakértői igazolvány és az eskü

Az eskü kötelezi a szakértőt, hogy szakértői tevékenysége során titoktartás megőrzésével, részlehajlás nélkül, lelkiismeretesen, a jogszabályoknak és a szakmai szabályoknak megfelelően járjon el.

A Minisztérium az igazságügyi szakértőt e minőségének igazolására az eskü letételével egyidejűleg igazságügyi szakértői fényképes igazolvánnyal látja el, amely tartalmazza a személyi adatokat, nyilvántartási számot, igazolvány sorszámot és a szakterületet.

### Jogorvoslat

A névjegyzéket vezető hatóság és a miniszter által hozott határozat felülvizsgálatáról a bíróság nemperes eljárásban határoz. Ha a törvényből vagy az eljárás nemperes jellegéből más nem következik, a bíróság eljárására a polgári perrendtartásról szóló törvény közigazgatási perekre vonatkozó rendelkezéseit kell megfelelően alkalmazni.

## Az igazságügyi szakértő jogai és kötelezettségei

A Szaktv. 12-14. § előírásai, valamint a Pp. és a Be. rendelkezései az irányadók a szakértő jogaira és kötelezettségeire vonatkozóan.

Az igazságügyi szakértőt a tevékenysége sorántudomására jutott tényekre és adatokra nézve titoktartási kötelezettség terheli, az ügyre vonatkozó tényekről és adatokról csak az ügyben eljáró hatóság, továbbá törvényben meghatározott szerv (személy) részére nyújthat tájékoztatást.

Ha jogszabály másként nem rendelkezik, az előzőekben ismertetettek nem zárják ki a szakértői vizsgálat során feltárt tényeknek és adatoknak tudományos vagy oktatási célra - az érintettek személyes adatai védelméhez fűződő jogának és személyiségi jogainak sérelme nélkül - történő felhasználását.

Ha az igazságügyi szakértő a vizsgálat során az adott eljárás tárgyát nem képező, személy elleni erőszakos bűncselekmény elkövetésére utaló körülményről, vagy olyan bűncselekmény elkövetésének szándékáról szerez tudomást, amely más személy életét, testi épségét vagy egészségét veszélyeztetné, köteles a tudomására jutott adatokat a nyomozó hatóságnak bejelenteni.

Az igazságügyi szakértő a tevékenységéről köteles évente nyilvántartást vezetni. A nyilvántartás formai és tartalmi előírásai alapján készítendő dokumentumot az alábbi táblázat mutatja.

Nyilvántartás 20…. év



A nyilvántartásban szereplő adatokat kizárólag az igazságügyi névjegyzéket vezető hatóság részére, a kirendelések teljesítésének ellenőrzése céljából lehet továbbítani, amely az adatokat az eljárás befejezéséig kezeli. A szakértőnek kötelessége az általa kezelt személyes adatokat – amennyiben törvény másképpen nem rendelkezik – a kirendelés vagy megbízás befejezését követően haladéktalanul zárolni.

A befejezett kirendelést vagy megbízást követően a szakértő az általa kezelt, zárolt személyes adatokat tevékenysége szakmai, módszertani, etikai megfelelőségének, valamint jogszabályszerűségének ellenőrizhetősége céljából a zárolástól számított 10 évig köteles tárolni, és azokat kizárólag a kirendelő, megbízó, az igazságügyi szakértőkkel szemben etikai eljárás lefolytatására jogosult, valamint a személyes adatok kezelésére jogosult más szerv vagy személy részére továbbíthatja. A zárolt adatokat a szakértő a 10 év elteltével törli.

A szakértő az általa vezetett adattovábbítási nyilvántartás adatait az adattovábbítástól számított 20 évig köteles megőrizni.

Az igazságügyi szakértő jogaira és kötelességeire vonatkozó előírásokat tartalmaz mégezen módszertani útmutatóIII. fejezet 1.1.3. pontja.

## A szakértői vélemény

A szakértői véleménnyel kapcsolatos előírásokat a Szaktv. 16. §-a, valamint a Pp. 182. § (1-3). bekezdései, valamint a Be. 108-109. §-ai tartalmazzák.

A szakértő a szakvéleményt - a kirendelő szerv intézkedésének megfelelően – írásban, szóban vagy elektronikus kézbesítés útján terjeszti elő. A leggyakoribb eset az írásban adott szakvélemény, ezért a módszertani útmutató ezzel foglalkozik.

A szakvélemény kiterjed a kirendelő szerv - és a kirendelő szerv útján a felek - által feltett kérdések megválaszolására, továbbá az egyéb szükséges megállapításokra.

A szakértő a szakvélemény tartalmával összefüggésben nem utasítható, azt saját nevében adja.

A szakvélemény magában foglalja:

* a vizsgálat tárgyára, a vizsgálati eljárásokra és eszközökre, a vizsgálat tárgyában bekövetkezett változásokra vonatkozó adatokat (lelet)
* a vizsgálat módszerének rövid ismertetését
* a szakmai megállapítások összefoglalását (szakmai ténymegállapítás)
* a szakmai ténymegállapításból levont következtetéseket, ennek keretében a feltett kérdésekre adott válaszokat (vélemény).

A bíróság a szakértőt a vélemény írásbeli előterjesztésére megidézése nélkül kirendeléskor utasíthatja. Ha a bíróság szükségesnek tartja, a szakértőt megidézheti. A bíróság az írásbeli kirendelésben, illetve a tárgyaláson ismerteti a szakértő előtt azokat a kérdéséket, amelyekre vonatkozóan véleményt kell nyilvánítania. A szakértőhöz egyes kérdések feltevését a felek is indítványozhatják.

Ha a szakértő a véleményt ott helyben nem terjeszti elő, a bíróság a vélemény előterjesztésére új határnapot tűz ki, vagy a szakértőt arra utasítja, hogy szakvéleményt meghatározott idő alatt írásban terjessze a bíróság elé. Az írásbeli szakvélemény bemutatásáról a feleket értesíteni kell.

Ha a szakvélemény homályos, hiányos, önmagával vagy más szakértő véleményével, illetve a bizonyított tényekkel ellentétben állónak látszik, vagy helyességéghez egyébként nyomatékos kétség fér, a szakértő köteles a bíróság felhívására a szükséges felvilágosítást megadni.

A szakértőhöz a véleményre vonatkozólag ennek előterjesztése után kérdéseket lehet intézni.

A szakértőnek véleménye megalkotásánál értékelnie kell az ügyben esetleg már korábban lefolytatott vizsgálat adatait és megállapításait is.

Ha a vizsgálatban több szakértő működött közre, a véleményben fel kell tüntetni, hogy melyik szakértő milyen vizsgálatot végzett. Ha több szakértő azonos szakterületről egyező véleményre jut, a szakvéleményt közösen is előterjeszthetik (együttes vélemény). Több szakághoz tartozó szakkérdésben a szakértők véleményüket egyesíthetik (egyesített vélemény). A szakértő jogosult eltérő vélemény előterjesztésére is.

A szakértő az írásbeli szakvéleményét - ha jogszabály másként nem rendelkezik - az előterjesztésre megszabott határidő alatt a kirendelő szerv által meghatározott példányszámban nyújtja be. Az írásbeli szakvéleményt a szakértőnek alá kell írnia, és - az eseti szakértőt kivéve - a bélyegzőjével kell ellátnia.

## A szakértői díj

A szakértői díjról általánosságban a Szaktv. 17. §-a, valamint atöbbször módosított 3/1986. (II.21.) IM rendelet az igazságügyi szakértők díjazásáról szól, mely szerint az igazságügyi szakértőnek, az igazságügyi szakértői intézménynek, az orvostudományi képzést folytató egyetem igazságügyi orvostani intézetének, a szakértői vélemény végett megkeresett egyéb szervnek, tovább a szakértőként alkalmazott más személynek, valamint a szaktanácsadónak (továbbiakban együtt: szakértő) szakértői tevékenységéért munkadíj és költségtérítés (a továbbiakban együtt: szakértői díj) jár.

Azokban az ügyekben, amelyekben a hatóság hivatalból folytat le bizonyítást, vagy a bizonyítás hivatalból történő elrendelésének is helye lenne, az egyes vizsgálatok elvégzéséért felszámítható díjat a Magyar Igazságügyi Szakértői Kamara javaslatára is figyelemmel a miniszter rendeletben határozta meg. (3/1986. (II.21.) IM rendelet II. számú melléklet) Ezen ügyeken kívül a szakértő a díjjegyzékével érvényesíteni kívánt díjat maga állapítja meg.

Hivatalból folytatott bizonyításnak büntetőeljárásban, valamint a polgári peres eljárások azon eseteiben van mód, ahol ezt a törvény (Pp.) kifejezetten megengedi (jellemzően családjogi ügyekben).

Több szakértő együttes eljárása esetén mindegyik szakértő külön-külön díjjegyzéket köteles benyújtani. Ez a rendelkezés nem vonatkozik arra az esetre, amikor az állandó igazságügyi szakértőt alkalmazó szerv több szakértője ad együttes véleményt.

A szakértő a szakértői díjra, a szakkonzultáns és a segédszemélyzet pedig a munkadíjra vonatkozó igényét – külön-külön díjjegyzékkel – a szakvélemény beterjesztésekor, legkésőbb azonban a szakértő működésének befejezésétől számított 15 napon belül köteles a kirendelő szervnek benyújtja. A szakértői díjjegyzékben a munkadíjat, költségtérítést és az ezeket terhelő általános forgalmi adó összegét külön kell részletezni.

A rendelet szerint a szakértő által felszámítható díjak munkadíjból és költség-térítésből állnak. Az említett rendeletben az igazságügyi könyvszakértőkre jelenleg érvényes óradíj 4000,- Ft/óra akkor, ha a hatóság hivatalból folytat le bizonyítást, vagy a bizonyítás hivatalból történő elrendelésének is helye lenne. Költségként utazással, kiküldetéssel, fényképezéssel, fénymásolással, gépeléssel járó szükséges és igazolt készkiadás számítható fel. Ezen kívül a szakértő számlával nem igazolható, de szükségszerűen felmerült költségeinek megtérítésére az összes költség 35 %-át költségátalány formájában érvényesítheti.

Az utazással eltöltött idő díja az óradíj 50 %-a.A tárgyaláson történő jelenlét esetén minden megkezdett órára szintén 4000,- Ft számítható fel, amelyet a hatóság külön végzésben állapít meg.

Az igazságügyi szakértő által nyújtott szolgáltatás 2003. év óta általános forgalmi adó köteles, kivéve azon igazságügyi szakértőket,akik alanyi adómentesek. A szakértő, amennyiben az általános forgalmi adó alanya[[7]](#footnote-8), a végzett munkáról számlát köteles kiállítani.

A szakértői díjakkal (így a minisztériumhoz bejelentett óradíjakkal) kapcsolatban a jelenlegi kialakított bírósági álláspont és gyakorlat alapján a jelenleg is hatályos 3/1986.(II.21.) IM rendelet szerinti díjazás az irányadó valamennyi ügyben.

A szakértőt kérésére várható költségeinek 30%-a erejéig, de legfeljebb 100.000 forint költségelőleg (továbbiakban: költségelőleg) illeti meg.

Amennyiben a hatóság nem fizeti ki időben a szakértői díjat, a szakértő azonnali beszedési megbízást nyújthat be.

A díjjegyzék mintát a**2. számú melléklet**tartalmazza, amelyet a szakértő állít ki, ez a díjjegyzék az alapja a számla kiállításának.

## Az igazságügyi könyvszakértők képzése

A Szaktv. rendelkezéseinek alapján került meghatározásra az igazságügyi szakértőkre vonatkozó oktatási és továbbképzési rendszer.

Az igazságügyi szakértők oktatásával kapcsolatosan két rendelet tartalmaz előírásokat, mely szerint, a 10/2006. (III.7.) IM rendelet a jogi oktatásról és vizsgáról szól, a 27/2006. (X.5.) IRM rendelet az igazságügyi szakértői alapismeretek oktatásáról és vizsgájáról rendelkezik.

Más professzionális szakmák gyakorlóihoz hasonlóan a törvény az igazságügyi szakértők esetében is bevezette a kötelező továbbképzést, amely a szakértőknek az e tevékenységük gyakorlásához szükséges jogi ismereteinek folyamatos szinten tartását kívánja biztosítani.

A Szaktv. alapján a szakértők részére szükséges jogi ismeretek oktatásának és a jogi vizsgának a megszervezéséről a miniszter gondoskodik.Az igazságügyi szakértői névjegyzékbe való felvételét követő jogi vizsga letétele kötelező, amennyiben a mentesülési feltételeknek a jelölt nem felel meg. A szakértő a névjegyzékbe való felvételről szóló határozat kézhezvételétől számított 15 napon belül köteles az oktatásra és vizsgára jelentkezni, vagy a vizsga alóli mentesülési feltétel meglétét igazolni. Az igazságügyi könyvszakértők kérésre felmentést kaphatnak a jogi vizsga alól.

Az igazságügyi szakértő számára kötelező a névjegyzékbe való felvételről szóló határozat kézhezvételétől számított egy éven belül a szakértés alapismereteivel összefüggő képzésben való részvétel és az ehhez kacsolódó vizsga letétele, amennyiben a jogszabályban szereplő mentesülési feltételekkel nem rendelkezik[[8]](#footnote-9). Az oktatásról és a vizsgáról a Magyar Igazságügyi Szakértői Kamara (MISZK) gondoskodik, a vizsgát a mellette működő vizsgabizottság előtt kell letenni.

A rendszeres jogi oktatáson való részvétel kötelező, mentesítésnek nincs helye.

Az igazságügyi szakértők számára kötelező a rendszeres továbbképzésen való részvétel, melynek teljesítését igazolni kell.

A Szaktv. 31. §-a (5) bekezdésének c) pontjában kapott felhatalmazás alapján került megalkotásra az igazságügyi szakértői tevékenység folytatásához szükséges jogi oktatásról és vizsgáról szóló 10/2006. (III. 7.) IM rendelet.

## Az igazságügyi könyvszakértői működés felügyelete (Szaktv. 19. §)

A szakértői működés feletti felügyeleti jogot az IM gyakorolja. A hatósági ellenőrzés során az igazságügyi névjegyzéket vezető hatóság ellenőrzi, hogy az igazságügyi szakértő és/vagy a társaság a kirendelésnek eleget tesz-e.

Az ellenőrzés keretében az igazságügyi szakértő és a szakértői társaság tevékenységét az igazságügyi szakértői névjegyzéket vezető hatóság bármikor megvizsgálhatja, és ennek során bekérheti a szakértői tevékenységről vezetett nyilvántartást.A vizsgálatot a kirendelő hatóság is kezdeményezheti.

## Igazságügyi szakértői tevékenységet végző gazdasági társaság

Az igazságügyi szakértői tevékenységet az igazságügyi szakértői névjegyzéket vezető hatóság kérelemre annak a társaságnak engedélyezi, amelynek van olyan igazságügyi szakértői tevékenység folytatásra feljogosított tagja vagy alkalmazottja, akinek a szakértői kamarai tagsági viszonya nem szünetel vagy nincs felfüggesztve. Kérelem csak a miniszter erre vonatkozó rendeletében szereplő szakterületre nyújtható be.

A névjegyzékbe való felvétel iránti kérelmet az igazságügyi névjegyzéket vezető hatósághoz kell benyújtani. A kérelemben az alábbiakat kell megjelölni:

* a társaság cégnevét, cégjegyzékszámát és székhelyét
* a társaság azon igazságügyi szakértő tagjának vagy alkalmazottjának nevét és nyilvántartási számát, aki a társaság nevében el kíván járni és
* azon szakterületeket, amelyekre a társaság a névjegyzékbe való felvételét kéri.

Igazságügyi szakértői tevékenységet a társaság csak azon a szakterületen és azon tagja vagy alkalmazottja végezhet, aki a névjegyzékben az adott szakterületre bejegyzett szakértőként szerepel. A társaság tagja vagy alkalmazottja a szakvéleményt a saját szakmai felelőssége mellett, a társaság nevében adja. A szakvéleményt a szakértő írja alá, a szakvéleményben fel kell tüntetni a szakvéleményt készítő igazságügyi szakértő nevét és szakterületét. Lehetőség van a szakvélemény elektronikus úton történő benyújtására is, ebben az esetben az igazságügyi szakértő a szakvéleményben a társaság azon ügyvezetőjének a nevét is feltünteti, akin keresztül az elektronikus kézbesítés történik.

Az ügyben eljáró szakértőt a társaság vezető tisztségviselője az igazságügyi szakértői tevékenységre feljogosított tagjai vagy alkalmazottjai közül jelöli ki. Nem jelölhető ki az a tag, akinél jogszabályban meghatározott kizáró ok áll fenn.

**A társaságot a névjegyzékből törölni kell, ha**

* cégbíróság a cégjegyzékből törli,
* nincs a névjegyzékben szereplő tagja vagy alkalmazottja,
* a névjegyzékben szereplő valamennyi tagjának vagy alkalmazottjának a kamarai tagsága szünetel, vagy fel van függesztve,
* a hatósági kirendelésnek, vagy az adatváltozás bejelentési kötelezettségének ismételten, felhívás ellenére nem tesz eleget,
* ezt a társaság kéri.

## Az igazságügyi szakértői intézmények

A hatályos jogi szabályozás alapelveinek egyike, hogy a prioritás korábbi fellazulásával, majd megszüntetésével azonos piaci szerepet kell, hogy betöltsenek az igazságügyi szakértői tevékenységet folytató intézmények, a kizárólagos véleményadási jogosultsággal rendelkező szervezetek, a gazdasági társasági formában működő és az egyéni igazságügyi szakértők. Az intézetek működtetése a szakértői szolgáltatás körén belül nem jelent előnyt a többi szakértővel szemben.

Az igazságügyi szakértői intézmények a szakértői tevékenységen kívül vállalkozási tevékenységet nem folytathatnak.

## Az igazságügyi szakértői testületek

A Szaktv. megteremtette annak lehetőségét, hogy az igazságügyi miniszter a szakterület felügyeletét ellátó miniszterrel egyetértésben igazságügyi szakértői testületeket hozzon létre, a testület elnökét és tagjait öt évre nevezik ki. Tagja olyan szakirányú végzettséggel rendelkező személy lehet, aki az adott szakterületen tudományos fokozattal vagy legalább tízéves igazságügyi szakértői gyakorlattal rendelkezik.

A testület szakértőként vélemény nyilvánítására eseti, három, legfeljebb öt tagú bizottságot hoz létre, mely eljárása során független, munkájáért külön díjazásban részesül. A Testület és a bizottság eljárásának részletes szabályait külön jogszabály állapítja meg.

## A szakértőjelölt,szakkonzultáns és a segédszemélyzet

**Szakértőjelölt,** aki az igazságügyi szakértői tevékenység folytatásához szükséges elméleti és gyakorlati ismeretek megszerzése érdekében – igazságügyi szakértő szakmai felügyeletével – közreműködik a szakvélemény előkészítésében. Szakértőjelölti tevékenységet az folytathat, akit az igazságügyi szakértői kamara a szakértőjelöltek névjegyzékébe felvett. A szakértőjelöltség igazolására igazgatási szolgáltatási díj ellenében hatósági bizonyítvány kiállítása kérhető. Az igazolvány kiállítására az a szakértői kamara illetékes, amelynek a szakértőjelölt munkájának felügyeletét ellátó igazságügyi szakértő a tagja, erről azonban – ombudsmani állásfoglalás alapján – nyilvántartást nem vezethet.

**Szakkonzultáns,** akit a kirendelt szakértők a szakértői vélemény elkészítéséhez igénybe vehetnek függetlenül attól, hogy az igazságügyi szakértői névjegyzékben szerepel-e vagy sem.

A **segédszemélyzet** technikai jellegű tevékenység végzésére igénybe vett személyzet.

A szakkonzultáns, a szakértőjelölt és a segédszemélyzet igénybevételéről a szakvéleményben a kirendelő hatóságot tájékoztatni kell, a szakvéleményben továbbá fel kell tüntetni, hogy a szakkonzultáns milyen szakkérdésekben nyilvánított vélemény.

# Kirendelők, megbízók bemutatása és a szakvélemények változatai

A szakértői tevékenység kirendelésre vagy megbízás alapján végezhető.

## 2.1A kirendelés

A kirendelés minden esetben határozattal vagy végzéssel történik, a határozatnak legalább az alábbiakat kell tartalmaznia:

* a kirendelt szakértő vagy szakértői csoport vezetőjének a megnevezését, a kirendelés ügyszámát és az ügy tárgyát,
* a szakértői feladat teljesítéséhez szükséges adatokat,
* azt, hogy a bizonyításra hivatalból kerül-e sor, és a szakértői díj fedezésére - ha törvény alapján ez szükséges volt - milyen összeg letétbe helyezését rendelték el,
* a szakértő részére átadandó iratok és tárgyak megjelölését, valamint az átadás időpontját, ha pedig az átadás nem lehetséges, annak meghatározását, hogy a szakértő az iratokat és tárgyakat hol és mikor tekintheti meg, vagy honnan szerezheti be,
* az átadott iratok és tárgyak kezelésére, vizsgálatára, visszaadására, részleges megváltoztatására vagy megsemmisítésére vonatkozó rendelkezéseket,
* a mintavétel elrendelését, ha a mintát a kirendelő szerv nem biztosította,
* azokat a szakkérdéseket, amelyekre a szakértőnek választ kell adnia,
* a szakvélemény előterjesztésére meghatározott határidőt, az esetleges soronkívüliségre való utalást és az előterjesztés módjára vonatkozó felhívást,
* több szakértő egyidejű kirendelése esetén a többi szakértő személyére vonatkozó tájékoztatást,
* személy vizsgálatával járó kirendelés esetén a szakkonzultáns személyéhez történő hozzájárulás beszerzésének kötelezettségét és
* a kirendelő előzetes hozzájárulását a vizsgálati tárgy megváltozásával vagy megsemmisülésével járó vizsgálat elvégzéséhez, ha a hozzájárulásra a miniszter rendelete alapján szükség van,
* indokolt esetben - a kirendelő arra vonatkozó utasítását, hogy a szakértő az érintett részére az általa kezelt adatokra vonatkozó, az Infotv[[9]](#footnote-10). szerinti tájékoztatást megtagadni köteles.

A szakértő a hatóság kirendelése alapján köteles eljárni, kivéve, ha

* a személyére nézve törvényben meghatározott kizáró ok áll fenn,
* a feltett kérdések megválaszolása egészben vagy részben nem tartozik azon szakismeretei körébe, amelyekben a szakértő a rá irányadó szabályok szerint jogosult eljárni,
* a szakértői tevékenységének ellátásában fontos ok akadályozza, így különösen, ha tevékenysége ellátásának vagy a részvizsgálatok elvégzésének feltételei nincsenek meg, vagy más kirendelő hatóság felkérésének kell eleget tennie,
* a vizsgálat elvégzéséhez más szakértő igénybevétele is szükséges,
* feladatát a hatóság által megadott határidőre nem képes teljesíteni,
* a feltett kérdésben külön jogszabályban meghatározott szervezet jogosult szakvéleményt adni.

Ezekben az esetekben a szakértő öt napon belül – szakértői társaság, intézmény vagy szervezet kirendelése esetén tíz napon belül, annak vezetője útján – köteles a kifogást közölni a kirendelő hatósággal.

### 2.1.1 Bűnügyek esetén

Ha a bizonyítandó tény megállapításához vagy megítéléséhez különleges szakértelem szükséges, szakértőt kell alkalmazni.[[10]](#footnote-11)

A szakértő alkalmazása bűnperekben a hivatalból történő bizonyítás eszköze.

Szakértő alkalmazása kötelező, ha

* a bizonyítandó tény, illetőleg az eldöntendő kérdés személy kóros elmeállapota, illetőleg kábítószerfüggősége,
* a bizonyítandó tény, illetőleg az eldöntendő kérdés kényszergyógykezelés szükségessége,
* a személyazonosítást biológiai vizsgálattal végzik,
* elhalt személy kihantolására kerül sor.

A felsorolásból látható, hogy a szakértő kötelező alkalmazása nem terjed ki a könyvszakértői kompetenciára.

Szakértőt a bíróság, az ügyész, a nyomozó hatóság és egyéb szervezetek alkalmazhatnak.

A szakértő alkalmazása kirendeléssel történik. A szakértő kirendeléséről szóló határozatnak meg kell jelölnie

* a szakértői vizsgálat tárgyát és azokat a kérdéseket, amelyekre a szakértőnek választ kell adnia,
* a szakértő részére átadandó iratokat és tárgyakat, ha az átadás nem lehetséges, az iratok és a tárgyak megtekinthetésének helyét és idejét,
* a szakvélemény előterjesztésének határidejét.

Ha a szakvélemény elkészítéséhez sürgős részvizsgálatra van szükség, e vizsgálat kirendelő határozat nélkül, az ügyész vagy a nyomozó hatóság szóbeli rendelkezése alapján is elvégezhető.

A szakvélemény elkészítésére meghatározott határidő a hatvan napot nem haladhatja meg. Ez a határidő a szakértő igazolási kérelmére egy alkalommal, legfeljebb harminc nappal meghosszabbítható.

#### 2.1.1.1 Rendőrség

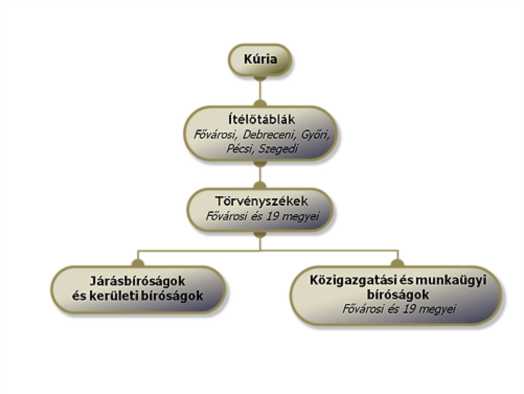
A Rendőrség szervezeti felépítését az alábbi ábra mutatja[[11]](#footnote-12):



Szakértőként elsősorban a Bűnügyi Főigazgatósággal, a Készenléti Rendőrséggel, azon belül a Nemzeti Nyomozóirodával illetve a budapesti és a megyei rendőr-főkapitányságokkal, kerületi és városi rendőrkapitányságokkal találkozhatunk kirendelőként.

#### 2.1.1.2 Bíróság

Az igazságszolgáltatás feladatát a Kúria, az Ítélőtáblák, a Törvényszékek, a járási és a közigazgatási és munkaügyi bíróságok látják el. Magyarország bíróságainak szervezetét a következő ábra szemlélteti[[12]](#footnote-13):



##### 2.1.1.2.1 A járásbíróságok

A legtöbb üggyel első fokon, a járásbíróságok szintjén találkozhatunk. A budapesti illetékességű járásbíróságok elnevezése „kerületi bíróság".Budapesten a 23 kerületben összesen 6 egyesített kerületi bíróság működik (pl. Pesti Központi Kerületi Bíróság, Budai Központi Kerületi Bíróság stb.). A járásbíróságok első fokon járnak el, az elnök vezeti őket. A járásbíróságok polgári és büntető ügyszakban egyaránt meghatározott ügyfajtákra tekintettel kialakított csoportok működnek.

##### 2.1.1.2.2 Közigazgatási és munkaügyi bíróságok

Az országban 20 közigazgatási és munkaügyi bíróság működik, amelyek kizárólag a nevükből adódó speciális jellegű ügyekben járnak el első fokon. Elsődleges feladatuk a közigazgatási határozatok felülvizsgálata, és a munkaviszonyból és munkaviszony jellegű jogviszonyból származó ügyek elbírálása.

##### 2.1.1.2.3 Törvényszékek

Az elnök vezetése mellett a törvényszéken tanácsok, csoportok és büntető, polgári, gazdasági, valamint közigazgatási-munkaügyi kollégiumok működnek.

A törvényszékek első és másodfokú bíróságként járnak el. A törvényszékekre két módon kerülhet ügy:

* Első fokon (tehát a járásbíróságon vagy közigazgatási és munkaügyi bíróságon) hozott ítélettel szemben fellebbezést nyújt be valamelyik érdekelt fél;
* Vannak olyan ügyek, amelyek a törvényszéken indulnak, amelyek ebben az esetben elsőfokú bíróságként járnak el.

Az 1998. évi XIX. törvény a Büntető eljárásról (Be.) a törvényszékek hatáskörébe a következő ügyeket utalja:

* + - *a)* azok a bűncselekmények, amelyekre a törvény tizenöt évig terjedő vagy annál súlyosabb szabadságvesztés büntetés kiszabását is lehetővé teszi;
    - *b)* az emberiesség elleni bűncselekmények (Btk. XIII. Fejezet);
    - *c)* a háborús bűncselekmények (Btk. XIV. Fejezet);
    - *d)* az emberölésre irányuló előkészület, a gondatlanságból elkövetett emberölés [Btk. 160. § (3) és (4) bekezdés], az erős felindulásban elkövetett emberölés (Btk. 161. §), az életveszélyt vagy halált okozó testi sértés [Btk. 164. § (8) bekezdés és (9) bekezdés *c)* pont];
    - *e)* az egészségügyi beavatkozás és kutatás rendje elleni bűncselekmények (Btk. XVI. Fejezet);
    - *f)* az emberrablás (Btk. 190. §), az emberrablás feljelentésének elmulasztása (Btk. 191. §), az emberkereskedelem (Btk. 192. §);
    - *g)* az egészségügyi önrendelkezési jog megsértése (Btk. 218. §);
    - *h)* az állam elleni bűncselekmények (Btk. XXIV. Fejezet);
    - *i)* a minősített adat és a nemzeti adatvagyon elleni bűncselekmények (Btk. XXV. Fejezet);
    - *j)* a fogolyzendülés (Btk. 284. §), a nemzetközi bíróság előtt elkövetett igazságszolgáltatás elleni bűncselekmény (Btk. 289. §);
    - *k)[[13]](#footnote-14)*az 554/B. § *b)* pontja szerinti korrupciós bűncselekmények az ott meghatározott esetekben;
    - *l)[[14]](#footnote-15)*a hivatali visszaélés (Btk. 305. §);
    - *m)* a nemzetközileg védett személy elleni erőszak (Btk. 313. §);
    - *n)* a terrorcselekmény (Btk. 314-316. §), a terrorcselekmény feljelentésének elmulasztása (Btk. 317. §), a terrorizmus finanszírozása (Btk. 318. §), a jármű hatalomba kerítése (Btk. 320. §), a bűnszervezetben részvétel (Btk. 321. §), a különösen nagy vagy ezt meghaladó kárt okozva elkövetett közveszély okozása [Btk. 322. § (2) bekezdés *b)* pont], a különösen nagy vagy a különösen jelentős kárt okozva elkövetett közérdekű üzem működésének megzavarása [Btk. 323. § (2) bekezdés *c)* pont és (3) bekezdés *c)* pont];
    - *o)* a nemzetközi gazdasági tilalom megszegése (Btk. 327. §), a nemzetközi gazdasági tilalom megszegése feljelentésének elmulasztása (Btk. 328. §), a haditechnikai termékkel vagy szolgáltatással visszaélés (Btk. 329. §), a kettős felhasználású termékkel visszaélés (Btk. 330. §);
    - *p)[[15]](#footnote-16)*a választás, a népszavazás és az európai polgári kezdeményezés rendje elleni bűncselekmény (Btk. 350. §);
    - *q)* a különösen nagy vagy ezt meghaladó értékre elkövetett kifosztás [Btk. 366. § (3) bekezdés *a)* pont];
    - *r)[[16]](#footnote-17)*a különösen jelentős értékre elkövetett lopás [Btk. 370. § (6) bekezdés *a)* pont], a különösen jelentős kárt okozó rongálás [Btk. 371. § (6) bekezdés], a különösen jelentős értékre elkövetett sikkasztás [Btk. 372. § (6) bekezdés *a)* pont], a különösen jelentős kárt okozó csalás [Btk. 373. § (6) bekezdés *a)* pont], különösen jelentős kárt okozó információs rendszer felhasználásával elkövetett csalás [Btk. 375. § (4) bekezdés *a)* pont és (5) bekezdés], a különösen jelentős vagyoni hátrányt okozó hűtlen kezelés [Btk. 376. § (6) bekezdés *a)* pont], a különösen nagy vagy ezt meghaladó vagyoni hátrányt okozó hanyag kezelés [Btk. 377. § (2) bekezdés], a különösen jelentős értékre elkövetett orgazdaság [Btk. 379. § (6) bekezdés *a)* pont];
    - *s)[[17]](#footnote-18)*a különösen jelentős vagyoni hátrányt okozó szerzői vagy szerzői joghoz kapcsolódó jogok megsértése [Btk. 385. § (4) bekezdés *c)* pont], a különösen jelentős vagyoni hátrányt okozó iparjogvédelmi jogok megsértése [Btk. 388. § (3) bekezdés *c)* pont];
    - *t)* a különösen nagy vagy a különösen jelentős vagyoni hátrányt okozó költségvetési csalás [Btk. 396. § (4) bekezdés *a)* pont és (5) bekezdés] és az ezzel összefüggésben elkövetett költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztása (Btk. 397. §);
    - *u)* a pénzmosás (Btk. 399. §);
    - *v)* a bennfentes kereskedelem (Btk. 410. §), a tőkebefektetési csalás (Btk. 411. §) és a piramisjáték szervezése (Btk. 412. §);
    - *w)* a katonai büntetőeljárás hatálya alá tartozó bűncselekmények;
    - *x)* az emberiesség elleni bűncselekmények büntetendőségéről és elévülésének kizárásáról, valamint a kommunista diktatúrában elkövetett egyes bűncselekmények üldözéséről szóló törvényben meghatározott kommunista bűncselekmények, valamint a nemzetközi jog szerint el nem évülő bűncselekmények.

Az eljárási törvények (polgári perrendtartás, büntetőeljárásról szóló törvény) határozzák meg ezeknek az ügyeknek a körét. Ezek az ügyek kiemelkedő súlyúak azért, mert nagy összeg (legalább harmincmillió forint) a per tárgya, vagy speciális az ügy (például egy sajtó-helyreigazítási per), vagy nagyon súlyos bűncselekményről (pl. emberölés, kémkedés, hazaárulás, terrorcselekmény stb.) van szó.

#### 2.1.1.2.4. Ítélőtáblák

Az 5 ítélőtábla a törvényszékek és a Kúria közötti szintet jelenti, létrehozataluk célja a korábbi Legfelsőbb Bíróság tehermentesítése volt. A törvényszékek vagy a Fővárosi Törvényszék határozatai elleni fellebbezéseket az ítélőtáblák bírálják el. Harmadfokon jár el az ítélőtábla azokban a büntetőügyekben, amelyekben másodfokon a törvényszék járt el. Az elnök vezetésével működő ítélőtáblán tanácsok, büntető, valamint polgári kollégiumok működnek.

#### 2.1.1.2.5. Kúria

A bírósági hierarchia csúcsán helyezkedik el a Kúria, melyet az elnök vezet. A legfontosabb feladata az egységes és következetes bírói gyakorlat kialakítása. Ezt a rendkívül fontos feladatát ún. jogegységi határozatok meghozatalával látja el. Ezek a határozatok elvi jellegű iránymutatásokkal szolgálnak, és a bíróságokra nézve kötelező erővel bírnak.

A Kúria elbírálja - törvényben meghatározott ügyekben - a törvényszék, továbbá az ítélőtábla határozata ellen előterjesztett jogorvoslatot, elbírálja a felülvizsgálati kérelmet, a bíróságokra kötelező jogegységi határozatot hoz, joggyakorlat-elemzést folytat a jogerősen befejezett ügyekben, ennek keretében feltárja és vizsgálja a bíróságok ítélkezési gyakorlatát, elvi bírósági határozatokat és elvi bírósági döntéseket tesz közzé, dönt az önkormányzati rendelet más jogszabályba ütközéséről és megsemmisítéséről, dönt a helyi önkormányzat törvényen alapuló jogalkotási kötelezettsége elmulasztásánakmegállapításáról. A Kúrián ítélkező, jogegységi, önkormányzati, valamint elvi közzétételi tanácsok, büntető, polgári, közigazgatási-munkaügyi kollégiumok, továbbá bírósági joggyakorlat-elemző csoportok működnek.

#### 2.1.1.3Ügyészség

Az ügyészség – mint a közérdek védelmezője – a büntető eljárásban a közvádló szerepét tölti be, emellett irányítja, felügyeli és elvégzi a vádat előkészítő nyomozást.

Az ügyészség felépítése nagyban hasonlít a bíróságok felépítéséhez. Legalsó szinten helyezkednek el a járási ügyészségek, megyei szinten és a fővárosban működnek a főügyészségek, az ítélőtáblákkal egy szinten vannak a fellebbviteli főügyészségek, a hierarchia csúcsán pedig a Legfőbb Ügyészség áll.

Magyarországon az ügyészi szervezet része a katonai ügyészség, amely katonai ügyekben látja el az ügyészi feladatokat.

#### 2.1.1.4 NAV

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal önálló szervezeti egysége, amely nyomozati tevékenységet végez, a Bűnügyi Főigazgatóság. Szervezeti felépítése[[18]](#footnote-19):



Kirendelőként a Bűnügyi Főigazgató-helyettes közvetlen irányítása alá tartozó Központi Nyomozó Főosztály egyes vizsgálati osztályai, valamint a regionális bűnügyi igazgatóságok vizsgálati osztályai jelennek meg.

A Bűnügyi Főigazgatóság – szakértői szempontból releváns - szervezeti egységeinek feladatai:

*Bűnügyi Koordinációs Főosztály*

Négy osztály által látja el irányítói, felügyeleti és ellenőrzési feladatait mind a regionális bűnügyi igazgatóságok,mind pedig az Áru- és Bűnjelkezelő Hivatal felett.

A Főosztály a Nyomozás-felügyeleti Osztályonkeresztül látja el a NAV nyomozóhatósági tevékenységének operatív irányítását, felügyeletét, ellenőrzését.

A Felderítés-felügyeleti Osztálylátja el a NAV nyomozóhatósági tevékenységének operatív irányítását, felügyeletét, ellenőrzését. Koordinálja a NAV nyomozó szerveinek felderítői és a titkos információgyűjtő tevékenységét, közreműködik a jogszabály által a NAV hatáskörébe utalt bűncselekmények megelőzésében, felderítésében. Ezen osztály közreműködésével együttműködik a határon átnyúló nemzetközi akciók végrehajtásában, konkrét ügyekben műveleti támogatást nyújt.

A Központi Nyomozó Főosztályhatáskörébe tartozik az 500 millió forintot meghaladó értékre üzletszerűen, vagy bűnszövetségben elkövetett bűncselekmények, a bűnszervezet tagjaként elkövetett bűncselekmények, valamint az előzőekhez nem tartozó olyan bűncselekmények nyomozása, amelyeket az elkövető személye, vagy az elkövetés körülményei, illetve a bűncselekmény társadalomra való veszélyességének kiemelkedő foka miatt a Bűnügyi Főigazgatóság hatáskörbe vont, illetve utalt bűncselekmények nyomozása.

**Revizori Főosztály**

A Főosztály a büntetőeljárások, valamint a titkos információgyűjtés tevékenységének szakmai támogatásában szaktanácsadóként működik közre. Segítséget nyújt a bizonyítási eszközök összegyűjtésében a büntetőeljárásról szóló 1998. évi XIX. törvény 182. §, valamint a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény 83. § - a felhatalmazására, figyelemmel a NAV által folytatott titkos információgyűjtés részletes szabályainak megállapításáról szóló NGM utasítás (a továbbiakban: Utasítás I.) előírásai alapján, továbbá szakmai konzultációk, oktatások megszervezésével, lebonyolításával közreműködik az adószakmai, számviteli jogszabályok elsajátításában.

### 2.2 Polgári jogviták esetén

Ha perben jelentős tény vagy egyéb körülmény megállapításához vagy megítéléséhez olyan különleges szakértelem szükséges, amellyel a bíróság nem rendelkezik, a bíróság szakértőt rendel ki.[[19]](#footnote-20) Polgári ügyekben a polgári perrendtartásról szóló törvény a szakértő kirendelését nem teszi kötelezővé, illetve a szakértő személyét tekintve a feleknek lehetőséget ad a megállapodásra.

A per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valónak fogadja el. A bíróság bizonyítást hivatalból akkor rendelhet el, ha azt törvény megengedi.[[20]](#footnote-21)

Ennek megfelelően szakértő hivatalból történő kirendelésére házassági perekben, apasági és a származás megállapítása iránti egyéb perekben kerülhet sor. Ilyen módon a könyvszakértők polgári bíróságon ritkán találkozhatnak hivatalból történt kirendeléssel.

#### 2.2.1 Bíróság

A bíróságok szervezeti rendszerét és az egyes bíróságok speciális feladatait korábban ismertettük. Itt a törvényszékek kizárólagos hatáskörébe tartozó olyan polgári ügyeket ismertetjük, amelyek esetében a törvényszékek elsőfokú bíróságként járnak el:

Az 1952. évi III. törvény a polgári perrendtartásról (Pp.) a törvényszékek hatáskörébe az alábbi ügyeket utalja:

* + - *a)[[21]](#footnote-22)*azok a vagyonjogi perek, amelyek tárgyának értéke a harmincmillió forintot meghaladja, kivéve a házassági vagyonjogi pert, ha azt a házassági perrel együtt vagy annak folyamán indítják meg;
    - *b)[[22]](#footnote-23)*azok a perek, amelyeket a közhatalom gyakorlásával okozott károk megtérítése iránt indítanak;
    - *c)[[23]](#footnote-24)*a szerzői és a szomszédos jogi perek - ideértve a közös jogkezelés körébe tartozó jogok és díjigények érvényesítése iránt indított pereket is -, valamint az iparjogvédelmi perek;
    - *d)* a nemzetközi árufuvarozási vagy szállítmányozási szerződéssel kapcsolatos perek;
    - *e)[[24]](#footnote-25)*a cégekkel kapcsolatos perek közül:
      * *ea)* a kérelemnek helyt adó cégbírósági bejegyző végzés hatályon kívül helyezése iránt indított perek,
      * *eb)* a cég létesítő okirata vagy annak módosítása érvénytelenségének, hatálytalanságának vagy létre nem jöttének megállapítása iránti perek,
      * *ec)* a cég szervei határozatának bírósági felülvizsgálata iránt indított perek,
      * *ed)* a cégek és tagjaik (volt tagjaik) közötti, illetve a tagok (volt tagok) egymás közti a tagsági jogviszonyon alapuló perek,
      * *ee)* a gazdasági társaságban történő befolyásszerzéssel kapcsolatos perek, továbbá
      * *ef)* a társaság tartozásaiért korlátozott felelősséggel tartozó tag (részvényes) felelősségének korlátlanná minősítése iránti perek;
    - *f)[[25]](#footnote-26)*a törvényszék által nyilvántartásba vett, cégnek nem minősülő szervezetekkel kapcsolatos perek közül:
      * *fa)[[26]](#footnote-27)*az ilyen szervezetek ellen a törvényességi felügyeletet, törvényességi ellenőrzést gyakorló szerv által indított perek,
      * *fb)* az ilyen szervezetek és tagjaik (volt tagjaik) közötti, illetve a tagok (volt tagok) egymás közti a tagsági jogviszonyon alapuló perek;
    - *g)[[27]](#footnote-28)*a személyiségi jogok megsértésével kapcsolatos perek közül:
      * *ga)* azok a perek, amelyekben felróhatóságtól független szankciók alkalmazását kérik, ideértve azokat a pereket is, amelyekben a felróhatóságtól független szankció mellett - e jogok megsértése miatt - sérelemdíj, illetve kártérítés iránti igényt is érvényesítenek,
      * *gb)* a közösséghez tartozással összefüggő - a *ga)* pont alá nem tartozó - személyiségi jog érvényesítése iránt indított perek;
    - *h)* az értékpapírból származó jogviszonnyal kapcsolatos perek;
    - *i)*[[28]](#footnote-29)
    - *j)* a sajtóhelyreigazítási perek (XXI. fejezet);
    - *k)[[29]](#footnote-30)*a tisztességtelen szerződési feltételek érvénytelensége tárgyában indított perek;
    - *l)* azok a megállapításra irányuló (123. §) perek, amelyek esetében a per tárgyának értéke - ha a marasztalás kérhető lenne - meghaladná az *a)* pontban meghatározott értéket;
    - *m)[[30]](#footnote-31)*a 2. § (3) bekezdésében meghatározott perek;
    - *n)[[31]](#footnote-32)*az egészségügyi szolgáltatókkal kötött finanszírozási szerződésből eredő perek;
    - *o)[[32]](#footnote-33)*azok a perek, amelyeket törvény a törvényszék hatáskörébe utal.

#### 2.2.2 Közjegyző

A közjegyzők jogállását és feladatait az 1991. évi XLI. törvény határozza meg. A törvény közhitelességgel ruházza fel a közjegyzőket, hogy a jogviták megelőzése érdekében a feleknek pártatlan jogi szolgáltatást nyújtsanak[[33]](#footnote-34).

A közjegyző a jogszabály által meghatározott hatáskörében az állam igazságszolgáltató tevékenysége részeként jogszolgáltató hatósági tevékenységet végez.

A 2008. évi XLV. törvény az egyes közjegyzői nemperes eljárásoknál lehetővé teszi, hogy ha előzetes bizonyítás eredményes lefolytatásához igazságügyi szakértő kirendelése szükséges, úgy azt a közjegyző kérelemre megtegye.[[34]](#footnote-35)

Amennyiben az ügyben bírósági eljárás, vagy a kérelmező ellen büntetőeljárás van folyamatban, a szakértő kirendelése nem kérhető, illetve az ennek ellenére elkészített szakvélemény a kérelmező által vagy ellene indított bírósági eljárásban, illetve a kérelmező elleni folyó büntetőeljárásban nem használható fel.

#### 2.2.3 Választott bíróság

A választott bíráskodásról az 1994. évi LXXI. törvény rendelkezik. E törvény szabályozza a választott bíróságok létrehozásának és eljárásának szabályait. Az egyéb bíróságokkal szemben fontos különbség, hogy a választott bíróság a saját eljárási szabályait – a felek megállapodása szerint, ennek hiányában - belátása szerint maga határozza meg a törvény adta keretek között. A szakértő kirendeléséről a törvény 36.§-a rendelkezik.

Ha a felek másképpen nem állapodnak meg, a Szakértő köteles részt venni a tárgyaláson, ahol a felek kérdéseket intézhetnek hozzá, és a vitás kérdések bizonyítására tanút vagy szakértőt állíthatnak.

A választottbíróság ítélete ellen fellebbezésnek nincs helye, az ítélet érvénytelenítése kérhető a Törvényszéktől a fenti törvényben meghatározott okokból.

A választottbírósági ítélet hatálya ugyanaz, mint a jogerős bírósági ítéleté

#### 2.2.4 Egyéb kirendelők

#### A gyámhatóság

* örökbefogadási ügyekben
* az öregségi nyugdíj mindenkori legkisebb összegének százszorosát meghaladó értékhatárú, kérelemre indított vagyoni ügyekben
* kapcsolattartási ügyekben
* kiskorúakat érintő vagyoni ügyekben
* támogatott döntéshozatali ügyekben a támogató kirendelésének indokoltsága tekintetébenrendelhet ki szakértőt hivatalból vagy kérelemre.

A gyámhatósági eljárások a cselekvőképességükben korlátozott személyek, elsősorban kiskorúak érdekeinek védelmével kapcsolatos ügyeket érintenek.

#### Általános szabálysértési hatóság

Az általános szabálysértési hatóság a fővárosi, megyei kormányhivatal járási (fővárosi, kerületi) hivatala[[35]](#footnote-36). Szabálysértési hatáskörben jár el továbbá a rendőrkapitányság vagy az egyes feladatok ellátására létrehozott rendőri szerv, illetve a Nemzeti Adó- és Vámhivatal.

Szabálysértési esetekben hivatalból vagy kérelemre rendelhető ki szakértő, a szabálysértéssel okozott kár megállapítására azonban csak az eljárás alá vont személy, vagy a sértett indítványára rendelhető ki szakértő. Amennyiben az indítványozó a szakértői költségeket megelőlegezi, a kirendelés kötelező.

#### Egyéb hatóságok,

amelyek szakértő kirendelésére jogosultak a hatáskörükbe tartozó ügyek megítélése során (a felsorolás példaszerű, jogszabály hatósági kirendelésre egyéb szervezeteket is feljogosíthat):

* Területi katasztrófavédelmi kirendeltségek
* Magyar Nemzeti Bank[[36]](#footnote-37) (a pénzügyi közvetítőrendszer felügyeletével kapcsolatos hatáskörében eljárva)
* Fővárosi és megyei kormányhivatalok (pl. kisajátítási hatósági jogkörükben)

## A megbízás

A hatósági kirendeléseken kívül szakértői munka megbízásra is végezhető. Megbízás alapján végzett szakértői tevékenység az a tevékenység, amely nem a fentebb említett határozatok valamelyikével került elrendelésre, illetve nem felel meg az igazságügyi szakértő nemperes eljárásban történő kirendeléséről szóló[[37]](#footnote-38), vagy az egyes közjegyzői nemperes eljárásokról szóló[[38]](#footnote-39) törvényben foglaltaknak.

Fontos tudni, hogy a magánmegbízás alapján készített szakvélemény bíróság előtt okirati bizonyítékként használható fel, a szakvéleményt adó szakértő tanúként hallgatható meg. Az ilyen módon készült szakvélemény nem egyenértékű a kirendelés alapján készített igazságügyi szakértői véleménnyel és ezt a különbséget a szakvélemény címében is jelezni kell. Azt is figyelembe kell venni, hogy a Kúria több döntése szerint is az ilyen szakvéleményt is szakvéleményként kell figyelembe venni.

Amennyiben igazságügyi szakértő megbízás alapján ad szakvéleményt, az igazságügyi szakértői tevékenységre vonatkozó valamennyi szabályt e tevékenysége során is köteles betartani és szakvéleményének formáját és tartalmát is ennek megfelelően célszerű kialakítania.

Szakértői vizsgálatra bárki adhat megbízást, akinek érdekében áll adott tényt megfelelő szakértelemmel alátámasztani vagy annak megítélését különleges szakértelemmel rendelkező személy közreműködésével elősegíteni. Ilyen megbízók lehetnek például:

* gazdasági társaság tulajdonosai, vezető tisztségviselői együtt vagy külön-külön számviteli vagy adózási kérdések tisztázása ügyében;
* gazdasági társaság felügyelő bizottsága ellenőrzési jogának gyakorlása körében[[39]](#footnote-40);
* magánszemély az őt érintő vagyoni, pénzügyi, adózási kérdések tisztázása során.

A megbízási szerződést célszerű írásba foglalni és a Ptk. megbízásra vonatkozó előírásait alkalmazni azzal a megkötéssel, hogy a megbízó a szakértőt szakkérdésben, illetve véleménye kialakításában nem utasíthatja[[40]](#footnote-41). Minden ilyen, a megbízó részéről felmerülő törekvést a szakértő köteles visszautasítani, mint célszerűtlen, szakszerűtlen utasítást. Amennyiben a megbízó az utasításait fenntartja, a szakértő a megbízástól köteles elállni.

Megbízás esetén a szakértő díjazása megállapodás kérdése. A szakértői megbízási szerződésmintát a **3. számú melléklet** tartalmazza.

## A szakvélemények változatai

A szakvélemény tartalmi és formai követelményei lényegében egységesek függetlenül attól, hogy büntető ügyben, polgári eljárás során, közigazgatási vagy szabálysértési eljárásban kerül felhasználásra, illetve magán megbízásra készül.

### 2.4.1 A szakvélemény elkészítésével kapcsolatos közös szabályok

A szakvélemény – a kirendelő hatóság intézkedésének megfelelően illetve a megbízó kívánsága szerint – írásban, szóban vagy elektronikus kézbesítés útján terjeszthető elő.

#### A szakvélemény formai kellékei

Az igazságügyi szakértő az írásbeli szakvéleményt aláírásával köteles ellátni, és köteles azon feltüntetni a nyilvántartási számát. A szakvéleményt az igazságügyi szakértő ellátja bélyegzőjével is. A bélyegző feltünteti az igazságügyi szakértő nevét, az igazságügyi szakértői igazolványában meghatározott szakterületét és a nyilvántartási számát. A bélyegzőn az állami címer nem használható.

Az igazságügyi szakértő az elektronikus kézbesítés útján benyújtott szakvéleményben köteles nevét és nyilvántartási számát feltüntetni, és azt elektronikus úton, a külön jogszabályban meghatározott biztonságos elektronikus kézbesítési szolgáltatás útján kézbesíteni[[41]](#footnote-42).

#### A szakvéleménynek tartalmaznia kell

* a vizsgálat tárgyára, a vizsgálati eljárásokra és eszközökre, a vizsgálat tárgyában bekövetkezett változásokra vonatkozó adatokat (lelet),
* a vizsgálat módszerének rövid ismertetését,
* a szakmai megállapítások összefoglalását (szakmai ténymegállapítás),
* a szakmai ténymegállapításokból levont következtetéseket, ennek keretében a feltett kérdésekre adott válaszokat (vélemény).

Ha az ügyben korábban vizsgálat lefolytatására került sor - ide nem értve a szakértői vizsgálatot - a szakértőnek a szakvéleményben értékelnie kell annak adatait és megállapításait is.

Ha a vizsgálat több szakértő közreműködésével történt, a szakvéleményben fel kell tüntetni, hogy melyik szakértő milyen vizsgálatot végzett. Ha több szakértő azonos véleményre jut, a szakvéleményt közösen is előterjeszthetik (együttes szakvélemény). Több szakterülethez tartozó szakkérdésben a szakértők a véleményüket egyesíthetik (egyesített szakvélemény).

Ha a szakvéleményt több szakértő készíti el, az együttes vagy egyesített papír alapú szakvélemény formai kellékeit valamennyi szakértőnek teljesítenie kell.

Ha a kirendelés vagy megbízás együttes vagy egyesített szakvélemény elkészítésére irányul, a szakértőket a rájuk vonatkozó jogok és kötelezettségek önállóan illetik meg, illetve terhelik.

A könyvvizsgálói szakvélemény javasolt tartalmát a **4. számú melléklet** tartalmazza.

#### A szakértő tájékoztatási kötelezettsége

A szakértő a kirendelő szervet vagy a megbízót - az esetleges javaslataival együtt - haladéktalanul tájékoztatni köteles arról, ha az eljárása során az üggyel összefüggő olyan jelenséget, hiányosságot vagy rendellenességet észlel, amely a tudomásárahozott tényállást kiegészíti, módosítja, vagy amely a megválaszolandó kérdések körén kívül esik, de annak értékelése vagy figyelembevétele az ügy megítélése szempontjából szükséges lehet. A szakértő a további intézkedéseket a kirendelő szerv vagy a megbízó rendelkezése alapján teszi meg.

Ha a szakértő a kirendelő szerv felé határidőben és jogszabályban megjelölt tartalommal jelezte, hogy a szakértői díjra előzetesen letétbe helyezett összeg a szakértői díjat előreláthatóan nem fedezi, de a kirendelő szerv a kirendelés módosítása vagy a letét kiegészítése iránt nem intézkedik, a szakértő kezdeményezheti a kirendelés alól történő felmentését.

#### Kiegészítő szakvélemény

Ha az írásbeli szakvélemény előterjesztését követően az ügyben a kirendelő szerv további, az eredeti kirendelésben nem szereplő kérdések megválaszolását tartja szükségesnek, a szakértő kiegészítő szakvéleményt ad.

A szakvélemény homályosságának, hiányosságának, önmagával vagy a szakvélemény előterjesztését megelőzően a szakértő tudomására hozott, bizonyított tényekkel való ellentmondásának kiküszöbölésére irányuló kérdések megválaszolása a szakértői díjazás szempontjából nem minősül kiegészítő szakvéleménynek.

A szakvéleményre vonatkozó szabályokat a kiegészítő szakvéleményre megfelelően alkalmazni kell.

### Igazságügyi könyvszakértői vélemény

Igazságügyi könyvszakértői vélemény elkészítésére kizárólag kirendelés esetén kerülhet sor. A szakvélemény elkészítésénél a kirendelő határozatban foglaltak szerint kell eljárni, az ott feltett kérdésekre kell konkrét válaszokat adni. A szakértő egyéb észrevételeinek megfogalmazására kizárólag abban az esetben kerülhet sor, ha a kirendelő ezt kifejezetten kéri.

### Könyvszakértői szakvélemény

Könyvszakértői szakvéleményt kizárólag az igazságügyi szakértői névjegyzékben szereplő könyvvizsgáló adhat, aki mind az Igazságügyi Szakértői Kamara, mind a Magyar Könyvvizsgálói Kamara területi szervezetének tagja.

Magán megbízásra készülő szakvélemények esetében gyakori feladat az előkészítés során a kérdések szakszerű megfogalmazásában való részvétel, amit a megbízó kifejezetten igényel. Ebben az esetben a szakértőnek módjában áll a kezdetben feltett kérdéseket kiegészítenie egyéb észrevételeivel és megállapításaival, amennyiben az ügy érdemi elbírálásához véleménye szerint szükséges.

# A perrendtartás és benne a szakértő helyzete

A perek lefolytatásával kapcsolatos eljárási kérdéseket a büntető eljárásról[[42]](#footnote-43), illetve a polgári perrendtartásról[[43]](#footnote-44) szóló törvények szabályozzák.

## Bűnperek

A bűnperek előkészítésének és lefolytatásának szabályait a büntetőeljárásról szóló, 1998. évi XIX. törvény szabályozza.

### A perek lefolyása

A bíróság csak annak a személynek a büntetőjogi felelősségéről dönthet, aki ellen vádat emeltek, és csak olyan cselekmény miatt, amelyet a vád tartalmaz[[44]](#footnote-45). Ez az oka annak, hogy büntető ügyben a bírósági tárgyalást a vádemelés, azt a nyomozás előzi meg.

A nyomozás lefolytatását és a vádemelés folyamatát alapvetően a Be. szabályozza. A vádirat benyújtása előtt a bíróság feladatait első fokon a törvényszék elnöke által kijelölt bíró (nyomozási bíró) látja el.[[45]](#footnote-46)

A bíróságnak, az ügyésznek és a nyomozó hatóságnak kötelessége, hogy megfelelő (törvényben szabályozott) feltételek megléte esetén a büntetőeljárást megindítsa, illetőleg az eljárást lefolytassa.

Az ügyész a vádiratnak a hatáskörrel és illetékességgel rendelkező bírósághoz való benyújtásával emel vádat.

A tanács elnöke a vádirat kézbesítését követően megállapítja a tárgyalás határnapját, gondoskodik a tárgyalás előkészítéséről, az idézésekről és értesítésekről. A kitűzött határnapra idézni kell a vádlottat, kötelező védelem esetén a védőt és mindazokat, akiknek a megjelenése a tárgyaláson kötelező.

A bíróság tárgyalást tart, ha a vádlott büntetőjogi felelősségének megállapítására bizonyítást vesznek fel. A bíró a Be-ben meghatározott esetekben nyilvános ülést, ülést vagy tanácsülést tart.

* A bíróság tárgyalása nyilvános, a nyilvánosság azonban a törvényben meghatározott okokból korlátozható vagy kizárható. A tárgyaláson a tanács tagjai mindvégig jelen vannak, az ügyész és a védő részvétele (néhány kivételtől eltekintve) kötelező.
* Az ülésen a bíróság tagjai, a jegyzőkönyvvezető, a vádló, továbbá - ha e törvény eltérően nem rendelkezik - a vádlott és a védő vesz részt. A felsoroltakon kívül az ülésen az lehet jelen, akit a bíróság az ülésre idézett, vagy akit arról értesített.
* A tanácsülésen a bíróság tagjai és a jegyzőkönyvvezető vesznek részt

A tárgyalást a tanács elnöke vezeti, aki megállapítja az elvégzendő cselekmények sorrendjét és mindvégig gondoskodik arról, hogy a tárgyalásban résztvevők a jogaikat gyakorolhassák, valamint a tárgyalás méltóságának megőrzéséről.

A bírósági eljárásról – rendszerint azzal egyidejűleg – a jegyzőkönyvvezető a törvényben előírt tartalommal jegyzőkönyvet készít[[46]](#footnote-47). A bíróság tanácsülési jegyzőkönyvéről, határozatának tervezetésről és a kisebbségi véleményen lévő bíró különvéleményéről nem adható másolat.

#### 3.1.1.1 A tárgyalás menete

* a tárgyalás megnyitása
* a tárgyalás megkezdése
* bizonyítás
* a vádlott kihallgatása, korábbi vallomásának ismertetése
* tanú(k) kihallgatása, korábbi vallomása(ik) ismertetése
* szakértő meghallgatása, szakvélemény ismertetése
* okiratok ismertetése, eljárási cselekményről készített felvétel felhasználása
* bizonyítás kiegészítése vagy mellőzése, a bizonyítási eljárás befejezése
* perbeszédek és felszólalások
* az utolsó szó joga (az ügydöntő határozat meghozatala előtt az utolsó szó joga a vádlottat illeti)
* a bizonyítási eljárás újra megnyitása (a bíróság az ügydöntő határozat meghozatala előtt a bizonyítási eljárást újra megnyitja, ha ezt a perbeszédekben, a felszólalásokban vagy az utolsó szó jogán elhangzottak miatt szükségesnek tartja
* határozathozatal és a határozat kihirdetése

Akit a bíróság előtt kihallgatnak, vagy aki a bírósághoz szól, annak állva kell beszélnie.

#### 3.1.1.2 Jogorvoslat

A határozat kihirdetése után a tanács elnöke megkérdezi a jelen lévő fellebbezésre jogosultakat, hogy kívánnak-e fellebbezni. A fellebbezési nyilatkozatok sorrendje a következő: az ügyész, a pótmagánvádló, a magánfél, az egyéb érdekeltek, a vádlott és a védő nyilatkozata.

A fellebbezőnek meg kell jelölnie, hogy a határozat mely rendelkezését sérelmezi, és a fellebbezés mire irányul. A fellebbezésben olyan új tényt is lehet állítani és olyan új bizonyítékra is lehet hivatkozni, amelyről a fellebbező a határozat kihirdetése után szerzett tudomást.

A fellebbezés további részletes szabályait, határidőit a Be. 323.§-325.§ tartalmazza.

### A szakértő jogállása

A szakértő speciális jogállása két szempontból is megközelíthető:

* annyiban tér el a hatóság jogállásától, hogy tény-megállapítási jogköre csak az általa vizsgált szakkérdésben van, míg az ügyre vonatkozóan nincs;
* különbözik a tanúétól is, amennyiben a szakértő mindig a bűncselekmény elkövetése után jár el, és egy utólag vizsgált, megtörtént esemény kapcsán mond véleményt.

A szakértő kötelessége az eljárásban való közreműködés, a szakvélemény elkészítése. Ha jogosulatlanul megtagadja, rendbírsággal sújtható és az okozott költség megfizetésére kötelezhető. A szakértő kötelezettségei alól csak megalapozott esetekben (pl. a szakértő kompetencia hiánya, összeférhetetlenség) menthető fel.

A szakértő szakvéleményét a tudomány állásának és a korszerű szakmai ismereteknek megfelelő vizsgálata alapján köteles elkészíteni.

Az eljáró hatóságokhoz hasonlóan a szakértő pártatlan és elfogulatlan működését biztosítják a kizárási szabályok.[[47]](#footnote-48)

### A szakértő jogai és kötelességei

* értesítésre megjelenni, az eljárási cselekményeknél jelen lenni
* az ügy irataiba betekinteni
* a terhelthez, a tanúhoz és a többi szakértőhöz kérdést intézni
* további adatok, iratok és felvilágosítások közlését kérni
* bizonyítás felvételét indítványozni
* díjazást és költségtérítést kérni az igazolt kiadások tekintetében
* a hatóság távollétében vizsgálatokat végezni

## Polgári perek

### A perek lefolyása

A tárgyalás menete

* a keresetlevél ismertetése, felperes nyilatkozata annak fenntartásáról, változtatásáról vagy módosításáról
* alperes ellenkérelmének előterjesztése (amely vagy a per megszüntetésére irányul, vagy érdemi védekezést illetve ellenkövetelést – viszontkeresetet, beszámítást –tartalmaz)
* a bíróság döntése az érdemi tárgyalásról, felek nyilatkozattételre való felhívása
* bizonyítási eljárás lefolytatása

### A kirendelt szakértő jogai és kötelességei

* a per iratait megtekinteni
* a tárgyaláson – ideértve a bizonyítási eljárást is – jelen lenni
* a felekhez, a tanúkhoz és a többi szakértőhöz közvetlenül kérdéseket intézni
* egyéb bizonyítást indítványozni, amennyiben ez feladata ellátásához szükséges
* a hozzá intézett kérdéseket megválaszolni
* a bíróság szabályszerű idézésére személyesen megjelenni

### A felkért szakértő (szakértő tanú) jogai és kötelességei

A felkért szakértő és a perszakértő jogállása közötti alapvető különbség, hogy a perszakértőt a bíróság rendeli ki és fogalmazza meg a megválaszolandó kérdéseket, míg a felkért szakértő által készített igazságügyi szakértői véleményt az a fél szerzi be, amelynek a bizonyítás ezen módja érdekében áll.

A felkért szakértő kötelezettségei szakvéleményének elkészítése során lényegében megegyeznek a perszakértő kötelezettségeivel, azzal az eltéréssel, hogy a vizsgálathoz szükséges dokumentumokat és információkat a megbízó bocsátja rendelkezésére.

A felkért szakértő munkája során köteles betartani a szakvélemény készítésével kapcsolatos szabályokat, a szakvélemény formai és tartalmi követelményeihez igazodnia kell.

Peres eljárás során a magánszakértő (felkért szakértő) véleményét úgy kell tekinteni, mint a szakvéleményt megrendelő fél szakkérdésben tett nyilatkozatát, szakvéleményként csak a perben kirendelt perszakértő véleménye értékelhető.

Ugyanakkor a Legfelsőbb Bíróság Pfv. VI.20.500/2011. számú határozata rámutat, hogy a magánszakvéleményt nem lehet kirekeszteni a bizonyítékok köréből.

Amennyiben a bíróság által kirendelt és a magánszakértő véleménye között ellentmondás mutatkozik, azokat a szakvélemények ütköztetésével kell feloldani. Ennek célszerű módja lehet a perszakértő szakértőként, a magánszakértő tanúként történő együttes meghallgatása. Ha ez nem vezet eredményre, a bíróságnak – a bizonyításra kötelezett fél kérelmére – újabb perszakértőt kell kirendelnie.

Az **5. számú mellékletben** található erre vonatkozóan a Budapesti Igazságügyi és Szakértői kamara elnökének Dr. Turán Zsoltnak az állásfoglalása, valamint az ehhez kapcsolódó megbízási szerződés mintapéldánya.

# Az igazságügyi könyvszakértés és a Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok kapcsolata

A Magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok létrehozásának alapvető célja a könyvvizsgálói hivatás feladatainak egységesítése, valamint a magyar standardok hozzáigazítása a nemzetközi könyvvizsgálói standardokhoz. Éppen ezért elsődlegesen a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának alapelveit tartalmazza. Az igazságügyi könyvszakértés, mint hivatás több tekintetben lényegesen eltér a pénzügyi kimutatások vizsgálatától és erről vélemény kibocsátásától.

Az első különbség, hogy az igazságügyi könyvszakértés általában **egyedi kérdések vizsgálatát, és azokra válaszok adását** jelenti, míg a könyvvizsgálat egy társaság által évente elkészített pénzügyi kimutatások nem tételes vizsgálatát, és annak alapján évenként vélemény kibocsátását foglalja magában.

Ebből adódik a következő különbség is: az igazságügyi könyvszakértés során a megkapott bizonylatokat a legtöbb esetben **tételesen kell megvizsgálni**.

A két hivatás etikai elvei is különböznek egymástól. Míg a könyvvizsgálat etikai elveit a Magyar Könyvvizsgálói Kamara Etikai Kódexe foglalja magába, addig az igazságügyi könyvszakértés etikai elveit a Magyar Igazságügyi Szakértői Kamara Etikai Kódexe tartalmazza.

Mégis, vannak olyan könyvvizsgálói standardok, amelyek alkalmazása kívánatos, sőt esetenként elengedhetetlen az igazságügyi könyvszakértő számára.

***Esetlegesen alkalmazandó standardok***

A 200. standard, a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának célja és általános alapelvei értelemszerűen nem alkalmazható az igazságügyi könyvszakértők számára. Ezzel a standarddal együtt értelmezendő a 402. standard (szolgáltató szervezetet igénybe vevő gazdálkodó egységre vonatkozó könyvvizsgálati szempontok) és a 450. standard (a könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése), ezért ezek sem alkalmazhatók.

A 210. standard, amely a könyvvizsgálói megbízások feltételeiről szól, csak abban a tekintetben alkalmazható, hogy **az igazságügyi könyvszakértő is megbízás alapján dolgozik**. A megbízás írásbeli formája a kirendelés, bírósági végzés, vagy hivatalos megbízás. A hivatalos megbízás – amikor pl. az egyik fél bíz meg szakértőt – tartalmának megszövegezésénél alkalmazhatók az ebben a standardban leírt fő tartalmi elemek.

A 220. standard a minőségellenőrzésről szól, és ez nem alkalmazható az igazságügyi könyvszakértésnél. Ezzel együtt itt is fontos a minőségbiztosítás, bár ez még nagyon gyerekcipőben jár.

A 230. standard tartalmazza a dokumentálási kötelezettséget. Erre az igazságügyi könyvszakértésnél is nagy szükség van, csak azzal a módosítással, hogy **az igazságügyi könyvszakértő a bizonyító erejű dokumentumokat nem tarthatja magánál**, hanem vagy a szakvéleményhez kell mellékelnie, vagy a kirendelő által már rendezett bizonylatok között kell hagynia, és a szakvéleményben hivatkoznia kell a megfelelő bizonylatokra. Ezzel együtt az igazságügyi könyvszakértésben is kulcsszerepe van a bizonyításnak. Minden állítás mögött olyan bizonyítéknak kell állnia, amely alapján egy másik igazságügyi könyvszakértő ugyanarra a következtetésre tud jutni.

A 240. standard a csalás miatti könyvvizsgálói felelősséget taglalja. Ebből fel kell használni azt, hogy az igazságügyi könyvszakértőnek is **meg kell tudni különböztetnie a szándékos csalást a véletlen hibától**. Az igazságügyi könyvszakértőnek is **szakmai szkepticizmust** kell fenntartania munkája során. Nagyon fontos az igazságügyi könyvszakértőnek is megszívlelnie a standard következő mondatát: „A csalás és a hiba közötti megkülönböztető tényező az, hogy a kérdéses cselekedet, amelynek eredményeképpen hibás állítás kerül a pénzügyi kimutatásokba, szándékos vagy nem szándékos.”

A 250. standard a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál a jogszabályok és a szabályozások figyelembevételét taglalja. Az igazságügyi könyvszakértőnek ebből a standardból azt kell figyelembe vennie, hogy a könyvszakértői munka során is figyelembe kell venni a jogszabályokat és az egyéb szabályozást.

A 260. standardot (kommunikáció az irányítással megbízott személyekkel) az igazságügyi könyvszakértőnek nem kell figyelembe vennie. Ugyancsak nem kell figyelembe venni a 265. standardot (a belső kontroll hiányosságainak kommunikálása az irányítással megbízott személyek és a vezetés felé).

A 300. standard a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának tervezéséről szól. Ezt sem kell az igazságügyi könyvszakértőnek alkalmaznia. Igaz, hogy – az V. fejezet 4. pontja szerint – az igazságügyi könyvszakértői munka során is van olyan eset, amikor tervet kell készíteni az elvégzendő munkáról, de ez a tervezés nem ugyanaz, mint a könyvvizsgálat tervezése.

Nem kell alkalmazni a 315. standardot (a lényeges hibás állítás kockázatának azonosítása és felmérése a gazdálkodó egység és környezetének megismerésén keresztül). Szintén nem alkalmazható az igazságügyi könyvszakértésben a 320. standard (lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában). A 330. standard (a könyvvizsgáló válaszai a becsült kockázatokra) sem alkalmazható.

Az 500. standard (könyvvizsgálati bizonyítékok) alapgondolatát az igazságügyi könyvszakértésben is alkalmazni kell. Ez a következő (kissé átalakítva az eredeti szöveget): **Az igazságügyi könyvszakértő célja a könyvszakértői eljárások oly módon történő végrehajtása, amely lehetővé teszi, hogy elegendő és megfelelő bizonyítékot szerezzen ahhoz, hogy ésszerű következtetéseket tudjon levonni, amelyekre a szakvéleményét alapozza.** Figyelembe kell venni a standardban az információk megbízhatóságára vonatkozó részt is, bizonyítékul csak megbízható információt szabad felhasználni.

Az 501. standard az egyes könyvvizsgálati bizonyítékokra vonatkozó speciális szempontokat ismerteti. Ez a készletekről, a peres ügyekről és a szegmensinformációkról tartalmaz részletes ismertetést, az igazságügyi könyvszakértők számára nem alkalmazható. Ugyancsak nem alkalmazható az 505. standard (külső megerősítések) és az 510. standard (első könyvvizsgálati megbízások – nyitóegyenlegek) sem.

Az 520. standard (elemző eljárások) módszerként alkalmazható az igazságügyi könyvszakértők számára is. Részletesebben a VI. fejezetben ismertetjük a módszert.

Az 530. standard (könyvvizsgálati mintavételezés) nem alkalmazható az igazságügyi könyvszakértők számára, hiszen az általuk végzendő vizsgálat a legtöbb esetben tételes és teljes körű – egy adott problémakörön belül. Ugyancsak nem alkalmazható az 540. standard (számviteli becslések), az 550. standard (kapcsolt felek), az 560. standard (fordulónap utáni események), az 570. standard (a vállalkozás folytatása) és az 580. standard (írásbeli nyilatkozatok) sem.

Szintén nem alkalmazható az igazságügyi könyvszakértők számára a 600. standard (csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai), valamint a 610. standard (a belső auditorok munkájának felhasználása).

Lehet, és sok esetben kell is alkalmazni a 620. standard (a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának felhasználása) előírásait. Az igazságügyi könyvszakértői munka során gyakran előfordul, hogy a vizsgálat egy részét kompetenciahiány miatt nem tudjuk elvégezni. Ilyenkor olyan szakértőre van szükségünk, akinek az adott kérdés vizsgálata a kompetenciájába esik, és az által végzett szakértői munka eredményét fel kell használnunk. Ilyen esetekben az igazságügyi könyvszakértőnek kell vállalnia a vezető szerepet, neki kell kiválasztania az együttműködő szakértőt, és felhasználnia a munkáját. Természetesen a standardban előforduló fogalmak közül a könyvvizsgálót értelemszerűen igazságügyi könyvszakértőre kell cserélni, de a szakértő kiválasztása, a vele való megállapodás (amelybe be kell vonni a kirendelőt is) és munkájának felhasználása mindkét területen hasonló.

A 700. standard (a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés) az igazságügyi könyvszakértők számára nem alkalmazható. Az igazságügyi könyvszakértői jelentésre más szabályok vonatkoznak. Ezeket a II. fejezetben mutattuk be. Ugyancsak nem alkalmazható a 705. standard (a független könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény minősítései), a 706. standard (figyelemfelhívó bekezdések és egyéb kérdések bekezdések a független könyvvizsgálói jelentésben), a 710. standard (összehasonlító adatok), a 720. standard (egyéb információkkal kapcsolatos felelősség) sem.

A 800. standard (speciális célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai) sem alkalmazható az igazságügyi könyvszakértői munka során.

Az igazságügyi könyvszakértői munka során a 805. standard (egyedüli pénzügyi kimutatásoknak és egy pénzügyi kimutatás konkrét elemeinek, számláinak vagy tételeinek könyvvizsgálatai) jól használható. A standard 10. bekezdése szerint **a könyvvizsgálónak** (esetünkben igazságügyi könyvszakértőnek) **a vizsgálat szempontjából releváns valamennyi Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardot módosítania kell úgy, ahogy az a megbízás körülményei között szükséges**. Azaz a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok **szemléletét** kell alkalmaznia, nem a szó szerinti megszövegezését.

A 810. standard (összesített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentések kibocsátására vonatkozó megbízások) az igazságügyi könyvszakértők számára nem alkalmazható.

Az igazságügyi könyvszakértők számára a legjobban a 4400. standard használható (megbízás pénzügyi információk megállapodás szerinti vizsgálatának végrehajtására). A megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás során a könyvvizsgáló szaktudásának megfelelő, könyvvizsgálati jellegű munkát végez. A szakértői munka tartalmában a megbízók (bíróság, ügyészség, rendőrség, vagy magánmegbízók is) állapodnak meg a könyvvizsgálóval. A könyvvizsgáló feladata az, hogy a megbízóinak az elvégzett munka ténymegállapításairól beszámoljon. Nagyon fontos különbség a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokhoz képest, hogy míg a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásoknál az egyik fél **állításáról mond véleményt** a könyvvizsgáló – egyetért vagy nem ért egyet az állítással – addig a megbízás szerinti munkavégzés során az igazságügyi könyvszakértő **a tényeket tárja fel és mutatja be**.

Jól érzékelhető ez a különbség különösen a büntetőeljárások során végzett szakértői munkában. Ha például a pénztáros sikkasztott, és ellene eljárás folyik, akkor a könyvszakértőnek nem az a feladata, hogy a sikkasztás tényét megállapítsa. Az ő szakmai kompetenciája, szakértelme addig terjed, hogy tényként megállapítsa, mennyi pénz hiányzik a pénztárból, ki kezelte a pénztárat és ki volt a felelős a pénztáros ellenőrzéséért. Ha ezzel kapcsolatosan bizonytalanság merül fel, akkor azt is köteles feltárni.

A standard által használt bizonyosság hiánya kifejezés tehát nem a ténymegállapítás megbízhatatlanságára vonatkozik, hanem arra, hogy nem könyvvizsgálói véleményalkotás történt, hanem tényszerű jelentés a megbízás tárgyáról.

A megbízás szerinti vizsgálatok esetében is fontos szempont az etikai alapelvek és a függetlenség betartása. A standard erre vonatkozóan az IFAC Etikai kódexét, valamint a MKVK Etikai szabályzatát határozza meg betartandó előírásként. Ugyanakkor meg kell jegyezni, hogy az Igazságügyi Szakértői Kamarának szintén van elfogadott etikai kódexe, amelynek betartása kötelező a könyvvizsgáló szakértőnek. Előfordulhat, hogy az előírások nem mindenütt azonosak, esetleg egyik, vagy másik szabályzatban megengedőbb a szabályozás. Ha a könyvvizsgáló szakértő ilyennel találkozik, a szigorúbb álláspontra kell helyezkednie, és a szabályzatok közül a legszigorúbb előírásoknak kell megfelelnie, ezzel biztosítva a kevésbé szigorú szabályoknak való megfelelést is.

A 4400. standard részletes bemutatását a **6. számú mellékletben** közöljük.

# A szakértői tevékenység folyamata

## Kirendelés

A szakértői kirendelés az az okmány, amelyben a kirendelő felszólítja az igazságügyi szakértőt az igazságügyi tevékenység elvégzésére. A szakértői kirendelés kötelező tartozékai a következők (Szaktv. 13.§(1)):

* a kirendelő megnevezése és az ügy száma,
* az ügy megnevezése, büntetőügy esetén a gyanúsítás tárgya,
* a kirendelésre kerülő szakértő vagy a szakértői csoport vezetőjének neve, címe, kompetenciája és a szakértői igazolvány száma,
* meg kell határozni a szakértői vizsgálat tárgyát,
* meg kell fogalmazni azokat a szakkérdéseket, amelyekre a szakértőnek választ kell adnia,
* fel kell sorolni a szakértőnek átadásra kerülő iratokat, illetve ha az átadás nem lehetséges, az iratok megtekinthetőségi helyét és idejét,
* a szakértői feladat teljesítéséhez szükséges adatok,
* annak meghatározása, hogy a bizonyításra hivatalból kerül-e sor, és a szakértői díj fedezésére - ha törvény alapján ez szükséges volt - milyen összeg letétbe helyezését rendelték el,
* az átadott iratok és tárgyak kezelésére, vizsgálatára, visszaadására, részleges megváltoztatására vagy megsemmisítésére vonatkozó rendelkezések,
* a szakvélemény előterjesztésére meghatározott határidő, az esetleges soronkívüliségre való utalás és az előterjesztés módjára vonatkozó felhívás,
* több szakértő egyidejű kirendelése esetén a többi szakértő személyére vonatkozó tájékoztatás,
* indokolt esetben a kirendelő arra vonatkozó utasítása, hogy a szakértő az érintett részére az általa kezelt adatokra vonatkozó, az Info tv. szerinti tájékoztatást megtagadni köteles.

A szakértői kirendelésnek nem kötelező tartozéka, de legtöbbször része az előzmények rövid összefoglalása, amelyet általában a szakértő jól hasznosíthat. Érdemes azonban az itt leírt előzményeket egészséges szkepticizmussal kezelni, és a megkapott iratok alapján ellenőrizni az abban foglalt állításokat, mert több esetben megtörtént az, hogy a kirendelő az előzményeket sajátosan, a saját szempontjából fogalmazza meg, esetenként kihagy fontos tényeket.

A szakértőnek a Szaktv. 13.§ (4) bekezdése szerint a kirendelésről szóló határozat kézhezvételekor azonnal meg kell vizsgálnia, hogy el tudja-e végezni a kirendelésben szereplő feladatokat. Ezután a szakértő köteles a tudomására jutásától számított öt napon belül - szakértői intézmény, társaság vagy szervezet kirendelése esetén tíz napon belül, annak vezetője útján - közölni a kirendelő hatósággal, ha

* a személyére nézve törvényben meghatározott kizáró ok áll fenn,
* a feltett kérdések megválaszolása egészben vagy részben nem tartozik azon szakismeretei körébe, amelyekben a szakértő a rá irányadó szabályok szerint jogosult eljárni,
* a szakértői tevékenységének ellátásában fontos ok akadályozza, így különösen, ha tevékenysége ellátásának vagy a részvizsgálatok elvégzésének feltételei nincsenek meg, vagy más kirendelő hatóság felkérésének kell eleget tennie, esetlegesen beteg,
* a vizsgálat elvégzéséhez más szakértő igénybevétele is szükséges,
* feladatát a hatóság által megadott határidőre nem képes teljesíteni,
* a feltett kérdésben külön jogszabályban meghatározott szervezet jogosult szakvéleményt adni.

Polgári ügyekben – tehát amikor a bizonyításra nem hivatalból, hanem a felek kérelmére kerül sor – a szakértőnek a rendelkezésére bocsátott iratok előzetes tanulmányozását követően a bíróság számára meg kell adnia, hogy milyen óradíjjal, és költségszerkezettel dolgozik, valamint hogy az előzetesen letétbe helyezett összeg elegendő lesz-e, vagy további összeget kell letétbe helyezni.

Amikor a bizonyításra hivatalból kerül sor – tehát elsősorban bűnügyekben történő kirendelés esetén – nincs szükség az óradíj és a költségszerkezet megadására, hiszen ezekre az esetekre a 3/1986. (II. 21.) IM rendelet egyértelműen rendelkezik. Eszerint az igazságügyi szakértő díjazása megkezdett óránként 4000 Ft. Ezen felül költségátalányként 35%-ot, de legfeljebb 100 000 Ft-ot lehet felszámítani. Elszámolható még – oldalanként 300 Ft-tal – a szakvélemény leírási díja, valamint – ha a kirendelő személygépkocsi használatát előre engedélyezte – a saját személygépkocsi használati díja, az utazási költség, amelyet a használt gépjárműre meghatározott üzemanyagnorma figyelembevételével a ténylegesen megtett oda-vissza útra a távolság kilométerben kifejezett mennyisége és az adóhatóság által közzétett hivatalos üzemanyagár szorzatával kell megállapítani. Ilyenkor parkolási díj is felszámítható. Ezen kívül minden költséget (pl. fénymásolás, stb.) számlával kell igazolni.

## Teendők összeférhetetlenség esetén (összeférhetetlenségi kérdőív)

A kirendelés kézhezvételét követően a szakértő köteles megvizsgálni azt, hogy a szakértői feladat elvállalásának van-e valamilyen akadálya. Az akadályok közül a legfontosabb az **összeférhetetlenség**. A Pp.13. § (1) bekezdése szerint az ügy elintézéséből ki van zárva, és abban nem vehet részt:

* az, aki az ügyben érdekelt (jogosult, vagy kötelezett), vagy akinek jogaira vagy kötelezettségeire a per eredménye kihatással lehet,
* az ügyben érdekelt képviselője, támogatója, vagy olyan volt képviselője, volt támogatója, aki az ügyben valamikor eljárt,
* mindezen személyeknek a hozzátartozója vagy volt házastársa,
* az, akit a perben tanúként kihallgattak, vagy akinek tanúként való kihallgatását a bíróság elrendelte;
* az, akitől az ügynek tárgyilagos megítélése egyéb okból nem várható (elfogultság).

A Pp. szerint hozzátartozó az egyenes ágbeli rokon és annak házastársa, az örökbefogadó-, a mostoha- és a nevelőszülő, az örökbefogadott, a mostoha- és a nevelt gyermek, a testvér, a házastárs, a jegyes és az élettárs, a házastárs egyenes ágbeli rokona és testvére, valamint a testvér házastársa.

A Be. ezeket a kizárási okokat kiegészíti a következőkkel:

* aki az ügyben, mint terhelt, védő, továbbá mint sértett, vagy mint ezek képviselője vesz vagy vett részt, valamint ezek hozzátartozója,
* a szakértői intézmény vagy a szakértő társaság tagja, ha a kizáró ok az intézmény, a társaság vezetőjével, vezető tisztségviselőjével szemben áll fenn, illetve az ügyben már korábban eljárt,
* akit az ügyben szaktanácsadóként vettek igénybe.

A szakértő a vele szemben felmerült kizárási okot köteles a kirendelőnek haladéktalanul bejelenteni. Ez nem feltétlenül azt jelenti, hogy a kirendeléskor azonnal kell jelezni az összeférhetetlenséget. Nagyon sokszor az ügy feldolgozása során találunk olyan tényt, vagy történik velünk olyan, amely alapján a szakértő tevékenysége az ügyben összeférhetetlen. Ez azt jelenti, hogy a szakértő teljes tevékenysége során köteles figyelni az összeférhetetlenséget, és ha az felmerül, azonnal jelenteni kell a kirendelőnek. Ezután a kirendelő feladata, hogy kizárja-e a szakértőt az ügyből, vagy nem.

A könyvszakértőknél időnként előfordul, hogy olyan ügyben kapnak kirendelést, ahol a kirendeléskor vagy előtte független könyvvizsgálóként jártak el. Ez kizárási ok lehet, tehát jelezni kell a kirendelőnek. Ugyancsak kizárási ok lehet, ha a könyvszakértő előzőleg belső ellenőrként, esetleg szakértőként dolgozott a vizsgálat tárgyát képező ügyben.

Nagyon fontos, hogy a törvények szerint azt a szakértőt, akinek az összeférhetetlensége bebizonyosodik, ki kell zárni az ügyből. Ilyenkor hamis szakvéleményadás miatt eljárást is indíthatnak a szakértő ellen.

Az összeférhetetlenség vizsgálatának megkönnyítésére készítettünk egy összeférhetetlenségi kérdőívet, amelyet az alábbiakban mutatunk be.

A kizárási okot maga a szakértők köteles a bíróságnak bejelenteni, ha azonban a bejelentés a szakértő véleményének előterjesztése után történt, a bíróság a vélemény figyelembevételével dönti el, hogy más szakértő meghallgatása szükséges-e.

A bíróság a kizárás tárgyában a felek és a szakértő meghallgatása után határoz, mely határozat ellen külön fellebbezésnek helye nincs. Amennyiben a szakértőt a megkeresett bíróság rendelte ki, a kizárás felől is ez határoz, ha azonban a kizárási okot a szakvélemény előterjesztése után jelentik be, akkor a perbíróság köteles a döntést meghozni.

Ahhoz, hogy a szakértő meggyőződhessen arról, hogy az eljárásban szakértőként részt vehet-e, az alábbi összeférhetetlenségi kérdőív kitöltése javasolt:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Igen | Nem |
| Érdekelt vagyok-e az eljárásban vagy perben félként? |  |  |
| Képviseltem-e vagy támogattam-e valaha az eljárásban vagy perben résztvevő személyt/személyeket? |  |  |
| Hozzátartozója vagyok-e az eljárásban vagy perben résztvevő személynek/személyeknek? |  |  |
| Képes vagyok-e arra, hogy hogy az eljárásban vagy perben elfogultság nélkül vegyek részt? |  |  |
| Tagja vagy munkavállalója vagyok-e olyan gazdasági társaságnak vagy szakértői intézménynek, amely az ügyben korábban szakértőként járt el? |  |  |
| Büntető eljárás keretében az ügyben terhelt, védő, sértett, feljelentő vagy mint azok képviselője vettem-e részt? |  |  |
| Az ügyben mint bíró, ügyész, vagy nyomozó hatóság tagjaként jártam-e el, illetve ezek hozzátartozója vagyok-e? |  |  |
| Szaktanácsadóként részt vettem az ügyben? |  |  |

Amennyiben a fenti táblázatban akár egyetlen kérdésre is igennel kell válaszolnunk, azt azonnal be kell jelenteni a kirendelőnek.

## A kirendelés visszaigazolása

A bírósági kirendelést minden esetben vissza kell igazolni. A rendőrségi és egyéb kirendeléseket akkor kell visszaigazolni, ha a kirendelőt értesíteni, tájékoztatni akarjuk valamilyen tényről, vagy a kirendeléssel együtt megkapott iratok nem elégségesek a kirendelésben szereplő kérdések megválaszolásához. A visszaigazolást akkor kell elkészíteni, amikor már hozzájutottunk a vizsgálandó iratokhoz, és azokat elsődlegesen átnéztük.

A visszaigazolásban közölni kell, hogy a kirendelést megkaptuk. Abban az esetben, ha a díjazásra nem vonatkozik a 3/1986. IM rendelet, ekkor kell bejelenteni a díjazást (óradíj, költségek, a szakértő ÁFA körbe tartozik, vagy alanyi ÁFA mentes, stb.). Mivel ekkorra elvégeztük az első vizsgálatot az összeférhetetlenségre vonatkozóan, itt kell bejelenteni, hogy nem találtunk összeférhetetlenséget. Sok esetben ekkorra már kiderül, hogy a kapott iratok nem elégségesek a kérdések megválaszolásához. Ekkor fel kell sorolni a kirendelőnek, hogy milyen iratokra van szükség még ahhoz, hogy a kérdésekre válaszolni tudjunk. Ha már előre látjuk, hogy a megadott határidőre – elsősorban az iratanyag sokasága, vagy amiatt, mert nem állnak rendelkezésre a szükséges iratok – nem végezhetjük el a feladatot, akkor meg kell adni, hogy mikorra várható a szakvélemény elkészítése. Ha még nem, vagy csak részben állnak rendelkezésre az iratok, akkor ezt a határidőt az iratok rendelkezésre bocsátásához kell kötni.

A visszaigazolást mindenképpen még a tervezés és a részletes vizsgálat megkezdése előtt kell elküldeni, hogy a kirendelőnek még legyen lehetősége módosítani, esetleg visszavonni a kirendelést. Abban az esetben, ha a kirendelés visszaigazolását követően, de még a tényleges munka megkezdése előtt vonják vissza a kirendelést (pl. mert a felek magasnak tartják a bejelentett óradíjunkat), újabb levélben kell jelezni, hogy az eddig végzett munkáról díj-és költségjegyzéket kívánunk kibocsátani. Sajnos, a legtöbb esetben ezt nem szokták befogadni, de minden esetben meg kell próbálni, hiszen ezen a ponton már munkát végeztünk, elhoztuk és áttekintettük az iratokat, felsoroltuk, hogy a feladat elvégzéséhez milyen további iratokra van szükség. Jogorvoslatként a bíróság végzése ellen a törvényszék, vagy bíróság elnökéhez lehet fordulni, de az ő döntése ellen már nincs fellebbezési lehetőség.

## Tervezés

A Pp. 177.§ (5) szerint: „Ha az ügy bonyolultsága, illetve a szakértői munka nagy terjedelme vagy költsége ezt indokolja, a bíróság a fél kérelmére a szakértőt – szükség esetén a szakértőnek a tárgyaláson való előzetes meghallgatása után – felhívja, hogy szakértői feladatáról és annak várható költségeiről előzetes munkatervet készítsen. A bizonyító fél a munkaterv ismeretében nyilatkozik arról, hogy kéri-e a szakértői munka elvégzését.”

Ezekben az esetekben mindenképpen munkatervet kell készíteni és azt a kirendelő rendelkezésére bocsátani.

Azonban javasoljuk, hogy a szakértő minden ügyben készítsen tervet, amelyben – a feltett kérdéseket, az elvégzendő feladatokat figyelembe véve – a következőket kell számba vennie:

* rendelkezésre áll-e minden dokumentum, irat és egyéb bizonyíték a szakértői munka elvégzéséhez,
* milyen adatgyűjtésre van szükség a feladat elvégzéséhez,
* a hiányzó iratokat honnan kell beszerezni, és az iratok beszerzéséhez mennyi időre van szükség,
* az adatok feldolgozását milyen sorrendben, mennyi idő alatt kell végrehajtani,
* mennyi időt vesz igénybe a feldolgozott adatokból a szakvélemény elkészítése.

A könyvszakértőnek úgy kell megterveznie munkáját, hogy a megbízást hatékonyan, a kirendelő végzésben meghatározott időpontra teljesíteni tudja. A megfelelő tervezéssel biztosítható, hogy kellő figyelmet fordítson a könyvszakértő a kirendelő végzésben meghatározott területekre.

A tervezés szakaszában a könyvszakértő feladata az iratanyag megismerése, és az iratanyag megismerésének dokumentálása a megadott kérdésekkel összefüggésben, továbbá a szakértői terv elkészítése, dokumentálása.

Amennyiben az iratanyag megismerése során a szakértő úgy ítéli meg, hogy további adatok, iratok, vagy információk szükségesek a feladat elvégzéséhez, azt a kirendelő hatósággal haladéktalanul közölni kell.

A szakértői terv készítésének célja, hogy a szakértő megtervezze a végzésben meghatározott probléma megoldásának módját. Ez azt jelenti, hogy pontosan meg kell határozni, hogy mi az, amit meg akar tudni, miért és hogyan lehet ezt a leghatékonyabban feltárni.

Vizsgálati módszerek vonatkozásábana közgazdaságtanban használatos általános módszerek és az igazságügyi szakértés speciális módszerei használhatók.

Ajánlatos a tervezés szakaszában tervezési dokumentumot készíteni, amely a következőket tartalmazza:

* Az iratanyag megismerése
* Előzmények és az ügy rövid tényállásának ismertetése. A kirendelő végzésben feltett kérdések felsorolása. (Helyette mellékelni lehet a kirendelő végzést)
* Az ügyhöz tartozó számviteli és egyéb rendszerek áttekintése, ha szükséges.
* A feladat céljainak és eredményeinek elérése érdekében a könyvszakértői módszerek kijelölése. (Mindig a konkrét feladat ismeretében történik.)
* Külső szakértők, más könyvszakértők munkájának felhasználása (szükség esetén)
* Vannak-e a vizsgált területtel kapcsolatos különleges (számviteli törvényen kívüli) előírások és mik ezek?
* Munkaórák száma a következő bontásban:
* Kirendelés
* Megbízás elfogadása
* Tervezés
* Helyszíni vizsgálat
* Dokumentálás
* Szakvélemény elkészítése

A munkaórák számának megállapításánál vegyük figyelembe, hogy a szakértői munka során felkészülésre is szükség van. Erre időt nem tervezhetünk, bár sok esetben a felkészülésre szükség van, hiszen meg kell ismerni a szükséges jogszabályokat, valamint az alkalmazandó módszereket is át kell tekinteni.

## A helyszíni vizsgálat

A szakértés elvégzésében sok esetben előfordul a helyszíni vizsgálat, ahol a szakértő tisztázhatja a tényállást, valamint szükség esetén összegyűjtheti (kikeresteti) a bizonyításhoz szükséges hiányzó okmányokat. A helyszínen végzett szakértést nem lehet azonosítani a más szakértői kompetenciáknál alkalmazott helyszíni szemlével, már csak folyamatossága és az abban való résztvevők miatt sem. (A helyszíni szakértést többnyire maga végzi a könyvszakértő, abban csak esetenként a vizsgált szervek tájékoztatást biztosító munkatársa vesz részt.)

Polgári ügyekben a felek jelen lehetnek a helyszínen végzett vizsgálaton. Ezért őket annak helyszínéről és időpontjáról értesíteni kell. Távollétük azonban nem lehet a vizsgálat megtartásának akadálya. Előfordulnak olyan esetek, amikor a polgári ügyben elvégzendő vizsgálat hetekig-hónapokig is eltarthat. Ilyenkor a könyvszakértő döntheti el, hogy a felek jelenléte szükséges-e.

Más a helyzet a büntető ügyek vizsgálatánál, ahol a gyanúsítottnak a vizsgálaton való jelenléte szükségességét a kirendelő dönti el. A könyvszakértő – ha szükségét látja – kérheti, (mindenekelőtt őrizetben, előzetes letartóztatásban lévő személy esetében) hogy vizsgálatát vagy annak egy-egy szakaszát a kirendelő felügyelete mellett, a gyanúsított jelenlétében végezhesse. Egyébként büntető ügyben végzett könyvszakértői munka során nem szükséges a gyanúsított jelenléte.

A szakértő vizsgálata alatt a gyanúsítotthoz kizárólagosan felvilágosító jellegű kérdéseket intézhet,(pl. hová könyvelte a szóban lévő tételt, milyen könyvelési rendszert alkalmaztak, stb.) nem tehet fel olyan kérdést például, hogy mire fordította a pénztárból hiányzó összeget.

A helyszíni vizsgálatra a szakértőnek, az eddig rendelkezésre álló okmányok és információk felhasználásával alaposan felkészülve kell megjelennie. Ennek megkezdésekor bemutatkozik a vizsgált szerv vezetőjének, közli vele eljárása célját, kéri támogatását és annak a személynek kijelölését, akivel a vizsgálat folyamán a kapcsolatot fenntartja. Kirendelő határozata bemutatásának nincs akadálya, amennyiben az eljárás nem a vezető személye ellen irányul. (Polgári peres ügyekben a felek a kirendelő végzést amúgy is megkapják.) Helyes, ha a vizsgálathoz szükséges iratanyag vagy adatok feldolgozására irányuló kérdéseit eleve írásban rögzíti, a határidőkben pedig – az erőszakosság mellőzésével – a helyi körülmények figyelembevételével állapodik meg.

Igyekezzen a vizsgálat alatt megfelelő légkört kialakítani, de kerülje rokonszerv keltésére irányuló megnyilatkozásait. A helyszíni vizsgálatok időpontját célszerű a szerv vezetőjével vagy a kapcsolattartásra megbízott személlyel közölni.

Mind a büntető, mind a polgári ügyekben folyamatban lévő vizsgálatai során tartózkodjék a szakértő a részeredmények ismertetésétől vagy a vélemény-nyilvánítástól.

## Bizonyítási eszközök

A könyvszakértő alapvető feladata, hogy egy-egy probléma megoldására bizonyítékokkal alátámasztottan szöveges és számszerű megállapításokat tegyen. A feltett kérdésekre ezen megállapításokkal adja meg szakértői véleményét. A hangsúly tehát a bizonyítékokkal való alátámasztottságon van. Az pedig, hogy egy-egy témában milyen okmányok felhasználásával lehet hitelt érdemlően bizonyítani, a könyvszakértőnek kell kiválasztani éppúgy, mint ahogyan a vizsgálat módszerének kiválasztása is a legtöbb esetben az ő hatásköre. Ettől igen ritka esetben lehet eltérés például, ha a kirendelő tételes vagy szúrópróbaszerű vizsgálathoz ragaszkodik.

Az igazságügyi könyvszakértő a neki feltett kérdésekre adott válaszát köteles bizonyítani.

A vizsgálatba bevont bizonylatokat mindenekelőtt azok hitelessége tekintetében kell ellenőrizni tartalmai és formai szempontok szerint.

A bizonyítékként felhasználható dokumentumokat legtöbb esetben a kirendelőnek kell az igazságügyi könyvszakértő rendelkezésére bocsátania. Bizonyítékként felhasználhatóak ezen kívül – könyvszakértői feladatoknál igen ritkán – tárgyak, illetve vallomások.

A bizonylat egy információ valódiságának és/vagy egy esemény megtörténtének bizonyítására alkalmas dokumentum. A tartalmi vizsgálat egy-egy üzleti esemény valódiságának megállapítására irányul. Ennek folyamán vizsgálandó, hogy az okmányokon rögzített esemény mögött tényleges teljesítés igazolható-e. Például a leszámlázott szolgáltatást elvégezték-e, vagy helyesen történt-e a prémium kiszámítása, a szerződésben meghatározott árat tartalmazza-e, stb. A formai vizsgálattal az okmányok és bizonylatok szabályszerűségét, az aláírók és utalványozók jogosultságát kell vizsgálni.

A bizonylatokat a következőképpen csoportosíthatjuk:

Elsődleges bizonylat: egy gazdasági esemény felmerülésekor, általában a helyszínen állítják ki, pl. számla vagy nyugta. Jellemzője, hogy eredeti, aláírással ellátott, kézzel, géppel vagy számítógéppel kiállított dokumentum. Általában előre megadott formátumban készül (pl. számlanyomtatvány), esetleg szabad formátumú (pl. átvételi elismervény). Az elsődleges bizonylat fontos sajátossága, hogy pontosan megállapíthatóak belőle egy gazdasági esemény adatai, időpontja és a résztvevő(k).

Másodlagos bizonylat: az elsődleges bizonylat felhasználásával készítik (pl. hiteles másolat, vagy fénymásolat). A másodlagos bizonylaton is látszania kell minden olyan adatnak, amely az elsődleges bizonylaton megtalálható. A gyakorlatban nagyon sok esetben másodlagos bizonylatok alapján kell dolgoznunk, mert általában a nyomozó hatóság nem adja ki a kezéből az elsődleges bizonylatokat, hanem fénymásolatot készít belőlük, és azt adja át az igazságügyi könyvszakértőnek. Ezekben az esetekben legyünk óvatosak, mert nem biztos, hogy a fénymásolatokból ugyanarra a következtetésre juthatunk, mint az eredeti bizonylatok alapján (pl. elcsúszik a fénymásolat, és fontos adatok nem láthatóak).

Összesítő bizonylat: több elsődleges bizonylat összegezéséből, felsorolásából jön létre (pl. áruleltár, vagy összegező excel tábla). Ha ilyen bizonylatokból dolgozunk, ha csak lehet, vizsgáljuk meg azokat az eredeti bizonylatokat, amelyek alapján az összesítő bizonylatok készültek, mert könnyen előfordulhat, hogy az összesítő bizonylaton felsorolt adatok nem teljes körűek, esetleg szándékosan eltorzították azokat.

A bizonylatok között sajátos szerepük van a szigorú számadású bizonylatoknak. Ezek a bizonylatok előre formalizáltak, és sorszámmal vannak ellátva (pl. számlanyomtatvány). Ezekkel a számviteli törvény 168.§-a foglalkozik, a következőképpen:

„168.§ (1) A készpénz kezeléséhez, más jogszabály előírása alapján meghatározott gazdasági eseményekhez kapcsolódó bizonylatokat (ideértve a számlát, az egyszerűsített számlát és a nyugtát is), továbbá minden olyan nyomtatványt, amelyért a nyomtatvány értékét meghaladó vagy a nyomtatványon szereplő névértéknek megfelelő ellenértéket kell fizetni, vagy amelynek az illetéktelen felhasználása visszaélésre adhat alkalmat, szigorú számadási kötelezettség alá kell vonni.

(2) A szigorú számadási kötelezettség a bizonylatot, a nyomtatványt kibocsátót terheli.

(3) A szigorú számadás alá vont bizonylatokról, nyomtatványokról a kezelésükkel megbízott vagy a kibocsátásukra jogosult személynek olyan nyilvántartást kell vezetni, amely biztosítja azok elszámoltatását.”

Tehát a szigorú számadású bizonylatokról nyilvántartást kell vezetni, így a meglétük és teljeskörűségük könnyebben ellenőrizhető.

Ezeket a bizonylatokat mindig időrendben és növekvő sorszámuk szerint kell felhasználni. Ettől való eltérésük gyakran vezet visszaéléshez, amiért is a könyvszakértőnek ezeknél ki kell térni meglétük, illetve hiányos elszámolásuk vizsgálatára is. (Pl. ún. tombolázás útján is.

Ezen kívül a bizonylatokat még sok más módon is osztályozni lehet.

Az igazságügyi könyvszakértői vizsgálatoknál nem csak a számvitelben alkalmazott bizonylatok rendelkezhetnek bizonyító erővel. Bizonyítás céljaira alkalmasak lehetnek az azzal összhangban lévő:

* pénzügyi és számviteli nyilvántartások,
* adózási nyilvántartások és adóbevallások,
* kalkulációk, árképzések,
* juttatásokról készült elszámolások,
* számítógépes dokumentumok (pl. e-mail, számítógéppel végzett könyvelés),
* ügyrendek, ügyviteli vagy vezetői rendelkezések,
* közgyűlési, taggyűlési határozatok, tulajdonosi rendelkezések,
* stb.

A szakértői vizsgálat során mindig azokat a bizonylatokat kell vizsgálnunk, amelyekre a kirendelő kérdései irányulnak.

Sok esetben előfordul, hogy a kirendelő nem tudja rendelkezésünkre bocsátani a szükséges bizonylatokat. Ilyenkor az iratok egy részét a következőképpen szerezheti be:

* társaságokra vonatkozó adatokat a cégbíróságtól, vagy a cégszolgálattól,
* adózásra vonatkozó iratokat a NAV-tól és egyéb adóhatóságoktól (pl. önkormányzati adóhatóságok),
* banki forgalom dokumentumait a bankoktól,
* kibocsátott és/vagy befogadott számlákat a partner társaságoktól,
* felszámolás alatt lévő társaság iratait a felszámolótól,
* ingatlanok, járművek, stb. adatait a közhiteles nyilvántartásokból,
* egyéb bizonylatokat állami és önkormányzati nyilvántartásokból.

A bizonyítás különleges esete a szakértők párhuzamos meghallgatása. Ez olyankor kerülhet sorra, amikor ugyanazt az ügyet két vagy több szakértő is vizsgálta, és eltérő véleményre jutottak. Ilyenkor az elkészített szakvéleményben leírt bizonyítást szóban is meg kell ismételni, és eljárásunkat szóban is indokolni kell. A párhuzamos meghallgatás célja, hogy a szakértők a bíróság előtt próbálják egymást meggyőzni, és jussanak közös véleményre. Nem minden esetben tudják a szakértők egymást meggyőzni. Ilyenkor a bíró vagy kirendel egy következő szakértőt, vagy annak a szakértőnek a véleménye alapján dönt, aki őt meg tudta győzni.

A vizsgálat mélységét tekintve lehet:

**Tételes vizsgálat**(teljes körű vizsgálat)

Az általánosan kialakult tapasztalat szerint az igazságügyi szakértés során leggyakrabban alkalmazott vizsgálati mélység a tételes vizsgálat. A tételes vizsgálat, amikor a vizsgálandó időszak és terület valamennyi gazdasági műveletét ellenőrzés alá vonjuk. Ez kiterjed a számszaki ellenőrzés mellett a bizonylatok tartalmi vizsgálatára is. Alkalmazási területe például a pénzügyi vizsgálatok, pénzt helyettesítő okmányok vizsgálata, leltárokmányok ellenőrzése, stb..

Az említett esetekben legtöbbször terjedelmes anyagot kell átnézni, feldolgozni, listázni. Az így keletkező táblázatokat célszerű áttekinthető formában mellékelni a szakértői véleményhez.

**Szúrópróbaszerű vizsgálat**

Néha, amikor nagy tömegű bizonylatból kell a szakértőnek megállapításokat tenni, vagy következtetéseit levonni, szúrópróbaszerű vizsgálatra kerülhet sor, és annak eredményéből lehet következtetni a vizsgálatból kimaradó részek tartalmára. A módszer nem pontos, hiszen előfordulhat, hogy a felmerült esetek éppen nem a vizsgált területen jelentkeznek sűrűbben vagy fordítva. Ezért javasolt a szúrópróbaszerű vizsgálatokat minél ritkábban alkalmazni, hiszen az ezekből levont következtetések nagyon pontatlanok lehetnek. Különösen büntető ügyekben ez legfeljebb akkor alkalmazható, ha a kirendelő kifejezetten ezt kéri. Ilyenkor a szakvéleményben kiemelten fel kell tüntetni, hogy milyen mélységű volt a vizsgálat, és le kell írni ennek a hátrányait.

**Reprezentatív vizsgálat**

Hasonló a szúrópróba szerinti vizsgálathoz, de ennél mindig egy-egy kiemelt időszak vagy terület kerül tételes vizsgálat alá, és tapasztalatai alapján arányosítással állapítható meg a vizsgálat alá vont teljes időszak vagy terület eredménye. A reprezentatív vizsgálat alapján végzett bizonyítás sem teljesen pontos, de pontosabb, mint a szúrópróbaszerű vizsgálat eredménye.

A reprezentatív vizsgálat esetén igen nagy gonddal, statisztikai módszerekkel kell kiválasztani a vizsgálat alá vont időszakot vagy területet, hogy jellemző adatokhoz juthassunk. Ezért célszerű azt a kirendelővel előzetesen megbeszélni.

## A szakértői vélemény

### 5.7.1 A szakvéleménnyel szemben támasztott általános követelmények

„Az igazságügyi szakértő a szakvélemény tartalmával összefüggésben nem utasítható”. [Szaktv. 16. § (1) bek.]

A szakértői vizsgálat befejezésekor kerül sor a szakvélemény összeállítására, mely a szakértői munka „végterméke”. A szakvélemény megfogalmazásánál arra kell törekedni, hogy szakmai kérdésben nem jártas felhasználók számára is érthető legyen. Kerüljük a szakkifejezéseket, és ha nem tudjuk azokat kikerülni, magyarázzuk meg a jelentésüket. Vegyük figyelembe, hogy a kirendelő a mi szakmánkban laikusnak tekinthető, és a szakvélemény a számára készül.

A szakvéleménynek választ kell adnia a kirendelő hatóság által feltett kérdésekre. Az ügy megítéléséhez szükséges információkat fel kell tárni.

A szakvéleménynek az előző pontban leírt bizonyítás alapján hitelt érdemlően és teljes körűen kell tartalmaznia a feltett kérdésre a választ, logikailag követhetőnek és az állításoknak bizonyítékokkal alátámasztottaknak kell lenniük. E követelmény betartásával a szakvélemény azon fogyatékossága, hogy hiányos, önmagával, vagy bizonyított tényekkel ellentétben álló, elkerülhető.

A szakértői vélemény külalakja, szerkesztése és nyelvezete érthető kell, hogy legyen.

A szakértői vélemény olyan tartalmi teljességgel, egyértelműséggel, tömörséggel, szabatossággal és részletességgel készüljön, hogy megbízója, ill. kirendelője, más szakértő, valamint az érdekelt felek a vélemény megállapításait ellenőrizni tudják.

A szakértői vélemény tartalmát illetően kategorikus vagy valószínűségi lehet. Kategorikus szakértői véleményt ad a szakértő, ha megismerő tevékenysége folytán egyértelmű, bizonyított következtetésre jut.

Valószínűsítési szakértői véleményt ad a szakértő, ha a tapasztalatok nem teljes valószínűséggel alapozzák meg a bizonyosságot.

Tekintettel kell lenni arra, hogy a szakvéleményt nem csak elkészíteni kell, hanem a benne foglaltakat meg is kell védeni.

A szakértőnek hajlandónak kell lennie véleményének megállapításait – releváns tények későbbi felmerülése esetén – megváltoztatni és a módosítást megfelelően indokolni.

Szakértő társának szakértői véleményéről, annak megállapításairól csak akkor nyilatkozzék, ha erre feladatot kapott. Semmiképpen nem a szakértőtárs személyét, hanem csak a megállapításait bírálhatja.

Szakértői véleményben kerülje a minősítést, a szubjektív megállapításokat, dokumentumok alapján a tények megállapítására törekedjen.

A szakértő a szakvélemény összeállításánál kerülje a felelősség felvetését, még inkább, hogy a feltárt visszaélések milyen törvényekbe, s azok mely szakaszaiba ütköznek. Kivétel azonban itt is van, ha ezt a bűnüldöző szervek kifejezetten kérik. Ilyenkor a szakértő szigorúan csak a szakmai felelősségről nyilatkozhat. Polgári ügyekben leghelyesebb minden kommentár nélkül szembeállítani a jogszabály szerinti előírás és az alkalmazott eljárás számszerűségét.A büntetőjogi felelősség megemlítése etikai alapelvekbe ütközik, és emiatt felelősségre vonást vonhat maga után.

### A szakértői vélemény tartalma és formája

Az igazságügyi könyvszakértői vélemények évek óta kialakított szerkezeti formája ma is helytálló, felépítése nem változott.

A büntetőeljárásról szóló törvény (Be.) 108.§ (2) bekezdésében a szakvélemény kötelező elemeit a következőkben foglalja össze:

„A szakvélemény magában foglalja

* a vizsgálat tárgyára, a vizsgálati eljárásokra és eszközökre, a vizsgálat tárgyában bekövetkezett változásokra vonatkozó adatokat (lelet),
* a vizsgálat módszerének rövid ismertetését,
* a szakmai megállapítások összefoglalását (szakmai ténymegállapítás),
* a szakmai ténymegállapításból levont következtetéseket, ennek keretében a feltett kérdésekre adott válaszokat (vélemény).”

Ugyanebben a paragrafusban megállapítják, hogy a szakértő a szakvéleményt a saját nevében adja. Ha a vizsgálatban több szakértő működött közre, a véleményben fel kell tüntetni, hogy melyik szakértő milyen vizsgálatot végzett. Ha több szakértő azonos véleményre jut, a szakvéleményt közösen is előterjeszthetik (együttes szakvélemény). Több szakterülethez tartozó szakkérdésben a szakértők a szakvéleményüket egyesíthetik (egyesített szakvélemény). A szakvéleményt a szakértő(k)nek alá kell írnia(uk). Ehhez az igazságügyi szakértői tevékenységről szóló törvény 16.§-a hozzáteszi, hogy a szakértő a szakvéleményen köteles feltüntetni a nyilvántartási számát, és el kell látni azt a bélyegzőjükkel.

A polgári eljárásoknál a törvények és egyéb rendelkezések nem állapítanak meg ilyen részletes követelményeket, de célszerű ezeket a szabályokat minden szakvélemény készítésénél figyelembe venni.

A szakvélemény tartalmát a **4. számú melléklet** tartalmazza

## A szakvélemény ismertetése a bíróságon

Az igazságügyi szakértő szakvéleménye az ügyek bírósági szakaszában a bizonyítás egyik (sokszor legfontosabb) eszköze. A szakértői véleményt a bíróság az ítélkezésében egészében vagy egyes részleteiben felhasználhatja. Ha a szakértői véleményt aggályosnak látja, újabb (másod) szakértőt rendelhet ki. Ha a szakvéleményt hiányosnak találja vagy a bírósági eljárás során új kérdések merülnek fel, új bizonylatok kerülnek elő, a szakértőt szakvéleménye kiegészítésére szólíthatja fel.

A szakértő az ügy bírósági tárgyalásán idézésre köteles megjelenni.

A bírósági tárgyalásokon ismertetnie kell szakvéleményét (gyakori esetben ezt a bíróság teszi meg), és nyilatkoznia kell annak fenntartásáról. Helyes, ha szakvéleménye fenntartása esetén kifejezésre juttatja, hogy fenntartása csak a szakvéleménye előterjesztésének időpontjáig ismertté vált eseményekig terjed. Gyakori ugyanis, hogy az eljárás későbbi szakaszaiban olyan tényezők (események) váltak ismertté, amelyeket szakértői tevékenységekor még nem ismerhetett. Ez az az alkalom egyébként, amikor a könyvszakértő az esetleges tévedéseit korrigálhatja. Semmiképpen ne ragaszkodjék a szakértő tévesnek bizonyult ténymegállapításához vagy véleményéhez.

A bírósági tárgyaláson a felek, az ügyész, az ügyvédek és a terheltek mindkét ügyszakban kérdéseket tehetnek fel a szakértőhöz, aki azt – amennyiben szakértői kérdések – tartozik megválaszolni. Kérdéseket tehet fel a szakértő is a bíróság engedélyével. Ezek azonban csak a tényállás világosabb megismerésére, félreértések eloszlatására irányulhatnak. Helytelen az, ha a szakértő nagyszámú és jelentéktelen kérdéseivel válik a tárgyalás szereplőjévé.

Ilyenkor előfordulhat a szakértői vélemény kiegészítése, ebben az esetben a kiegészítés elkészítésére kirendelő végzéssel kerül sor.

Amennyiben az ügyben több szakértő is adott szakvéleményt, sokszor előfordul a szakértők párhuzamos meghallgatása. Ez akkor a legfontosabb, ha a szakértők véleménye eltér egymástól. Ilyenkor a bíróság a szakértők véleményének ütköztetésével próbál a szakértői vélemények között konszenzust teremteni. Ha a szakértők az ügy különböző szakaszaiban vettek részt az eljárásban, előfordul, hogy az egyiknek még nem állt minden dokumentum a rendelkezésére. Ilyenkor a szakértőnek lehetőség szerint meg kell ismernie az új bizonyítékokat, és azok hatására – ha szükséges – megváltoztathatja a szakértői véleményét.

Sok esetben a szakértők párhuzamos meghallgatása eredménytelen marad. Ilyenkor a bíróság vagy más kirendelő – belátása szerint – vagy más szakértőt rendel ki, vagy annak a szakértőnek a véleményét veszi figyelembe, aki őt jobban meggyőzte.

## Együttműködés más szakértőkkel

Gyakori eset, amikor a könyvszakértői megállapítások csak más kompetenciával rendelkező (pl. műszaki, számítástechnikai, stb.) szakértő véleményének ismeretében tehetők meg. Ez az iratanyag (nyomozási anyag) áttekintésekor már többnyire ismertté válik. Ilyenkor rendszerint haladéktalanul kirendelik a szakmailag arra illetékes szakértőt is, és előírják a szakértők megfelelő együttműködését. Vannak olyan esetek is, amikor csak a könyvszakértőt rendelik ki azzal, hogy működjön együtt más szakértővel. Ilyen esetekben a kirendelőnek be kell jelenteni az együttműködő szakértő adatait (név, cím, kompetencia, szakértői szám).

A vizsgálat ideje alatt a szakértők esetenként akadályozhatják egymást, ezért az a jó vizsgálati módszer, ha a könyvszakértő előzetesen konzultálva más szakmájú szakértő társával írásba foglalva is megadja, hogy saját szakvéleménye összeállításához milyen szakmai ténymegállapításra, vagy állásfoglalásra van szüksége. Szakmai sajátosság, hogy több szakmájú szakértői vizsgálat megállapításai a könyvszakértői véleményben kerülnek összefoglalásra, ezért a könyvszakértőnek többnyire be kell várni a többi szakértő vizsgálatát. A szakértői összefoglalást el lehet végezni a különböző szakértők külön elkészített szakvéleményéből, de ennél a felhasználójuk részére lényegesen kedvezőbb az egyesített szakvélemény, amelyet a szakértők közösen szerkesztenek és írnak alá. Az ilyen szakvéleményben számolni kell az esetleges ütközésekkel. Ennek elkerülése céljából, az egyesített szakvéleményben témánként meg kell jelölni, hogy mely megállapítás melyik szakértőtől ered, s így ki annak a felelőse. Az egyesített szakvéleményt a szakértőknek a bíróság előtt együttesen célszerű ismertetni.

Bonyolult, szerteágazó ügyekben, hogy a törvényben megszabott maximum 90 nap alatt elkészülhessen a szakvélemény, könyvszakértőkből álló szakértői munkacsoport is alakulhat. Az együttesen kirendelt szakértők közül a kirendelő nevezi meg a vezető szakértőt, aki koordinálja és szervezi a közös munkát. Ilyen esetekben a résztvevő szakértők egy-egy részproblémával foglalkoznak, és így alakul ki a teljes szakvélemény. A szakértők a munka során kialakult esetleges szakmai egyet nem értésüket a szakértői munka folyamán meg kell oldaniuk. Ebben az esetben együttes szakvélemény készül, és ez tükrözi a résztvevő szakértők közös véleményét. Minden részt vevő szakértőnek alá kell írnia az együttes szakvéleményt. A bíróságon a közös véleményt elsősorban a vezető szakértő képviseli.

## A szakértői nyilvántartás

A 2005. évi XLVII. törvény, azaz az igazságügyi szakértői tevékenységről szóló törvény 12/A. § (1) bekezdése az igazságügyi szakértők nyilvántartási kötelezettségéről a következőket jelenti ki: „A társaság, a szakértői testület és - az önálló tevékenységként és az egyéni vállalkozóként végzett tevékenysége tekintetében - az igazságügyi szakértő köteles a szakértői tevékenységéről, annak figyelemmel kísérése céljából nyilvántartást vezetni.”

A törvény a 19. § (1)-a a következőket mondja ki: „ (1) A hatósági ellenőrzés során az igazságügyi névjegyzéket vezető hatóság azt ellenőrzi, hogy az igazságügyi szakértő és a társaság a kirendeléseknek eleget tesz-e.

(2) A hatósági ellenőrzés keretében az igazságügyi szakértő és a társaság tevékenységét az igazságügyi szakértői névjegyzéket vezető hatóság bármikormegvizsgálhatja, és ennek során bekérheti a szakértői tevékenységről vezetett nyilvántartást. A vizsgálatot a kirendelő hatóság is kezdeményezheti.”

Ez azt jelenti, hogy részletes nyilvántartást kell vezetnünk az összes általunk elvégzett szakértői tevékenységről, amely nyilvántartásnak a következőket kell tartalmaznia (ez a törvény 3. sz. mellékletében található):

* Az ügy száma, együttes vagy egyesített szakvélemény esetén a társszakértő megnevezésével és ügyszámával együtt,
* a kirendelő szerv vagy megbízó megnevezése,
* a kirendelésről szóló határozat vagy megbízás ügyszáma és tárgya,
* az ügy érkezésének időpontja (év, hónap, nap megjelölésével) és módja,
* gazdasági társaság vagy szakértői testület kirendelése esetén a szakvélemény adására kijelölt igazságügyi szakértő vagy eseti bizottság tagjainak neve,
* a kirendelés elfogadása esetén:
* a szakvélemény kirendelő szerv vagy megbízó részére történő elküldésének időpontja (év, hónap, nap megjelölésével) és módja, valamint
* a jogerős díjmegállapító határozatban megjelölt szakértői díj összege és megfizetésének időpontja,
* a kirendelés alóli felmentés vagy kizárás esetén:
* annak indoka, és
* a felmentésről vagy kizárásról szóló határozat érkezésének időpontja (év, hónap, nap megjelölésével),
* a kirendelő szervtől vagy megbízótól kapott iratok visszaküldésének időpontja,
* az irattárba helyezés időpontja.

Célszerű a nyilvántartás folyamatosan, táblázatos formában vezetni, és beírni a vizsgálat tárgyát is (pl. a vádlott(ak) vagy a felek megnevezése, esetleg a vizsgálat tárgyát képező társaság(ok) megnevezése. Szintén érdemes a nyilvántartást kiegészíteni a kirendelő megnevezésével, mert így sokkal könnyebb utólag egy-egy ügyet megkeresni (pl. amikor a szakértőt tárgyalásra behívják).

Problémát szokott jelenteni az igazságügyi könyvszakértők számára az, hogy a nyomozási szakban történő kirendelés esetén a kirendelési határozatban egy társaság vizsgálatát kell elvégezni, és a rendőrségi ügyszámot ismeri meg. Amikor a vádirat elkészül, és a bíróságra kerül az ügy, teljesen új ügyszámot adnak neki, és a társaság helyett XY és társai az ügy tárgya. Ilyenkor a szakértőnek konzultálnia kell a bírósággal, amikor behívják, hogy fel tudjon készülni a tárgyalásra. Olyan üggyel is találkoztunk, amikor ilyen módon azonosíthatatlan volt az ügy (pl. Kiss József egyszerre több ügyben is lehetett résztvevő). Ez a probléma jelenleg megoldatlan.

Az általunk ajánlott nyilvántartási táblázatot a kézikönyv 1.4 pontja tartalmazza.

# Könyvszakértői módszerek

## Vállalkozás piaci értékének meghatározása

### 6.1.1 A cégértékelés sajátos problémái

Amikor a társaságok piaci értékét akarjuk meghatározni, akkor azt az értéket keressük, amelyet egy adott vállalkozás egy adott időpontban képviselhet, bizonyos körülmények és feltételek mellett. A társaságok piaci értéke másfelől az az ár, amelyet független befektetők nyílt piaci körülmények között hajlandók megfizetni a tulajdonból származó jövőbeni előny birtoklásáért.

A társaságok piaci értékének meghatározásakor értékelni kell a jövedelmezőségét, a jövőbeli kilátásait, a fejlődését és annak további lehetőségeit, finanszírozását, versenytársait, elhelyezkedését, vevőit, termékskáláját, sajátosságait, működésének jellemzőit, alkalmazottait és vezetését.

A valós piaci értéket becsléssel lehet meghatározni.. Nincs objektív mérce, csak objektív értékelési elvek vannak, mindig jelen vannak kockázati tényezők is. Általában a piaci érték meghatározása jövőorientált, és azt mutatja, hogy várhatóan mennyi pénzt tud majd a társaság termelni. Összességében egy társaság valójában annyit ér, amennyiért el lehet adni.

A társaságok piaci értékét nagyon sok körülmény együttesen határozza meg. Kiemeljük azokat a főbb tényezőket, amelyeket mindenképpen figyelembe kell venni.

1. Meghatározó tényező a társaság mérete. nem mindegy, hogy tőzsdén jegyzett multinacionális céget értékelünk, vagy hazai kisvállalkozást, hiszen mások a piaci lehetőségei. Egy multi még befolyásolhatja is a piacot, míg egy kisvállalkozás kénytelen alkalmazkodni hozzá.
2. Fontos elemezni a társaság tevékenységi körét. A kockázatok jelentősen függnek attól, hogy a cég milyen ágazatban, szektorban dolgozik, milyen a növekedési potenciálja. A társaság értékét befolyásolhatja egy-egy forradalmi ötlet, vagy találmány létezése, vagy egy felvásárlási akció.
3. Befolyásoló tényező a kereslet mértéke, és a vevő személye is. A tőzsdei portfólió-befektető a gyors be- és kiszállási lehetőségek miatt alacsonyabb hozammal is beéri, a külföldi szakmai befektetőt az árbevétel- és piacnövelés, a párhuzamosságok megszüntetése, vagy a szinergia előnyök vezérelhetik. A pénzügyi befektetők a stabilan nyereséges, piacvezető, terjeszkedésre képes cégeket keresik, míg a versenytársak a verseny korlátozásában érdekeltek.
4. Fontos tényező, hogy mit és hogyan akarnak eladni. Ha az értékesítés saját elhatározásból történik, úgy könnyebben lehet a méltányos piaci értéket elérni, mintha kényszerből történik az értékesítés. Lényeges tényező, hogy nyilvánosan vagy titokban, egyszerre vagy fokozatosan, egy összegű árért vagy részben a jövőbeni nyereséghez kötve történik az ügylet.

Egyéb fontos tényezők is befolyásolják az értékelést. Ezek a következők:

* irányító pakettet vagy kisebbségi részt akarnak értékesíteni,
* milyen a piaci környezet, barátságos vagy ellenséges,
* milyenek a jogszabályi feltételek,
* milyen az üzletág konjunktúra helyzete,
* az adott vállalkozás milyen versenyhelyzetben van,
* milyen a menedzsment hozzáértése, vannak-e jelentős hibák az eddigi működésben,
* milyen a társaság belső szabályozottsága,
* vannak-e régről garanciális kötelezettségek,
* milyen folyamatban lévő peres ügyeik vannak,
* rendezettek-e a költségvetési kapcsolataik, van-e adósságuk, köztartozásuk,
* rendelkeznek-e know-how-val,
* milyen magas a munkaerő felkészültsége,
* mekkora a társaság hitelállománya, esetleg felhalmozott vesztesége,
* mekkora az országkockázat,
* milyenek a piaci kilátások.

Az előzőekben leírtak alapján általában négyféle cégértékelési módszert alkalmaznak a szakértők. A különböző módszerek alapján különböző cégértékek számszerűsíthetők. Az értékelés során egyes módszerek alapján történő cégértékeléseket ki is lehet zárni. A különböző értékelési módszerek alapján megkapott cégértékek átlagolásával kapjuk meg a cég értékének megfelelő becslését.

### Az alkalmazható módszerek:

#### Saját tőke alapú cégértékelés (a könyv szerintiérték alapján)

Lényegében azt mutatja, hogy ha a társaság az értékelés időpontjában befejezné a tevékenységét, akkor eszközeinek és forrásainak „értékesítése” során mekkora jövedelemhez jutnának a tulajdonosok. Hibája, hogy a társaság értéke lehet a többszöröse és akár a töredéke is a vagyontárgyai értékének. A cég vagyona csak holttőke.

A könyv szerinti értéket jelentősen befolyásoló főbb tényezők a következők:

* a beszerzési érték tartalmának a meghatározása,
* egyes tételek aktiválása vagy az eredmény terhére elszámolása,
* készleteknél milyen értékelési módszert használunk (átlagár vagy FIFO),
* értékcsökkenés időtartama, vagy egyösszegű leírás,
* hasznos élettartam és maradványérték meghatározása,
* eszközöket piaci értéken kell értékelni,
* devizás tételeknél a megfelelő árfolyamot kell kiválasztani,
* céltartalékok képzése, feloldása
* a mérlegkészítés napjának megválasztása

#### Szorzószámos cégértékelés

A valamilyen módon számított eredményt az iparági szinten kialakult szorzószámmal kell összeszorozni, így alakul ki a társaság értéke. Az iparági szinten kialakult szorzószámokat egyes nagyobb elemző cégek vagy könyvvizsgáló társaságok időszakonként közzéteszik. Mivel a szorzószámok kialakítására jelentős szellemi tőkeráfordítással történik, ezek alkalmazása általánosan elfogadott, így viszonylag könnyű a számításokat a segítségükkel elvégezni. Az eredmény számításának két módszere alakult ki:

##### EBITDA alapú

Az üzemi eredményt az amortizációval növelve veszik figyelembe. Hátránya, hogy nem veszi figyelembe a pénzügyi műveletek eredményét és a rendkívüli eredményt.

##### Adózott eredmény alapú

Hátránya, hogy adóoptimalizálás esetén ez sem tükrözi a tényleges eredményt.

#### Gazdasági hozzáadott érték alapú elemzés

Alapelve az, hogy nem elegendő haszonnak képződnie egy társaságban, hanem a képződött haszonnak meg kell haladnia a kockázatmentes pénzügyi befektetéssel (bankkamat, állampapír kamat, stb.) elérhető hozam mértékét. A befektető kockázatot vállal a társaságba történő befektetéssel, ezért a módszertan szerint a társaság értéke a ténylegesen elért hozam és a kockázatmentes pénzügyi befektetéssel elérhető hozam különbsége. Előnye, hogy a tényleges piaci hozamokból indul ki, hátránya viszont, hogy csak nyereséges társaságok esetén alkalmazható.

#### Diszkontált cash flow alapú cégértékelés

Alapelve, hogy a vállalkozás értéke mindaz a jövedelem készpénzben, amit a vállalkozás az üzleti tevékenységével hosszú távon realizálni képes. Eszerint a vállalkozás értéke a jövőben várható pénzáramlások, ezek kockázatát is kifejező rátával diszkontált értéke. A diszkontráta mértéke 15 és 30 % között van, és függ a társaság múltjától, stabilitásától, illetve az üzletág piaci tendenciáitól. Előnye, hogy ez a leginkább elfogadott cégértékelési módszer, a múlt adataira épül és a tényadatok tendenciái alapján meghatározott növekedési ütemmel számol. Hátránya, hogy ez a módszer sem számol a jövőbeni változásokkal.

A társaságok értékeléséhez szükség van a cégtörténet, a társasági szerződés vagy alapítói okirat áttekintésére. Minél több éves beszámolót és ahhoz kapcsolódó analitikát figyelembe kell venni. Meg kell ismerni az éves üzleti terveket is, és azok teljesítését.

Figyelembe kell venni minden értéknövelő, illetve értékcsökkentő tényezőt. Számba kell venni nemcsak a lezárt, hanem az aktuális gazdasági adatokat is.

## Társaság fizetésképtelensége időpontjának meghatározása

A fizetésképtelenség időpontjának megállapítására egyrészt az 1991. évi XLIX. törvény a csődeljárásról és felszámolási eljárásról ad iránymutatást:

„A bíróság az adós fizetésképtelenségét akkor állapítja meg, ha

* az adós szerződésen alapuló nem vitatott vagy elismert tartozását a teljesítési idő lejártát követő 15 napon belül sem egyenlítette ki vagy nem vitatta, és az ezt követő hitelezői írásbeli fizetési felszólítására sem teljesítette, vagy
* az adós a jogerős bírósági határozatban megállapított teljesítési határidőn belül tartozását nem egyenlítette ki, vagy
* az adóssal szemben lefolytatott végrehajtás eredménytelen volt, vagy
* az adós a fizetési kötelezettségét a csődeljárásban kötött egyezség ellenére nem teljesítette, vagy
* a korábbi csődeljárást megszüntette, vagy
* az adós, illetve a végelszámoló által indított eljárásban az adós tartozásai meghaladják a vagyonát, illetőleg az adós a tartozását (tartozásait) az esedékességkor nem tudta vagy előreláthatóan nem tudja kielégíteni, és az adós gazdálkodó szervezet tagjai (tulajdonosai) felhívás ellenére sem nyilatkoznak arról, hogy kötelezettséget vállalnak a tartozások esedékességkor történő kifizetéséhez szükséges források biztosítására.”[[48]](#footnote-49)

A fizetésképtelenség időpontjának megállapítására másrészt akkor kerülhet sor, ha a társaság nem képes a likvid eszközeiből (követeléseiből és pénzeszközeiből) a pillanatnyi kötelezettségeit teljesíteni.

Fentieknek megfelelően a fizetésképtelenség beálltának azt a napot kell tekinteni, amelyen a törvényi feltételek egyike legkorábban teljesül, illetve amikor a rövid lejáratú kötelezettségek jelentős mértékben meghaladták a készletek, a likvid pénz és kintlévőség összegét.

A fizetésképtelenség időpontjának meghatározásánál elsősorban a különféle elemző módszereket kell alkalmazni. Itt általában a legnagyobb probléma, hogy a fizetésképtelenség egy vállalkozásnál nem valamilyen neves fordulónapon következik be, hanem egy egyszerű hétköznapon. Emiatt itt is becslést kell alkalmazni, és meg kell határozni azt az időpontot, amelyre adatok állnak a rendelkezésünkre, és még biztosan nem volt a társaság fizetésképtelen, és azt az időpontot, amikor már biztosan fizetésképtelen volt. Az elemzést elsősorban a likviditási ráták segítségével kell elvégezni.

Előfordulhatnak a fizetésképtelenség időpontjának meghatározásánál furcsa esetek is, például amikor egy társaság az adatai alapján folyamatosan fizetésképtelennek tűnik, de a tulajdonos rendszeresen finanszírozza, és így mégis teljesíteni tudja az esedékes kötelezettségeit. Ilyen esetekben nyilatkozatot kell kérni a tulajdonostól, amelyben kötelezi magát, hogy a jövőben is finanszírozza a társaság veszteségeit. Ennek a nyilatkozatnak a bekérése már nem az igazságügyi könyvszakértő kompetenciája, azt a kirendelőnek kell beszereznie. Amennyiben ilyen nyilatkozatot nem kapunk, meg kell állapítanunk a fizetésképtelenséget.

## Egyéb módszerek

### 6.3.1 A mérlegmódszer

A mérlegmódszerrel egyes anyagok, áruk beszerzésére, felhasználására, meglétére vagy hiányára lehet következtetni. Lényege, hogy a rendelkezésünkre nem álló, ismeretlen adatot a rendelkezésünkre álló ismert adatokból állapítsuk meg. A mérlegmódszer valójában egy egyismeretlenes egyenlet, ahol ismerjük az adatokközötti összefüggést, és az ismert adatokat a képletbe behelyettesítve kiszámíthatjuk az ismeretlen adatot. Például egy meghatározott időszak pénztári nyitóállományából, a pénztári befizetésekből és a záró pénztári állományból megkaphatjuk a tárgyidőszak pénztári bevételeit (ilyen esetben akár napokra lebontva is elvégezhetjük ezt a számítást, ha szükséges).

Ez a vizsgálati módszer gyakorlatilag bármely olyan területen alkalmazható, ahol ismerjük az adatok közötti összefüggést, és van egy olyan adat, amelyet nem ismerünk.

#### Elemző vizsgálat

Az elemző vizsgálat az összegyűjtött adatokból következtetések levonására alkalmas. Sikeres alkalmazásának előfeltétele, hogy a felhasználásra kerülő adatokat szakszerűen válasszuk ki, és azok a valóságot tükrözzék. Az eljárás alkalmazásához hozzátartozik, hogy az igazságügyi könyvszakértőnek meg kell indokolnia, hogy következtetéseit miért a kiválasztott adatokból vonta le, és más adatokat miért mellőzött. Ez az indokolás általában egyszerű, hiszen a legtöbb igazságügyi könyvszakértői munka során csak korlátozott mennyiségű adat áll a rendelkezésünkre, és sok, szükséges adat hiányzik. Sok esetben az elemzés során a számvitelből kapott adatokat korrigálni kell. Az elemzés része az adatok összehasonlítása is. Összehasonlíthatjuk különböző időszakok adatait, vagy különböző cégek adatait, esetleg az ismert tényleges adatokat valamilyen statisztikai átlag adattal hasonlíthatjuk össze.

Az elemzés alapvetően statisztikai viszonyszámok, átlagok, indexek, mutatószámok kiszámításával és összehasonlításával történik. Az ilyen statisztikai számításoknak nagy irodalma van, amelyet munkájuk során az igazságügyi könyvszakértők felhasználhatnak, ezért ezen mutatószámok részletes bemutatását mellőzzük. Ki kell emelnünk azonban néhány, egy-egy területen jól használható mutatószám típust, amelyeket az igazságügyi könyvszakértők munkájuk során jól használhatnak.

Sokszor használhatók a **tőkeáttételi mutatók**, amelyek azt mutatják be, hogy egy adott időpontban egy vállalkozás mennyire volt eladósodva (pl. eladósodottsági mutató, idegen tőke-saját tőke arány). Szintén sokszor használatosak a **likviditási ráták**, amelyek azt mutatják, hogy milyen könnyen tud egy vállalkozás pénzhez jutni (pl. likviditási ráta, likviditási gyorsráta, pénzhányad, tőkeforgási mutató). Egy vállalkozás adott időszaki működésének bemutatására alkalmasak a **jövedelmezőségi vagy hatékonysági mutatók**, amelyeket annak megítélésére használnak, hogy egy vállalkozás milyen hatékonyan használja fel a rendelkezésére álló eszközöket (pl. eszközarányos árbevétel, készletek forgási sebessége, átlagos beszedési idő, eszközarányos nyereség, osztalékfizetési arány). Végül egyes esetekben alkalmazhatók a **piaci mutatók** is, amelyek azt jelzik, hogyan értékelik a lehetséges befektetők a céget (pl. árfolyam-nyereség ráta, piaci érték-könyv szerinti érték aránya).

Természetesen ezen a felosztáson kívül számtalan más felosztási módszere létezik a mutatóknak, a célunk ezek között nem állásfoglalás, hanem a lehetőség szerinti egyszerű bemutatás volt.

A fentieken kívül egyes esetekben elégséges egyszerűbb elemzések, vagy csak egyes adatsorokra kiterjedő elemzések elvégzése is. Ilyenkor sokszor alkalmazunk **viszonyszámokat**. Ezek közül a legegyszerűbb a *megoszlási viszonyszám*, amelyet például egy vállalkozás eszközeinek adott időpontban történő százalékos megoszlásának bemutatására, különböző időpontok megoszlásának összehasonlítására alkalmazhatunk. Kicsit bonyolultabb az *összehasonlítási viszonyszámok* alkalmazása, amikor például egy vállalkozás különböző időpontra vagy időszakra vonatkozó adatainak egymással való összehasonlítását általában százalékban adjuk meg. Leggyakrabban a bázisviszonyszámot alkalmazzuk, amikor a különböző időszakok adatait egy bázisként használt alapidőpont vagy –időszak adatához hasonlítjuk.

#### Információkérés

Vannak esetek, amikor az igazságügyi könyvszakértőnek lehetősége vanszóban vagy írásban információt kérni a peres felektől. Ezekben az esetekben nagyon körültekintőnek kell lenni a függetlenségünk, objektivitásunk megőrzése érdekében. Személyes találkozásnál minden felet meg kell hívni, és olyan időpontban kell azt megszervezni, hogy minden félnek módja legyen eldönteni, hogy részt vesz-e ezen, vagy nem. A kapott válaszok értékelése során tekintettel kell lenni arra, hogy a válaszokat adók többnyire a saját szempontjukból, szubjektíven látják a helyzetet. Ezért azt ajánljuk, hogy az információkérés elsősorban adatok igénylésére terjedjen ki.

#### Becslési eljárások

Sok esetben előfordul, hogy a szakértőnek becslést kell igénybe vennie a munkája során. Ilyen például az 1.1 pontban említett piaci érték meghatározása, vagy az 1.2 pontban részletezett fizetésképtelenség időpontjának meghatározása is. Ezekre az esetekre kialakult módszereket alkalmazhatunk. Vannak ezen kívül olyan esetek is, amikor a rendelkezésre álló dokumentáció annyira hiányos, hogy a meglévő iratokból nem lehet bizonyítékokkal alátámasztott véleményt adni. Ilyenkor, de csak végső esetben alkalmazható a becslés. Ez nem tévesztendő össze a mérlegeléssel, amelyet csak a bíróságok alkalmazhatnak. Jobb módszer hiányában készíthetünk valószínűsítő szakvéleményt is, de ennek jellegét a szakvéleményben nyomatékosan jelezni kell. Ki kell számítani és le kell írni annak valószínűségét, hogy a dolgok úgy történtek, ahogy leírtuk őket.

#### Visszaigazolás vagy találkozó ellenőrzés

Igen eredményes módszer lehet a találkozó ellenőrzés. Ilyenkor azt vizsgáljuk, hogy az üzleti partnerek a gazdasági eseményt egyezően könyvelték-e vagy számolták el. A megállapítás a feleknél megtalálható, ugyanarra a gazdasági eseményre vonatkozó dokumentumok szembeállításával, összehasonlításával történhet. Ezt a módszert elsősorban akkor lehet eredményesen alkalmazni, ha az egyik fél az iratokat megváltoztatja, meghamisítja. Azonban ezt a módszert is csak óvatosan lehet alkalmazni, hiszen az igazságügyi könyvszakértő nem nyomozó hatóság, és ilyen vizsgálatokat önállóan nem végezhet. Ilyen esetekben a kirendelőnek kell biztosítani a szükséges iratokat, és nem a szakértőnek kell begyűjteni azokat.

#### Megelőző feltételek vizsgálata

E módszer lényege, hogy folyamatok vizsgálata során az egymásba kapcsolódó tevékenységek, részfolyamatok logikai sorrendjét kell megvizsgálni, és ennek során el kell különíteni a megelőző, párhuzamos és követő tevékenységeket. Ezzel biztosíthatjuk számunkra a folyamat áttekinthetőségét, feltárhatjuk a logikátlanságokat, és azok mélyebb vizsgálata segíthet a mozgatórugók feltárásában. Esetenként megállapíthatjuk azt is, hogy a késedelmek mire vezethetők vissza.

#### Kapcsolati táblázat készítése

Ez a módszer például céghálózatok vagy bonyolult folyamatok vizsgálatánál segíthet feltárni a lényeges összefüggéseket. A kapcsolati táblázatba be kell jegyezni a hálózat minden egyes elemének kapcsolódását az összes többihez. Céghálóknál például be kell jegyezni a pénzügyi és tőkekapcsolatokat (ki kinek a tulajdonosa, leányvállalata, mennyi kölcsönt adott/kapott) az árukapcsolatokat (ki kinek mit és mennyiért adott el), és az egyéb kapcsolatokat is (pl. ki hol milyen tisztségviselő, stb.).

#### Oksági analízis

Ez a módszer úgy tár fel folyamatokat, hogy minden egyes folyamatelemnek az okát keresi, és az okok elemzéséből von le következtetéseket. Ez a módszer is bonyolult rendszerek, folyamatok vizsgálatánál alkalmazható.

Természetesen a fent felsorolt módszerekkel csak kis hányadát tudtuk bemutatni az alkalmazható módszereknek. Minden szakértőnek megvannak a maga módszerei, amelyekkel ő a legjobban tudja feldolgozni a kapott adatokat, átlátni a közöttük lévő összefüggéseket. Módszerként nem emeltük ki, de nagyon fontosnak tartjuk a **kapott adatok strukturálását, táblázatba foglalását**. Az így készített táblázatokat javasoljuk a szakvéleményhez mellékelni, hogy ezekből kiindulva az igazságügyi könyvszakértő munkája kívülállók számára is érthető, követhető legyen.

**MELLÉKLETEK**

1. **számú melléklet**

|  |  |
| --- | --- |
| **Jogszabály száma** | **Jogszabály címe** |
|  |  |
| **2012. évi C. törvény** | **a Büntető Törvénykönyvről** |
| **2013. évi V. törvény** | **a Polgári Törvénykönyvről** |
| **1998. évi XIX. Törvény** | **a büntetőeljárásról** |
| **1952. évi III. törvény** | **a polgári perrendtartásról** |
| **2013. évi CCXLIII. Törvény** | **egyes igazságügyi, jogállási és belügyi tárgyú törvények módosításáról** |
| **2013. évi CLXXXVI. Törvény** | **egyes büntetőjogi tárgyú és ehhez kapcsolódó más törvények módosításáról** |
| **2011. évi CLXIII. Törvény** | **az ügyészségről** |
| **2010. évi CXXII. Törvény** | **a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról** |
| **2009. évi LXXV. Törvény** | **az igazságügyi szolgáltatásokkal kapcsolatos egyes törvények módosításáról** |
| **2005. évi XLVIII. törvény** | **az igazságügyi szakértő nemperes eljárásban történő kirendeléséről és ezzel összefüggésben a Polgári Perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény módosításáról** |
| **2005. évi XLVII. törvény** | **az igazságügyi szakértői tevékenységről** |
| **2001. évi LXXXV. törvény** | **a büntető eljárásban részt vevők, az igazságszolgáltatást segítők Védelmi Programjáról** |
| **1995. évi CXIV. törvény** | **az igazságügyi szakértői kamaráról** |
| **1994. évi LXXI. Törvény** | **a választottbíráskodásról** |
| **208/2009. (IX. 29.) Korm. rendelet** | **az igazságügyi szakértői névjegyzékbe való felvételi eljárás során szükséges szakhatósági állásfoglalás kiadásának eljárási szabályairól** |
| **304/2006. (XII. 23.) Korm. rendelet** | **az Igazságügyi Szakértői és Kutató Intézetekről** |
| **210/2005. (X. 5.) Korm. rendelet** | **az igazságügyi szakértői névjegyzék vezetéséről** |
| **58/2009. (X. 30.) IRM rendelet** | **az igazságügyi szakértői kamara által lefolytatott egyes közigazgatási hatósági eljárásokért fizetendő igazgatási szolgáltatási díjról** |
| **32/2008. (XII. 31.) IRM rendelet** | **az igazságügyi szakértői tevékenységgel kapcsolatos egyes rendeletek módosításáról** |
| **31/2008. (XII. 31.) IRM rendelet** | **az igazságügyi szakértői működésről** |
| **65/2007. (XII. 23.) IRM rendelet** | **az igazságügyi szakértők díjazásáról szóló 3/1986. (II. 21.) IM rendelet módosításáról** |
| **33/2007. (VI. 22.) IRM rendelet** | **az igazságügyi szakértői testületek szervezetéről és működéséről** |
| **27/2006. (X. 5.) IRM rendelet** | **az igazságügyi szakértői alapismeretek oktatásáról és vizsgájáról** |
| **19/2006. (IV. 24.) IM rendelet** | **az igazságügyi szakértői igazolványról** |
| **10/2006. (III. 7.) IM rendelet** | **az igazságügyi szakértői tevékenység folytatásához szükséges jogi oktatásról és vizsgáról** |
| **9/2006. (II. 27.) IM rendelet** | **az igazságügyi szakértői szakterületekről, valamint az azokhoz kapcsolódó képesítési és egyéb szakmai feltételekről** |
| **4/2006. (I. 26.) IM rendelet** | **az igazságügyi szakértői névjegyzékbe történő felvételi eljárás igazgatási szolgáltatási díjáról** |
| **11/2005. (VI. 17.) IM-BM-PM együttes rendelet** | **az igazságügyi szakértők díjazásáról szóló 3/1986. (II. 21.) IM rendelet módosításáról** |
| **6/2002. (III. 30.) IM rendelet** | **az igazságügyi szakértők díjazásáról szóló 3/1986. (II. 21.) IM rendelet módosításáról** |
| **5/2000. (II. 29.) IM rendelet** | **az igazságügyi szakértők díjazásáról szóló 3/1986. (II. 21.) IM rendelet módosításáról** |
| **13/1998. (VI. 10.) IM rendelet** | **az igazságügyi szakértők díjazásáról szóló 3/1986. (II. 21.) IM rendelet módosításáról** |
| **10/1995. (III. 28.) IM rendelet** | **az igazságügyi szakértők díjazásáról szóló 3/1986. (II. 21.) IM rendelet módosításáról** |
| **3/1986. (II. 21.) IM rendelet** | **az igazságügyi szakértők díjazásáról** |
| **20/2014. (III. 13.) KIM rendelet** | **az igazságügyi szakértői intézménynél betölthető munkakörök elnevezéseiről és a képesítési követelmények részletes szabályairól, valamint a veszélyességi pótlékra jogosító munkakörökről** |
| **464/B/2006. AB határozat** | **az igazságügyi szakértők képesítési előírásaira vonatkozó egyes szabályok alkotmányossági vizsgálatáról** |
| **634/B/2007. AB határozat** | **az igazságügyi szakértői kamaráról szóló 1995. évi CXIV. törvény 3/C. § (1) bekezdésének a) pontja, valamint a (3) bekezdés első fordulata alkotmányellenességének vizsgálatáról** |
| **1060/B/1993. AB határozat** | **az igazságügyi szakértőkről szóló 53/1993. (IV. 2.) Korm. rendelet 5. §-a, valamint az igazságügyi szakértők díjazásáról szóló 3/1986. (II. 21.) IM rendelet 2. § (3) és (6) bekezdései alkotmányellenességének vizsgálatáról** |
| **823/B/1991. AB határozat** | **az igazságügyi szakértők díjazásáról szóló 3/1986. (II. 21.) IM rendelet 12. § (2) bekezdése alkotmányellenességének vizsgálatáról** |
| **2270/2001. (IX. 26.) Korm. határozat** | **az igazságügyi szakértői tevékenységről és a kapcsolódó jogszabályok módosításáról szóló törvényjavaslattal összefüggő feladatokról** |
| **2/2006. (IK 3.) IM utasítás** | **az Igazságügyi Szakértői és Kutató Intézetek Szervezeti és Működési Szabályzatáról** |
| **12/1992. (IK 11.) IM utasítás** | **az Igazságügyi Minisztérium a területi bíróságok és az igazságügyi szakértői intézmények dolgozóinak riasztására, berendezésére és készenlétbe helyezésére vonatkozó feladatok végrehajtására** |
| **5/2009. (XII. 16.) IRM határozat** | **az Igazságügyi Szakértői és Kutató Intézetek besorolásáról** |
| **2007/84. Adózási kérdés** | **a hatóságok által kirendelt igazságügyi szakértők, tolmácsok biztosítási és járulékfizetési kötelezettsége** |
| **2005/24. Adózási kérdés** | **igazságügyi szakértők tevékenységének általános forgalmi adó szempontjából történő megítélése az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: Áfatörvény) 41/A. §-ával összefüggésben** |
| **2003/111. Adózási kérdés** | **igazságügyi szakértők, intézetek és felülvéleményezési testületek megítélése az áfában** |
| **1994/346. Adózási kérdés** | **az igazságügyi szakértői tevékenység minősítése** |
| **1990/69. Adózási kérdés** | **igazságügyi szakértő adómentes költségtérítésének megítélése** |

1. **számú melléklet**

**Kirendelő:**

**Ügyszám:**

**Vizsgálat tárgya:**

**Igazságügyi könyvszakértői szakvélemény díj-és költségjegyzéke**

**Munkadíj**

1. Az iratanyag feldolgozása óra

2. A szakvélemény elkészítése, összeállítása óra

3. A szakvélemény átadása óra

A munkadíj összesítése: X óra x 4.000 Ft =  **Ft**

**Költségek:**

1. Költségátalány (35 %) Ft

2. Leírás ( oldal x 300 Ft/oldal) Ft

3. Fénymásolás ( oldal x 20 Ft/oldal) bűnügyeknél nem számolható el Ft

**Költségek összesen: Ft**

**Az ÁFA alapja: Ft**

Általános forgalmi adó (27 %) Ft

**Mindösszesen: Ft**

**Záradék**

A jogerős szakértői díjat – a jogerős végzést követően benyújtott számla után - a sz. számlámra szíveskedjenek 15 munkanapon belül utalni.

Dátum

igazságügyi könyvszakértő

ig.szám:

**3. számú melléklet**

**SZAKÉRTŐI MEGBÍZÁSI SZERZŐDÉS**

Amely létrejött egyrészről a **……………………………………**(székhelye/lakhelye: ……………………, egyéb azonosító adata:………), mint **megbízó** (a továbbiakban: Megbízó),

és a **……………………………………..** (székhelye/lakhelye:…………………………szakértői névjegyzék száma: ……………., egyéb azonosító adata) , mint **megbízott** (a továbbiakban: Szakértő) között alulírott helyen és napon a következő feltételek szerint.

1./ Megbízó megbízza Szakértőt, hogy szakvéleményt készítsen az alábbiakban megjelölt tárgykörben:

………………………………………………………………………………………..

Szakértőnek az alábbi kérdésekre kell választ adnia:

……………………………………………………………………………………………………………………………………………………..

……………………………………………………………………………………………………………………………………………………..

……………………………………………………………………………………………………………………………………………………..

2./ Megbízó vállalja, hogy a jelen szerződés 1. pontjában meghatározott feladat teljesítéséhez szükséges adatokat, dokumentációkat, okiratokat a Szakértőnek – legkésőbb a szerződés aláírásával egyidejűleg – átadja és kijelöli képviselőjét, aki a teljesítéshez szükséges felvilágosításokat megadja, szükséghez képest biztosítja a helyszíni vizsgálatok lehetőségét, részt vesz az esetleges szakértői szemlén. A Megbízó kijelölt képviselője: ………………………………………….

3./ Szakértő a szerződés 1. pontjában megjelölt szakértői feladat teljesítését vállalja, annak ellátásához szükséges jogosultsággal rendelkezik.

A Szakértő felelőssége, hogy a szerződésben meghatározott szakértői feladatát szakszerűen, kellő körültekintéssel, a rendelkezésére bocsátott adatok és okirati bizonyítékok egybevetésével, a törvényes- és a szakmai követelményeknek megfelelően végezze el.

4./ Szakértő a feladat ellátása során tudomására jutott adatokat, értesüléseket, bizonyítékokat és a szakvéleményt köteles titoktartással kezelni. A szakvéleményt, vagy azzal kapcsolatos megállapításokat harmadik személyekkel kizárólag a Megbízó előzetes beleegyezésével és/vagy a Megbízó útján közölheti.

5./ A Megbízó a szakvéleményt ……………………… céljára használhatja fel és e körben hozhatja nyilvánosságra. Amennyiben a Megbízónak a szakvéleményre, a jelen szerződésen túlmenő többszöri felhasználásra is szüksége van, a feleknek e felhatalmazás módjában, mértékében erre nézve külön meg kell állapodniuk.

6./ A felek a teljesítés időpontját, időtartamát a jelen szerződés 1. pontjában foglaltakhoz képest határozott időtartamban, 2014. június ……….-ig történő egyszeri szolgáltatásban határozzák meg.

7./ Megbízott a feladatot írásos szakvélemény átadásával teljesíti, amelyet elektronikus úton és 1 pld. eredetiben is köteles megküldeni Megbízó képviselőjének [xy@abc.hu](mailto:xy@abc.hu) e-mail címére[[49]](#footnote-50).

8./ Felek a szerződés 1. pontjában meghatározott szolgáltatás díját egyszeri teljesítés esetén ………………,- Ft + Áfa azaz ………………………………… forint + általános forgalmi adó összegben határozzák meg[[50]](#footnote-51).

Amennyiben a szakvélemény elkészítését követően új adat, információ merül fel és a szakvélemény kiegészítése válik szükségessé, Megbízott – külön megállapított díjazás ellenében – köteles a már átadott szakvéleményt kiegészíteni.

A Megbízott a szolgáltatás díjszámláját az átvételtől, részteljesítés esetén a Megbízó képviselőjének teljesítés igazolásától számított 3 napon belül jogosult kiállítani. A Megbízó a számla átvételétől számított 8 napon belül köteles a számlát kiegyenlíteni a Megbízott fenti bankszámlájára történő átutalással.

Megbízó tudomásul veszi, hogy megbízott a szolgáltatás díjáról elektronikus számlát állít ki, amelyet megbízó a [xy@abc.hu](mailto:xy@abc.hu) e-mail címen fogad.

9./ Megbízó a szakvéleményt mindaddig nem használhatja fel, amíg az érte járó számlázott díj a Megbízott bankszámlájára nem érkezett be.

10./ Felek megállapodnak abban, hogy a Megbízó késedelmes teljesítése esetén a Megbízó a késedelem minden napjára a mindenkori törvényes kamatot köteles megfizetni.

11./ A jelen szerződés megszűnik a teljesítéssel, személyhez kötött teljesítés esetén, ha a Megbízott a teljesítésre képtelenné válik, a szerződés felmondásával.

A felek bármelyike felmondhatja a szerződést. A Megbízó köteles a Szakértő által a teljesítés érdekében már elvállalt kötelezettségekért helytállni, a megbízás azonnali felmondása esetén köteles a Szakértőt addig végzett, igazolt munkája ellenértéke és felmerült költségei erejéig kártalanítani. A Szakértő felmondása esetén a részére átadott dokumentumok hiánytalan visszaszolgáltatásával lehetővé kell tennie, hogy a Megbízó a tárgyat érintő feladat ellátásáról gondoskodhassék.

12./ Felek a jelen szerződésükben nem szabályozott kérdésekben a szerződéskötéskor hatályos Polgári Törvénykönyvnek a szerződésekre vonatkozó átutalás, valamint a megbízásra vonatkozó különös rendelkezéseit, továbbá a szakértői tevékenység gyakorlását szabályozó hatályos jogszabályok rendelkezéseit tekintik irányadónak.

Felek a jelen szerződésükkel kapcsolatban felmerülő esetleges vitáikat, amelyek a szerződés megszegésével, megszűnésével, érvényességével, vagy értelmezésével kapcsolatban keletkezik, békés tárgyaláson, megegyezéssel kívánják rendezni. Amennyiben ezek eredményre nem vezetnek, úgy jogvitájukban a hatáskörrel bíró illetéket helyi bíróság jár el.

13./ Felek a jelen szerződést, mint akaratukkal mindenben megegyezőt saját kezűleg, illetve saját kezűleg cégszerűen írják alá és aláírásukkal a szerződés példányok átvételét nyugtázzák. A szerződés 1-1 példányban készült, amelyből a felek 1-1 példány illeti meg.

*(keltezés, aláírások)*

1. **számú melléklet**

**Ügyszám/megbízás száma** (ha van): ………………….

**Kirendelő hatóság/Megbízó**: ……………………………….

**Igazságügyi Könyv(Adó- és járulék)szakértői vélemény**

*vagy*

**Könyvszakértői szakvélemény**

(a tárgy rövid leírásával)

**Készítette**: XY igazságügyi könyv(adó- és járulék)szakértő (nyilvántartási szám:…..)

**Készült**: ……. példányban (x példány kirendelő/megbízó, 1 példány szakértő)

**Tartalom**: ……. számozott oldal + ….. oldal melléklet

**Tartalomjegyzék**

1. A megbízás … oldal
2. Előzmények … oldal
3. A szakértő feladata … oldal
4. A vizsgálat módszere … oldal
5. Szakértői megállapítások … oldal
6. Szakértői vélemény … oldal

Mellékletek jegyzéke … oldal

1. számú melléklet
2. számú melléklet

...

…

1. A megbízás

**A kirendelés/Megbízás**

Ebben a fejezetben pontosan ismertetni kell a megbízó vagy a kirendelő megnevezését, az ügyszámot, a vizsgálat alá vont társaság vagy személy megnevezését, büntető eljárásnál – ha van – a gyanúsított megnevezését, polgári eljárásban a feleket és a kirendelés keltét, továbbá röviden célszerű megfogalmazni az ügy mibenlétét.

1. Előzmények

Itt kell részletesen feltüntetni minden olyan érdemi adatot, információt, amely a kirendelő határozatban vagy a megbízó tájékoztatása szerint a szakértő igénybe vételét megelőzően az ügyben felmerült, tényként kezelhető és további bizonyítást nem igényel, ami a szakértői közreműködés szükségességét megalapozta. Itt szükséges leírni továbbá azokat a körülményeket és eseményeket, amelyek ismerete a szakvélemény felhasználóját segíti az ügy megértésében, és összefüggésben van a szakértő munkájával. Ebben a fejezetben kell ismertetni a kirendelés/megbízás indokát is, amennyiben ismerjük.

1. A rendelkezésre álló iratok

Itt szükséges felsorolni mindazokat a dokumentumokat, amelyeket a szakértő rendelkezésére bocsátottak – a forrás pontos megjelölésével -, vagy amelykehez a szakértő más forrásokból (pl. közhiteles nyilvántartásokból, internetes letöltésekből) hozzájutott.

Amennyiben az ügyben korábban már készült könyvszakértői vélemény, vagy szaktanácsadói jelentés, azokat fel kell itt sorolni. Ki kell fejteni, hogy a szakértés milyen jellegű (első szakvélemény, kiegészítés, másodszakértői vélemény, vagy egyéb vizsgálat).

Amennyiben az iratok, információk beszerzése érdekében a szakértő szemlét tartott, annak időpontját itt fel kell tüntetni, a szemlén felvett jegyzőkönyvet pedig mellékletben csatolni. A szemle jegyzőkönyvében a jelen lévőket pontos státuszuk feltüntetésével kell szerepeltetni.

E fejezetben kell ismertetni azokat a dokumentumokat is, amelyek a szakértő munkájához szükségesek lettek volna, de nem álltak rendelkezésre és beszerzésükre sem volt mód. Ki kell térni arra is, hogy e dokumentumok hiánya mennyiben befolyásolta a szakértőt véleményének kialakításában.

A hiányzó bizonylatokról szükség esetén a szakértő kérjen nyilatkozatot, vagy vegyen fel közbeeső jegyzőkönyvet és mellékletként csatolja szakvéleményéhez.

1. A szakértő feladata

A kirendelő határozatban/a megbízó által megfogalmazott kérdéseket kell felsorolni ragaszkodva a határozatban/megbízási szerződésben szereplő sorrendhez. A kirendelő által megfogalmazott kérdéseket itt már nem lehet átfogalmazni, az esetleg szakszerűtlenül feltett kérdéseket a kirendelővel történt egyeztetés alapján írásban kell módosíttatni.

Polgári ügyben – a kirendelő határozata alapján – a feleknek is módjában áll kérdéseket feltenni a szakértőnek. Ilyen esetben a pótlólagosan feltett kérdéseket is itt kell felsorolni annak megjelölésével, hogy ki és milyen formában tette fel azokat.

1. A vizsgálat módszere

Részletesen be kell mutatni azokat a módszereket, amelyeket a szakértő az eljárása során alkalmazott, és amelyek megállapításinak bizonyítását, megalapozását szolgálják.(egyszerűbb esetekben pl.: a dokumentumok tanulmányozása, számítások készítése, érintettek meghallgatása, egyebekben a módszertani anyag VI. fejezetében ismertetett módszerek közül a használatosak bemutatása), valamint ki kell térni a figyelembe vett jogszabályok, egyéb előírások pontos ismertetésére.

Itt kell ismertetni a könyvszakértői munkába bevont társszakértők és technikusok neveit és amennyiben előfordult, hogy a szakértő a korábbiakban végzett vizsgálatok anyagából is átvett részleteket, mit használt fel szakvéleményéhez. Más szakmabeli szakértőkkel való együttműködés esetén le kell írni, hogy melyek azok a megállapítások, amelyet felhasználva munkálta ki saját véleményét.

Amennyiben a vizsgálatnak adott időszakra kell kiterjednie, itt kell az időszakot pontosan meghatározni a kirendelés/megbízás, illetve a rendelkezésre álló dokumentumok adatai alapján.

1. Szakértői megállapítások

Tényszerűen, lehetőleg a kérdések megválaszolásának sorrendjében ismertetni kell a vizsgálat során tett megállapításokat olyan mélységig, hogy az azokból levont következtetések (vélemény) egyértelműen levezethető, szabatos és érthető legyen mindazok számára, akik a szakvélemény alapján kívánnak döntést hozni az ügyben. A megállapítások során feltételezéseknek, vélekedés ismertetésének nincs helye, ugyanakkor nem mellőzhetőek a nem szakember számára is világos magyarázatok és indoklások. A megállapítások alátámasztását szolgáló dokumentumok, kimutatások mellékletben való csatolása és az azokra való pontos hivatkozás is itt kap helyt.

1. Szakértői vélemény

Az előző fejezet megállapításaira támaszkodva érthető, világos megfogalmazással válaszolni kell a szakértő számára feltett kérdésekre a feltevés sorrendjében. Ez a fejezet a rövid, egyértelmű és konkrét válaszokat kell, hogy tartalmazza. A szakértőnek fel kell készülnie arra, hogy a kirendelő/megbízó először ezeket a sorokat olvassa, a részletes megállapításokat pedig csak abban az esetben, ha számára mégsem egyértelmű az egyes kérdésekre adott válaszokhoz vezető út.

A válaszok megfogalmazásánál kerülni kell minden olyan kijelentést, ami a szakértő kompetenciáján túlmutat, különös tekintettel a jogi értelmezésre, illetve az ügy bármilyen módon való minősítésére.

A szakértői vélemény nem a szakértői megállapítások megismétlése, hanem azok rövid, lényegre törő, a részleteket mellőző megfogalmazása.

A mellékletek jegyzéke a csatolt dokumentumok, kimutatások rövid, érthető címmel ellátott felsorolása. A mellékletek összeállításánál tartózkodni kell a felesleges – minden érintett által tudottan ismert – dokumentumok bemutatástól, törekedni kell a világos, érthető bemutatásra.

1. **számú melléklet**

**Kiegészítő irányelvek igazságügyi szakértők részére** nem kirendelőtől származó szakértői megbízások (magán- felkérések) vállalására és ellátására (a Budapesti Igazságügyi Szakértői Kamara etikai szabályzatának függeléke)

A felkért szakértő kötelezettségei szakvéleményének elkészítése során lényegében megegyeznek a perszakértő kötelezettségeivel, azzal az eltéréssel, hogy a vizsgálathoz szükséges dokumentumokat és információkat a megbízó bocsátja rendelkezésére.

1. Az igazságügyi szakértői működésről szóló 2005. évi XLVII tv. 1 § /1/. bek, szerint az ,,igazságügyi szakértő feladata, hogy ….. kirendelés, vagy megbízás alapján ….. szakvéleménnyel segítse …. a szakkérdés eldöntését.”

2. Az igazságügyi szakértő a törvény fent idézett fogalmazásának megfelelően a szakértői kompetenciája körében szakértői megbízást vállalhat bárkitől (természetes személy, jogi személyiségű vagy jogi személyiség nélküli szervezet, stb.). A megbízó lehet belföldi vagy külföldi egyaránt.

3. A szakértői megbízásra a szabadpiaci viszonyok az irányadók, a megbízás a megbízó illetve a megbízott szakértő szabad akaratából, a saját maguk által megállapított feltételek szerint jön létre.

4. A megbízási díj a felek közötti szabad megállapodás tárgya, melynek során azonban a szakértő ne alkalmazzon olyan szakértői díjat, amely más szakértők szokásos díjaival szemben számára különös versenyelőnyt eredményez.

5. 1. A szakértő szabadon dönt arról, hogy magán megbízást vállal-e, és kitől vállal. A megkeresés elutasításakor tartózkodni kell az indoklástól, magyarázattól.

5. 2. Összeférhetetlenség vagy elfogultság esetén a szakértő a megbízást ne vállalja, ha pedig ugyanez a megbízás teljesítésének során derül ki, a megbízási szerződést a teljesítés mellőzésével szüntesse meg. Önmagában nem eredményez elfogultságot az, hogy a Megbízó szakértői díjat illetve költségtérítést fizet.

6. Amennyiben a megbízás idején felismerhető, hogy a szakvélemény eredménye várhatóan nem fogja igazolni a megbízó várakozását, úgy a szakértő a megkeresést igyekezzen elhárítani.

7. A szakértői megbízást a teljesítés feltételeivel, a határidővel és a díjazással együtt írásban rögzítsék.

8. A szakértő köteles felhívni megbízójának figyelmét arra, hogy lehetséges, hogy a szakvélemény eredménye a megbízó feltételezéseit és várakozását nem fogja igazolni, de a szakvéleményt ebben az esetben is át kell vennie és ki kell fizetnie. Ezt követően a Megbízóra tartozik, hogy azt felhasználja-e vagy sem.

9. A szakértő magán megbízás esetén köteles olyan eljárási és tartalmi követelmények betartásával elkészíteni véleményét, mintha azt kirendelésre készítette volna. Ezen belül lehetőség szerint hívja meg szemlére, meghallgatásra, az ellenérdekű felet is, kivéve, ha nincs ellenérdekű fél, vagy nem érhető el. A Megbízó esetleges tiltását szakvéleményében jeleznie kell.

10. Megbízásra készült szakvéleményt a szakértő csak a Megbízójának adhatja át, és annak tartalmával és eredményeivel kapcsolatban – a megbízási szerződésben rögzített módon - titoktartásra kötelezett, mindaddig, amíg a Megbízó másként nem rendelkezik..

Összeállította

dr. Turán Zsolt

BISZK elnök

Budapest, 2014. június 24.

**SZAKÉRTŐI MEGBÍZÁSI SZERZŐDÉS**

Amely létrejött egyrészről a **……………………………………**(székhelye/lakhelye: ……………………, egyéb azonosító adata:………), mint **megbízó** (a továbbiakban: Megbízó),

és a **……………………………………..** (székhelye/lakhelye:…………………………szakértői névjegyzék száma: ……………., egyéb azonosító adata) , mint **megbízott** (a továbbiakban: Szakértő) között alulírott helyen és napon a következő feltételek szerint.

1./ Megbízó megbízza Szakértőt, hogy szakvéleményt készítsen az alábbiakban megjelölt tárgykörben:

………………………………………………………………………………………..

Szakértőnek az alábbi kérdésekre kell választ adnia:

……………………………………………………………………………………………………………………………………………………..

……………………………………………………………………………………………………………………………………………………..

……………………………………………………………………………………………………………………………………………………..

2./ Megbízó vállalja, hogy a jelen szerződés 1. pontjában meghatározott feladat teljesítéséhez szükséges adatokat, dokumentációkat, okiratokat a Szakértőnek – legkésőbb a szerződés aláírásával egyidejűleg – átadja és kijelöli képviselőjét, aki a teljesítéshez szükséges felvilágosításokat megadja, szükséghez képest biztosítja a helyszíni vizsgálatok lehetőségét, részt vesz az esetleges szakértői szemlén. A Megbízó kijelölt képviselője: ………………………………………….

3./ Szakértő a szerződés 1. pontjában megjelölt szakértői feladat teljesítését vállalja, annak ellátásához szükséges jogosultsággal rendelkezik.

A Szakértő felelőssége, hogy a szerződésben meghatározott szakértői feladatát szakszerűen, kellő körültekintéssel, a rendelkezésére bocsátott adatok és okirati bizonyítékok egybevetésével, a törvényes- és a szakmai követelményeknek megfelelően végezze el.

4./ Szakértő a feladat ellátása során tudomására jutott adatokat, értesüléseket, bizonyítékokat és a szakvéleményt köteles titoktartással kezelni. A szakvéleményt, vagy azzal kapcsolatos megállapításokat harmadik személyekkel kizárólag a Megbízó előzetes beleegyezésével és/vagy a Megbízó útján közölheti.

5./ A Megbízó a szakvéleményt ……………………… céljára használhatja fel és e körben hozhatja nyilvánosságra. Amennyiben a Megbízónak a szakvéleményre, a jelen szerződésen túlmenő többszöri felhasználásra is szüksége van, a feleknek e felhatalmazás módjában, mértékében erre nézve külön meg kell állapodniuk.

6./ A felek a teljesítés időpontját, időtartamát a jelen szerződés 1. pontjában foglaltakhoz képest határozott időtartamban, 2014. június ……….-ig történő egyszeri szolgáltatásban határozzák meg.

7./ Megbízott a feladatot írásos szakvélemény átadásával teljesíti, amelyet elektronikus úton és 1 pld. eredetiben is köteles megküldeni Megbízó képviselőjének [xy@abc.hu](mailto:xy@abc.hu) e-mail címére[[51]](#footnote-52).

8./ Felek a szerződés 1. pontjában meghatározott szolgáltatás díját egyszeri teljesítés esetén ………………,- Ft + Áfa azaz ………………………………… forint + általános forgalmi adó összegben határozzák meg[[52]](#footnote-53).

Amennyiben a szakvélemény elkészítését követően új adat, információ merül fel és a szakvélemény kiegészítése válik szükségessé, Megbízott – külön megállapított díjazás ellenében – köteles a már átadott szakvéleményt kiegészíteni.

A Megbízott a szolgáltatás díjszámláját az átvételtől, részteljesítés esetén a Megbízó képviselőjének teljesítés igazolásától számított 3 napon belül jogosult kiállítani. A Megbízó a számla átvételétől számított 8 napon belül köteles a számlát kiegyenlíteni a Megbízott fenti bankszámlájára történő átutalással.

Megbízó tudomásul veszi, hogy megbízott a szolgáltatás díjáról elektronikus számlát állít ki, amelyet megbízó a [xy@abc.hu](mailto:xy@abc.hu) e-mail címen fogad.

9./ Megbízó a szakvéleményt mindaddig nem használhatja fel, amíg az érte járó számlázott díj a Megbízott bankszámlájára nem érkezett be.

10./ Felek megállapodnak abban, hogy a Megbízó késedelmes teljesítése esetén a Megbízó a késedelem minden napjára a mindenkori törvényes kamatot köteles megfizetni.

11./ A jelen szerződés megszűnik a teljesítéssel, személyhez kötött teljesítés esetén, ha a Megbízott a teljesítésre képtelenné válik, a szerződés felmondásával.

A felek bármelyike felmondhatja a szerződést. A Megbízó köteles a Szakértő által a teljesítés érdekében már elvállalt kötelezettségekért helytállni, a megbízás azonnali felmondása esetén köteles a Szakértőt addig végzett, igazolt munkája ellenértéke és felmerült költségei erejéig kártalanítani. A Szakértő felmondása esetén a részére átadott dokumentumok hiánytalan visszaszolgáltatásával lehetővé kell tennie, hogy a Megbízó a tárgyat érintő feladat ellátásáról gondoskodhassék.

12./ Felek a jelen szerződésükben nem szabályozott kérdésekben a szerződéskötéskor hatályos Polgári Törvénykönyvnek a szerződésekre vonatkozó átutalás, valamint a megbízásra vonatkozó különös rendelkezéseit, továbbá a szakértői tevékenység gyakorlását szabályozó hatályos jogszabályok rendelkezéseit tekintik irányadónak.

Felek a jelen szerződésükkel kapcsolatban felmerülő esetleges vitáikat, amelyek a szerződés megszegésével, megszűnésével, érvényességével, vagy értelmezésével kapcsolatban keletkezik, békés tárgyaláson, megegyezéssel kívánják rendezni. Amennyiben ezek eredményre nem vezetnek, úgy jogvitájukban a hatáskörrel bíró illetéket helyi bíróság jár el.

13./ Felek a jelen szerződést, mint akaratukkal mindenben megegyezőt saját kezűleg, illetve saját kezűleg cégszerűen írják alá és aláírásukkal a szerződés példányok átvételét nyugtázzák. A szerződés 1-1 példányban készült, amelyből a felek 1-1 példány illeti meg.

*(keltezés, aláírások)*

1. **számú melléklet**

**TARTALOM**

|  |  |
| --- | --- |
|  | Paragrafusok |
|  |  |
| Bevezetés | 1–3 |
| A megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás célja | 4–6 |
| A megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás általános alapelvei | 7–8 |
| A megbízási feltételek meghatározása | 9–12 |
| Tervezés | 13 |
| Dokumentálás | 14 |
| Eljárások és bizonyítékok | 15–16 |
| Jelentés | 17–18 |
| 1. sz. függelék: Példa a megbízó levélre megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás esetén | |
| 2. sz. függelék: Példa a jelentésre a szállítói kötelezettségekkel kapcsolatosan tett ténymegállapításokról | |
|  | |  |

*A 4400. témaszámú, a „Megbízás pénzügyi információk megállapodás szerinti vizsgálatának végrehajtására” című Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Standardot az „Előszó a minőségellenőrzésre, a könyvvizsgálatra, a bizonyosságot nyújtó és az egyéb kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó nemzetközi standardokhoz” kontextusában kell olvasni, amely ismerteti a Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Standardok alkalmazását és hatókörét.*

*Az alábbi szövegben a Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Standardra való hivatkozás jelzi, hogy a magyar Nemzeti Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Standardok a Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Standardokon alapulnak, azok teljes körű fordítását is tartalmazzák. Ahol a Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Standardok pénzügyi kimutatásokat említenek, a magyar Nemzeti Kapcsolódó Szolgáltatásokra Vonatkozó Standardok szempontjából a számviteli törvény szerinti beszámolót kell érteni.*

Bevezetés

1. A jelen Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra VonatkozóStandard célja, hogy standardokat alakítson ki és iránymutatással szolgáljon a könyvvizsgáló[[53]](#footnote-54)) szakmai felelősségéről, olyan esetben, amikor pénzügyi-számviteli információk megállapodás szerinti vizsgálatának végrehajtására szóló megbízást vállal, valamint az ilyen megbízásokkal kapcsolatban kiadott jelentés formájáról és tartalmáról.

2. A jelen Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra VonatkozóStandard a pénzügyi-számviteli információkkal kapcsolatos megbízásokra irányul. Ugyanakkor hasznos iránymutatással szolgálhat a nem pénzügyi információkkal kapcsolatos megbízásokra vonatkozóan, feltéve, hogy a könyvvizsgáló megfelelő ismerettel rendelkezik a kérdéses témáról és vannak olyan elfogadható kritériumok, amelyekre megállapításait alapozza. A Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardokban foglalt iránymutatás hasznára lehet a könyvvizsgálónak a jelen Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra VonatkozóStandard alkalmazása során..

3. A megállapodás szerinti vizsgálat végrehajtásával kapcsolatos megbízás keretében a könyvvizsgáló olyan vizsgálati eljárásokat is elvégezhet, amelyek a számviteli adatok meghatározott körére (például szállítói kötelezettségek, vevőkövetelések, beszerzések a kapcsolt vállalkozásoktól, illetve árbevétel és nyereség a gazdálkodó valamely szegmense szintjén), a pénzügyi kimutatások egyes elemeire (például a mérlegre) vagy éppen a pénzügyi kimutatások egészére vonatkoznak.

A megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás célja

4. **A megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás célja az, hogy a könyvvizsgáló olyan könyvvizsgálati jellegű munkát végezzen el, amelyben a könyvvizsgáló és a gazdálkodó, valamint bármely érintett harmadik fél megállapodott, és számoljon be ténymegállapításairól.**

5. Mivel a könyvvizsgáló egyszerűen jelentést ad a megállapodás szerinti vizsgálat ténymegállapításairól, semmilyen bizonyosságot nem szolgáltat. Ehelyett a jelentés felhasználóira vár a feladat, hogy értékeljék a maguk számára a vizsgálatot és a könyvvizsgáló jelentésében foglalt megállapításokat, valamint levonják saját következtetéseiket a könyvvizsgáló munkájából.

6. A jelentés felhasználása azokra a felekre korlátozódik, akik az elvégzendő vizsgálatra nézve megállapodtak egymással, mivel mások, akiknek nincs tudomásuk a vizsgálat indokairól, félreérthetik annak megállapításait.

A megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás általános alapelvei

7. **A könyvvizsgálónak be kell tartania a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége által kiadott „Bejegyzett Könyvvizsgálók Etikai Kódexében” foglaltakat.** A könyvvizsgáló szakmai felelősségét szabályozó etikai alapelvek az ilyen típusú megbízásra vonatkoztatva a következők:

(a) tisztesség

(b) tárgyilagosság

(c) szakértelem és kellő gondosság

(d) titoktartás

(e) hivatáshoz méltó magatartás és

(f) szakmai standardok alkalmazása.

A függetlenség nem követelmény a megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízások esetében, ugyanakkor a megbízás feltételei vagy céljai, avagy a nemzeti standardok megkövetelhetik a könyvvizsgálótól, hogy tegyen eleget a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége által kiadott Etikai Kódex függetlenségi követelményeinek. Amikor a könyvvizsgáló nem független, ilyen értelmű nyilatkozatot tesz a ténymegállapításokról szóló jelentésben.

7A Magyarországon a Magyar Könyvvizsgálói Kamara Etikai Szabályzata előírásainak alkalmazása kötelező.

8. **A könyvvizsgálónak a megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízást a jelen Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra VonatkozóStandarddal és a megbízási feltételekkel összhangban kell végrehajtania.**

A megbízási feltételek meghatározása

9. **A könyvvizsgálónak meg kell bizonyosodnia a gazdálkodó képviselőinél és rendszerint más olyan konkrétan megjelölt feleknél, akik a ténymegállapításokról szóló jelentést kézhez fogják kapni, hogy azok világosan értik a megállapodással összefüggő eljárásokat és a megbízási feltételeket.** Az egyeztetendő tényezők, többek között, az alábbiak:

* a megbízás jellege, ideszámítva azt a tényt is, miszerint az elvégzendő vizsgálat nem minősül könyvvizsgálatnak vagy átvilágításnak és ennélfogva semmilyen bizonyosságot nem szolgáltat
* a megbízás kinyilvánított célja
* azon pénzügyi-számviteli információk megnevezése, amelyekre a megállapodás szerinti vizsgálat vonatkozik
* az alkalmazandó meghatározott vizsgálati eljárások jellege, ütemezése és terjedelme
* a ténymegállapításokról szóló jelentés várható formája
* a ténymegállapításokról szóló jelentés szétosztását érintő korlátozások. Ha az ilyen korlátozás esetleg fennálló törvényi előírásokba ütközne, a könyvvizsgáló nem fogadhatja el a megbízást.

*(Magyarázatok 1)*

10. Bizonyos esetekben, például amikor a vizsgálati eljárásról a jogszabályalkotó szerv, az üzletág képviselői, illetve a számviteli szakma képviselői között jött létre megállapodás, a könyvvizsgálónak nem szükségszerűen áll módjában megvitatni a vizsgálati eljárásokat mindazon felekkel, akik majd kézhez kapják a jelentést. Ilyen esetekben a könyvvizsgáló dönthet például úgy, hogy megvitatja az alkalmazandó vizsgálati eljárásokat a közreműködő felek illetékes képviselőivel, áttekinti az ezektől a felektől származó témába vágó levelezést vagy megküldi nekik a kiadandó jelentéstípus tervezetét.

11. Az ügyfélnek és a könyvvizsgálónak egyaránt érdekében áll az, hogy a könyvvizsgáló megküldje megbízó levelét, amely megbízásának legfontosabb feltételeit dokumentálja. A megbízó levél megerősíti a megbízás elfogadását és segítségével elkerülhetők a félreértések olyan tények vonatkozásában, mint például a megbízás céljai és hatóköre, a könyvvizsgáló felelősségének mértéke és a kiadandó jelentés formája.

12. A megbízó levél többek között az alábbiakat tartalmazza:

* az alkalmazandó eljárások listája a felek közötti megállapodás szerint
* nyilatkozat arról, hogy a ténymegállapításokról szóló jelentés szétosztása azokra a külön meghatározott felekre korlátozódik, akik a végrehajtandó vizsgálatra nézve egymással megállapodtak.

Ezenkívül a könyvvizsgáló számításba veheti, hogy megbízó leveléhez csatolja a ténymegállapításokról kiadandó jelentéstípus tervezetét. A megbízó levélre példát az 1. sz. függelék szolgáltat.

Tervezés

13. **A könyvvizsgálónak úgy kell megterveznie munkáját, hogy a megbízást hatékonyan tudja teljesíteni.**

Dokumentálás

14. **A könyvvizsgálónak mindent dokumentálnia kell, ami fontos ahhoz, hogy bizonyítékul szolgáljon a ténymegállapításokról szóló jelentés alátámasztására, valamint ami bizonyítja, hogy a megbízást a jelen Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra VonatkozóStandarddal és a megbízási feltételekkel összhangban hajtották végre.**

Eljárások és bizonyítékok

15. **A könyvvizsgálónak a megállapodás szerinti vizsgálatot kell végrehajtania és a megszerzett bizonyítékokat kell alapul vennie a ténymegállapításokról szóló jelentésének elkészítéséhez.**

16. A megállapodás szerinti vizsgálat végrehajtásával kapcsolatos megbízásnál alkalmazott eljárásnak részei lehetnek az alábbiak:

* információk bekérése és elemzés
* számítások ellenőrzése, összehasonlítás és egyéb számszaki ellenőrzések
* megfigyelés
* szemrevételezés
* visszaigazolások beszerzése.

A 2. sz. függelék egy jelentésmintát közöl, amely szemléltető jegyzéket tartalmaz azon eljárásokról, amelyek felhasználhatók egy tipikus megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás egyik részeként.

Jelentés

17. A megállapodás szerinti vizsgálattal kapcsolatos jelentésben kellő részletességgel kell ismertetni a megbízás célját és a megállapodás szerinti vizsgálatot annak érdekében, hogy az olvasó megértse az elvégzett munka jellegét és terjedelmét.

18. **A ténymegállapításokról szóló jelentésnek a következőket kell tartalmaznia:**

**(a)** **a jelentés megnevezése**

**(b)** **címzett (rendszerint az az ügyfél, aki megbízást adott a könyvvizsgálónak a megállapodás szerinti vizsgálat elvégzésére)**

**(c)** **azon pénzügyi-számviteli vagy egyéb információk pontos meghatározása, amelyekre vonatkozóan a megállapodás szerinti vizsgálatot le kellett folytatni**

**(d)** **nyilatkozat arról, hogy azt a vizsgálatot hajtották végre, amiben az megrendelővel megállapodtak**

**(e)** **nyilatkozat arról, hogy a megbízást a megállapodás szerinti vizsgálatra vonatkozó Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra VonatkozóStandarddal, vagy az érvényes nemzeti standardokkal vagy módszerekkel összhangban hajtották végre**

**(f)** **ha az adott esetben aktuális, nyilatkozat arról, hogy a könyvvizsgáló a gazdálkodótól nem független**

**(g)** **a megállapodás szerinti vizsgálat céljának megnevezése**

**(h)** **az elvégzett meghatározott eljárások jegyzéke**

**(i)** **a könyvvizsgáló ténymegállapításainak leírása, beleértve a megállapított hibák és kifogások megfelelően részletes kifejtését is**

**(j)** **nyilatkozat arról, hogy a végrehajtott vizsgálat nem könyvvizsgálat vagy átvilágítás, és mint ilyen, semmilyen bizonyosságot nem szolgáltat**

**(k)** **nyilatkozat arról, miszerint ha a könyvvizsgáló kiegészítő eljárásokat, könyvvizsgálatot vagy átvilágítást végzett volna, akkor más tények kerülhettek volna napvilágra, amelyekről jelentést tett volna**

**(l)** **nyilatkozat arról, hogy a jelentés felhasználása azokra a felekre korlátozódik, akikkel a végrehajtandó feladatokról megállapodtak**

**(m)** **szükség esetén nyilatkozat arról, hogy a jelentés csak a meghatározott elemekre, számlákra, tételekre vagy pénzügyi-számviteli és egyéb információkra vonatkozik, valamint hogy nem terjed ki a gazdálkodó pénzügyi kimutatásainak egészére**

**(n)** **a jelentés keltezése**

**(o)** **a könyvvizsgáló címe és**

**(p)** **a könyvvizsgáló aláírása.**

18A A magyar jogszabályokon alapuló vizsgálatok esetében a könyvvizsgálónak a könyvvizsgáló címe helyett a könyvvizsgáló kamarai tagsági, illetve nyilvántartásba vételi számát kell feltüntetni.

A jelen Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra VonatkozóStandard2. sz. függeléke egy olyan, ténymegállapításokról készített jelentésre hoz példát, amelyet a pénzügyi-számviteli információkkal összefüggő megállapodás szerinti vizsgálat elvégzésére szóló megbízás keretében adtak ki.

**Alkalmazás az állami szektorban**

*1. Lehetséges, hogy az állami szektorban a jelentés nem korlátozódik azokra a felekre, akik a végrehajtandó eljárásokban megállapodtak, hanem a gazdálkodók és magánszemélyek olyan szélesebb köre számára is elérhetőek(pl. egy országgyűlési vizsgálat egy bizonyos költségvetési szervről vagy egy kormányhivatalról).*

*2. Azt is meg kell jegyezni, hogy az állami szektorra vonatkozó megbízások jelentősen eltérhetnek egymástól és óvatosan kell eljárni annak érdekében, hogy a tisztán „megállapodás szerinti eljárásokat” megkülönböztessék azoktól a megbízásoktól, amelyek esetében a pénzügyi információ könyvvizsgálata az elvárás, pl. a teljesítményjelentések esetében.*

*Magyarázatok*

ad 9.) 1 A megállapodás szerinti vizsgálatra vonatkozó megállapodást szerződés formájában kell rögzíteni. A megállapodás szerinti vizsgálati megbízásra vonatkozó szerződés mintáját a Függelék 1. számú kiegészítése tartalmazza.

**1. SZÁMÚ FÜGGELÉK**

Példa a megbízó levélre megállapodás szerinti vizsgálatra szóló megbízás esetén

Az alábbi levél a jelen Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra VonatkozóStandard 9. bekezdésével összefüggésben iránymutatásként használható és nem szabványlevélként szolgál. A megbízó levelet az egyedi kívánalmaknak és körülményeknek megfelelően kell változtatni.

Keltezés

A könyvvizsgálót megbízó ügyfél Igazgatósága vagy egyéb illetékes képviselői részére.

Jelen levelünk megerősítésül szolgál arra vonatkozóan, hogyan értelmezzük megbízásunk feltételeit és céljait, valamint azon szolgáltatások jellegét és korlátait, amelyeket nyújtani fogunk. Megbízásunkat a megállapodás szerinti vizsgálatokra szóló megbízásokra vonatkozó Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra VonatkozóStandard (vagy az érvényes nemzeti standardok vagy módszerek) alapján fogjuk teljesíteni és erre jelentésünkben is utalni fogunk.

Abban állapodtunk meg egymással, hogy elvégezzük az alábbi vizsgálatot és jelentést teszünk Önöknek a munkánk eredményeképpen szerzett ténymegállapításokról:

(ismertetni kell az elvégzendő vizsgálat jellegét, ütemezését és terjedelmét, szükség esetén beleértve a konkrét hivatkozást az áttanulmányozandó iratanyagokra és nyilvántartásokra, valamint arra, hogy milyen személyekkel kell kapcsolatba lépni és kapcsolatot tartani, illetve milyen felektől kell visszaigazolásokat beszerezni.)

Az általunk végrehajtandó vizsgálat kizárólag arra szolgál, hogy segítségére legyen Önöknek a (megjelölendő a cél) elérésében. Jelentésünk semmilyen más célra nem használható fel és kizárólag az Önök tájékoztatására szolgál.

Az általunk elvégzendő vizsgálat nem minősül a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok vagy a Nemzetközi Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Standardok (vagy az érvényes nemzeti standardok vagy módszerek) alapján végzett könyvvizsgálatnak vagy átvilágításnak, és ennélfogva semmilyen bizonyosságot nem fejezünk ki.

Várakozással tekintünk az Önök munkatársaival való teljes körű együttműködés elé, és meg vagyunk győződve arról, hogy biztosítanak számunkra minden olyan nyilvántartást, dokumentációt és egyéb információt, amely megbízásunkkal összefüggésben szükséges.

Díjaink, amelyeket a munka előrehaladtával számlázunk ki, a megbízásra kijelölt munkatársaink időráfordításain alapulnak, és nem tartalmazzák dologi kiadásainkat. Az egyéni óradíjtételek a felelősség mértékétől, valamint a szükséges tapasztalattól és szaktudástól függnek.

Kérjük, szíveskedjenek a jelen levél csatolt példányát aláírni és részünkre visszajuttatni, annak megerősítéseképpen, hogy fentiek összhangban vannak azzal, ahogyan Önök a megbízás feltételeit értelmezik, beleértve azokat a meghatározott vizsgálati eljárásokat is, amelyek végrehajtásában megállapodtunk egymással.

XYZ és Co.

Elfogadva az ABC Társaság

nevében

(aláírás)

............................

Név és beosztás

Keltezés

Példa a szállítói kötelezettségekkel kapcsolatosan tett ténymegállapításokról készített jelentésre

JELENTÉS A TÉNYMEGÁLLAPÍTÁSOKRÓL

.............. számára (akik megbízták a könyvvizsgálót)

Végrehajtottuk azokat a vizsgálati eljárásokat, amelyekben Önökkel megállapodtunk és amelyeket az alábbiakban felsoroltunk, tekintettel az ABC Társaság (keltezés)-én fennálló szállítói kötelezettségeire a mellékelt nyilvántartás szerint (ebben a példában nem mutatjuk be). Megbízásunkat a megállapodás szerinti vizsgálattal kapcsolatos megbízásra vonatkozó Nemzetközi Kapcsolódó Szolgáltatásokra VonatkozóStandard (vagy az érvényes nemzeti standardok vagy módszerek) alapján vállaltuk és végeztük el. A vizsgálati eljárásokat kizárólag azért hajtottuk végre, hogy segítsünk Önöknek a szállítói kötelezettségek valódiságának értékelésében, és ezeket az alábbiakban összegezzük:

1. Megkaptuk és ellenőriztük a (keltezés)-i időpontban fennálló szállítói kötelezettségekről az ABC Társaság által készített nyersmérleg adatait, és összehasonlítottuk a végösszeget a megfelelő főkönyvi számlákon levő egyenleggel.

2. Összehasonlítottuk a fő szállítók mellékelt nyilvántartását (a példa nem tartalmazza) és a (keltezés)-i időpontban fennálló tartozásokat a nyersmérlegben szereplő nevekkel és vonatkozó összegekkel.

3. Megkaptuk a szállítók kimutatásait vagy felkértük a szállítókat, hogy igazolják vissza a (keltezés)-i időpontban javukra fennálló egyenlegeket.

4. Összevetettük ezeket a kimutatásokat vagy visszaigazolásokat a 2. pontban említett összegekkel. Amikor olyan összegeket találtunk, amelyek nem egyeztek, beszereztük az ABC Társaságtól az egyeztetéseket. A beszerzett egyeztetéseknél azonosítottunk és jegyzékbe foglaltunk minden xxx összeg feletti kiegyenlítetlen számlát, jóváírási értesítést és beváltatlan csekket. Megkerestük és megvizsgáltuk a mérleg fordulónapja után kapott számlákat és jóváírásokat, illetve a mérleg fordulónapja után kifizetett csekkeket és megbizonyosodtunk arról, hogy azok az egyeztető listákon ténylegesen a szerepelnek nyitott tételként.

Ténymegállapításainkról az alábbi módon teszünk jelentést:

(a) Az 1. tétellel kapcsolatosan azt találtuk, hogy az összegzés helyes és a végösszeg egyezik.

(b) A 2. tétellel kapcsolatosan megállapítottuk, hogy az összehasonlított összegek egyeznek.

(c) A 3. tétellel kapcsolatosan megállapítottuk, hogy a szállítók kimutatásai minden szállító esetében megvoltak.

(d) A 4. tétellel kapcsolatosan megállapítottuk, hogy az összegek egyeztek, illetve a nem egyező összegeknél megállapítottuk, hogy az ABC Társaság az egyeztetéseket elkészítette, illetve hogy a xxx összeget meghaladó jóváírási értesítéseket, számlákat és beváltatlan csekkeket helyesen, mint egyeztetési tételeket, jegyzékbe foglalták az alábbiak kivételével:

(Részletezni kell a kivételeket)

Mivel a fenti vizsgálat a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standard vagy a Nemzetközi Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Standardok (vagy az érvényes nemzeti standardok vagy módszerek) alapján nem minősül könyvvizsgálatnak, vagy átvilágításnak, a (keltezés)-i időpontban fennálló kötelezettségekről semmilyen bizonyosságot nem állapítunk meg.

Ha további eljárásokat végeztünk volna el, vagy ha a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát vagy átvilágítását hajtottuk volna végre a Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok vagy a Nemzetközi Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Standardok (vagy az érvényes nemzeti standardok vagy módszerek) alapján, akkor más tények is tudomásunkra juthattak volna, amelyekről Önöknek jelentést tettünk volna.

Jelentésünk kizárólag az e jelentés első szakaszában ismertetett célra és az Önök tájékoztatására szolgál, és nem szabad más célra felhasználni, vagy más felek között szétosztani. Ez a jelentés csak a fentiekben pontosan meghatározott könyvelési számlákra és tételekre vonatkozik és nem terjed ki az ABC Társaság egyik pénzügyi kimutatásának egészére sem.

Keltezés KÖNYVVIZSGÁLÓ (cég)  
  
Cím

***Minta a megállapodás szerinti vizsgálatra vonatkozó megbízási szerződésre (a vastagon szedett részek a szerződés különösen fontos elemeit tartalmazzák).***

***SZERZŐDÉS***

***amely létrejött a(z)***

***TÁRSASÁG NEVE***

***CÍME***

***(a továbbiakban: „Társaság”, vagy megbízó)***

***és a***

***XY,***

***CÍME***

***(a továbbiakban: „Könyvvizsgáló”, vagy megbízott)***

***között, az alábbi tárgyban és a következő feltételek szerint.***

***1. A szerződés tárgya és tartalma***

***1.1. Az alábbiakban felsorolt pénzügyi és számviteli adatok tekintetében az alábbiakban részletezett eljárások elvégzése és azokról jelentés kibocsátása (itt kell megadni a megállapított eljárások terjedelmét, ütemezését és körét, beleértve az áttekintendő dokumentációk és nyilvántartások felsorolását is).***

***2. Jogok és kötelezettségek***

***2.1. A Társaság felel számviteli nyilvántartásainak pontosságáért és teljes körűségéért, belső ellenőrzési rendszerének megbízhatóságáért.***

***2.2. A Könyvvizsgáló a Társaság által biztosított információk alapján, a magyar Nemzeti Könyvvizsgálati Standardok szerint teljesíti megbízását. A megállapodás szerinti vizsgálati jelentésért a Könyvvizsgáló felel.***

***2.3. A Társaság minden a megbízás teljesítéséhez szükséges információt hozzáférhetővé tesz a Könyvvizsgáló számára és nem tart vissza semmilyen információt. A Társaság a Könyvvizsgáló által kért minden információt megfelelő időben megad.***

***2.4. Jelen szerződés keretében a Könyvvizsgáló ténymegállapításairól jelentést készít, ami nem minősül sem könyvvizsgálatnak, sem átvilágításnak.***

***2.5. A Társaság tudomásul veszi, hogy a megállapodás szerinti vizsgálati jelentés kizárólag a Társaság vezetősége részére készül …. céllal, azt egészében vagy részleteiben idézni vagy harmadik felek részére rendelkezésre bocsátani csak a Könyvvizsgáló előzetes írásbeli engedélyével lehetséges.***

***3. Megbízási díj és annak megfizetése:***

***3.1. Az 1.1. pontban említett munka elvégzéséért járó díj XXXXXX Ft (azaz -------------------- forint), amely összeg nem tartalmazza az áfá-t.***

***3.2. A felek kölcsönösen megállapodnak abban, hogy a 3.1. szakaszban meghatározott díjat a Társaság az alábbi részletekben fizeti meg:***

***(megállapodás szerint)***

***3.3. A fizetést a számlában megjelölt bankszámlára kell teljesíteni.***

***3.4. A fizetés a számla kibocsátásának dátumától számított … napon belül esedékes. Késedelmes fizetés esetén a Társaság … mértékű késedelmi kamatot köteles megfizetni.***

*3.5. Amennyiben a Társaság késedelmes információszolgáltatása vagy más okok miatt a Könyvvizsgáló többletmunkára kényszerül, vagy egyéb, a Könyvvizsgáló befolyásán kívül eső körülmény következtében a könyvvizsgálói feladatok határidőben nem kezdhetők meg, illetve nem teljesíthetők, a Könyvvizsgáló tájékoztatja erről a Társaság vezetését, valamint jogosult a Könyvvizsgáló a jelentés elkészítését és a szerződést felfüggeszteni. Amennyiben késedelem történik és/vagy többlet feladatok elvégzése válik szükségessé a fenti okok következtében, a Könyvvizsgáló a szerződés teljesítéséhez szükséges többlet időráfordítás alapján további díjazásra jogosult.*

*4. A munkáért felelős személyek*

*A Társaság – mint megbízó – részéről:*

*NÉV ügyvezető igazgató*

*Megbízott részéről:*

*NÉV beosztás:*

***5. A jelentések megírásához használt nyelv***

***5.1. A megállapodás szerinti vizsgálati jelentést magyar nyelven kell elkészíteni****, és ehhez mellékelni kell a ........... nyelvű fordítást.*

***6. Egyéb rendelkezések***

***6.1. A fenti feltételeket és összegeket mindkét fél mint akaratával egyezőt elfogadja.***

*6.2. A Könyvvizsgáló és a Társaság a jelen szerződés teljesítésével összefüggésben okozott bármilyen szerződésszegéséért vagy káráért a magyar Polgári Törvénykönyv 314. és 339. §-ának rendelkezései az irányadók.*

***6.3. A jelen szerződésben nem szereplő kérdésekre a magyar Polgári Törvénykönyvben foglaltak irányadók.***

***Kelt, dátum***

***Megbízó Megbízott***

1. 2005. évi XLVII. törvény az igazságügyi szakértői tevékenységről [↑](#footnote-ref-2)
2. 2005. évi XLVII. törvény az igazságügyi szakértői tevékenységről [↑](#footnote-ref-3)
3. 2005. évi XLVII. törvény 20. § (1) [↑](#footnote-ref-4)
4. 2005. évi XLVII. törvény [↑](#footnote-ref-5)
5. 2011. évi C. törvény a külföldi bizonyítványok és oklevelek elismeréséről [↑](#footnote-ref-6)
6. 2005. évi XLVII. törvény 8.§ c) [↑](#footnote-ref-7)
7. 3/1986. (II.21.) IM rendelet 1.§ (7) [↑](#footnote-ref-8)
8. 27/2006. (X,5,) IRM rendelet 3.§ (3) [↑](#footnote-ref-9)
9. 2011. évi CXII. törvény az információs önrendelkezési jogról és az információszabadságról [↑](#footnote-ref-10)
10. 1998. évi XIX. törvény (Be.) 99.§ [↑](#footnote-ref-11)
11. Forrás: <http://www.police.hu/sites/default/files/images/20131907092813.jpg> [↑](#footnote-ref-12)
12. Forrás: <http://www.birosag.hu/birosagi-szervezetek> [↑](#footnote-ref-13)
13. Megállapította: 2013. évi CXII. törvény 2. § (1). Hatályos: 2013. IX. 1-től. [↑](#footnote-ref-14)
14. Megállapította: 2013. évi CXII. törvény 2. § (1). Hatályos: 2013. IX. 1-től. [↑](#footnote-ref-15)
15. Módosította: 2013. évi CCXXXVIII. törvény 102. § d). [↑](#footnote-ref-16)
16. Megállapította: 2013. évi CXII. törvény 2. § (2). Hatályos: 2013. IX. 1-től. [↑](#footnote-ref-17)
17. Megállapította: 2013. évi CXII. törvény 2. § (2). Hatályos: 2013. IX. 1-től. [↑](#footnote-ref-18)
18. Forrás: <http://www.nav.gov.hu/data/cms255261/BF_szervezeti_abra.pdf> [↑](#footnote-ref-19)
19. 1952. évi III. törvény (Pp.) 177.§ [↑](#footnote-ref-20)
20. Pp. 164.§ [↑](#footnote-ref-21)
21. Megállapította: 2010. évi CLXXXIII. törvény 101. §. Módosította: 2012. évi CXVII. törvény 16. § a). [↑](#footnote-ref-22)
22. Megállapította: 2013. évi CCLII. törvény 85. § (3). Hatályos: 2014. III. 15-től. [↑](#footnote-ref-23)
23. Módosította: 2013. évi CCLII. törvény 85. § (38) a). [↑](#footnote-ref-24)
24. Megállapította: 2005. évi CXXX. törvény 3. §. Hatályos: 2006. I. 1-től. Ezt követően indult eljárásokban kell alkalmazni. [↑](#footnote-ref-25)
25. Megállapította: 2005. évi CXXX. törvény 3. §. Módosította: 2011. évi CLXI. törvény 204. § e). [↑](#footnote-ref-26)
26. Módosította: 2012. évi CXVII. törvény 16. § b). [↑](#footnote-ref-27)
27. Megállapította: 2013. évi CCLII. törvény 85. § (4). Hatályos: 2014. III. 15-től. [↑](#footnote-ref-28)
28. Hatályon kívül helyezte: 2012. évi CCXI. törvény 1. § (16). Hatálytalan: 2013. I. 1-től. [↑](#footnote-ref-29)
29. Megállapította: 2006. évi III. törvény 1. §. Módosította: 2013. évi CCLII. törvény 85. § (38) b). [↑](#footnote-ref-30)
30. Módosította: 2013. évi CCLII. törvény 85. § (38) c). [↑](#footnote-ref-31)
31. Beiktatta: 2005. évi CXXX. törvény 3. §. Módosította: 2008. évi XXX. törvény 64. § (6) a). [↑](#footnote-ref-32)
32. Jelölését módosította: 2005. évi CXXX. törvény 3. §. Módosította: 2011. évi CLXI. törvény 204. § e). [↑](#footnote-ref-33)
33. 1991. évi XLI. törvény 1. § [↑](#footnote-ref-34)
34. 199. évi XLV. törvény 17.§ - 27/A.§ [↑](#footnote-ref-35)
35. 2012. évi II. törvény a szabálysértésekről, a szabálysértési eljárásról 38.§ [↑](#footnote-ref-36)
36. 2007. évi CXXXVIII. törvény 164.§ [↑](#footnote-ref-37)
37. 2005. évi XLVIII. törvény [↑](#footnote-ref-38)
38. 2008. évi XLV. törvény [↑](#footnote-ref-39)
39. 2013. évi V. törvény 3:27.§ (2); 3:120.§ (1) [↑](#footnote-ref-40)
40. 2005. évi XLVII. törvény 16.§ (1) [↑](#footnote-ref-41)
41. 2005. évi XLVII. törvény 16.§ (4)-(5) [↑](#footnote-ref-42)
42. 1998. évi XIX. törvény (Be.) [↑](#footnote-ref-43)
43. 1952. évi III. törvény (Pp.) [↑](#footnote-ref-44)
44. 1998. évi XIX. törvény 2.§ (3) [↑](#footnote-ref-45)
45. 1998. évi XIX. törvény 207.§ [↑](#footnote-ref-46)
46. 1998. évi XIX. törvény 250.§ [↑](#footnote-ref-47)
47. 1998. évi XIX. törvény 103.§ [↑](#footnote-ref-48)
48. 1991. évi XLIX törvény 27. § (2) [↑](#footnote-ref-49)
49. Megbízó kívánsága szerint, a jogszabályokban meghatározott teljesítési módok közül lehet választani [↑](#footnote-ref-50)
50. amennyiben Szakértő az Általános Forgalmi Adó alanya [↑](#footnote-ref-51)
51. Megbízó kívánsága szerint, a jogszabályokban meghatározott teljesítési módok közül lehet választani [↑](#footnote-ref-52)
52. amennyiben Szakértő az Általános Forgalmi Adó alanya [↑](#footnote-ref-53)
53. ) A Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Megbízási Standardok Testület kiadványai a könyvvizsgáló kifejezést használják mind a könyvvizsgálat, mind az átvilágítás, mind az egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatások és a kapcsolódó szolgáltatások leírásakor, amelyeket a könyvvizsgálók végrehajthatnak.. A hivatkozás nem kívánja azt sugallni, hogy az a személy, amely az átvilágítást, az egyéb bizonyosságot nyújtó megbízást vagy a kapcsolódó szolgáltatásokat végzi, szükségszerűen a gazdálkodó pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálója kell legyen. [↑](#footnote-ref-54)