

Végleges kiadvány  
2023. december

*Kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard*

---

Kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard

és

Egyéb nemzetközi standardoknak a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardból eredő kapcsolódó módosításai



## A PIOB igazolása

***Az IAASB-nek a „Kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard” (Kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard) című kiadványáról***

A Közérdek Felügyeleti Bizottság (Public Interest Oversight Board, PIOB) felügyelte a standardalkotási folyamatot a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület (IAASB) Kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard című kiadványának (a „Standard”) teljes kidolgozási ciklusán keresztül.

A standardalkotási folyamat során a PIOB által felvetett és az IAASB elé terjesztett javaslatok és közérdekű kérdések elérhetők a PIOB weboldalán.

Az IAASB írásbeli nyilatkozatot adott arról, hogy a Standard kidolgozása az egyeztetett előírt folyamattal összhangban történt és az reagál a közérdekre, amit a standardalkotási folyamatba beépített és a PIOB weboldalán elérhető Közérdek Keretelvek (Public Interest Framework, PIF) fogalmai és elvei fejeznek ki.<sup>1</sup>

A PIOB úgy ítéli meg, hogy a Standard kidolgozása az egyeztetett előírt folyamattal összhangban történt. A PIOB megítélése szerint továbbá a Standard reagál a közérdekre, amit a PIF fogalmai és elvei fejeznek ki.

2023. december

---

<sup>1</sup> [Közérdekkel kapcsolatos keretelvek](#)

## **Az IAASB-ről**

Ezt a dokumentumot a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület készítette és hagyta jóvá.

Az IAASB célja a közérdek szolgálata kiváló minőségű könyvvizsgálati, bizonyosságot nyújtó szolgáltatási és más kapcsolódó szolgáltatási standardok megalkotásával, valamint a nemzetközi és nemzeti könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardok konvergenciájának elősegítésével, javítva ezáltal a gyakorlat minőségét, valamint erősítve konzisztenciáját világszerte és a közvélemény bizalmát a globális könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatást nyújtó szakma iránt.

Az IAASB könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardokat és útmutatásokat dolgoz ki valamennyi kamarai tag könyvvizsgáló általi használatra, közös standardalkotási folyamat keretében, az IAASB tevékenységeit felügyelő Közérdek Felügyeleti Bizottság, valamint a standardok és útmutatások kidolgozásához a közérdek szempontjait közvetítő IAASB Konzultatív Tanácsadási Csoport közreműködésével.

Az International Federation of Accountants (IFAC) által 2023. decemberében angol nyelven kiadott, az International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) jelen „Kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard” - jét a Magyar Könyvvizsgálói Kamara fordította magyarra 2024. júliusban és annak reprodukálása az IFAC engedélyével történt. A *Kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard* fordításának folyamatát az IFAC áttekintette és a fordítás „A Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége publikációinak fordítására vonatkozó politika” című irányelvének megfelelően történt. A „Kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard” jóváhagyott szövege az IFAC által angol nyelven kiadott szöveg. Az IFAC nem vállal felelősséget a fordítás pontosságáért és teljességéért, valamint az olyan lépésekért, amelyekre annak eredményeképpen kerülhet sor.

A „Kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard” angol nyelvű szövege © 2023 International Federation of Accountants (IFAC). Minden jog fenntartva.

A „Kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard” magyar nyelvű szövege © 2024 International Federation of Accountants (IFAC). Minden jog fenntartva.

Eredeti cím: *The International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities*,

A jelen dokumentum sokszorosítására, tárolására, átadására vagy más hasonló felhasználására vonatkozó engedély a következő címen kérhető: [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org)

## TARTALOM

---

	Oldal
Kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard.....	6
A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardból eredő kapcsolódó módosítások.....	173

# KEVÉSBÉ ÖSSZETETT GAZDÁLKODÓ EGYSÉGEK PÉNZÜGYI KIMUTATÁSAINAK KÖNYVVIZSGÁLATAIRA VONATKOZÓ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD

(Kevésbé összetett gazdálkodó egységek 2025. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatára vonatkozóan hatályos)

## TARTALOM

	Oldal
<b>Előszó a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardhoz.....</b>	<b>9</b>
<b>A. A kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatára vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard hatásköre .....</b>	<b>14</b>
<b>1. Alapvető koncepciók, általános elvek és általános kihatású követelmények .....</b>	<b>23</b>
1.1. Hatálybalépés napja .....	23
1.2. Releváns etikai követelmények és társaságszintű minőségirányítás.....	23
1.3. A könyvvizsgáló átfogó céljai.....	24
1.4. A könyvvizsgálat végrehajtására vonatkozó alapvető koncepciók és általános elvek.....	25
1.5. Csalás .....	27
1.6. Jogszabályok és szabályozások .....	28
1.7. Kapcsolt felek .....	29
1.8. Általános kommunikációk a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel .....	30
1.9. Konkrét dokumentálási követelmények.....	32
<b>2. Könyvvizsgálati bizonyíték és dokumentáció .....</b>	<b>33</b>
2.1. Célok.....	33
2.2. Elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték .....	33
2.3. A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ.....	34
2.4. Általános dokumentálási követelmények .....	36
<b>3. A megbízás minőségének irányítása.....</b>	<b>9</b>
3.1. Cél .....	39
3.2. A megbízásért felelős partner felelősségei .....	39
3.3. Konkrét dokumentálási követelmények.....	44
<b>4. Könyvvizsgálati megbízások elfogadása és megtartása, és első könyvvizsgálati megbízások</b>	<b>45</b>
4.1. Célok.....	45
4.2. A könyvvizsgálat előfeltételei.....	46
4.3. Szempontok a megbízás elfogadása vagy megtartása során .....	47

4.4. A könyvvizsgálati megbízás feltételei .....	48
4.5. Első könyvvizsgálati megbízások .....	49
4.6. Konkrét kommunikációs követelmények .....	50
4.7. Konkrét dokumentálási követelmények .....	50
<b>5. Tervezés .....</b>	<b>52</b>
5.1. Célok.....	52
5.2. Tervezési tevékenységek .....	52
5.3. Lényegesség .....	56
5.4. Konkrét kommunikációs követelmények .....	58
5.5. Konkrét dokumentálási követelmények .....	58
<b>6. Kockázatazonosítás és -felmérés .....</b>	<b>60</b>
6.1. Célok.....	60
6.2. Kockázatok azonosítására és felmérésére szolgáló eljárások és kapcsolódó tevékenységek ...	60
6.3. A gazdálkodó egység releváns aspektusainak megismerése.....	63
6.4. A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése.....	73
6.5. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazása helyénvalóságának értékelése .....	77
6.6. Konkrét kommunikációs követelmények .....	78
6.7. Konkrét dokumentálási követelmények .....	78
<b>7. A lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás.....</b>	<b>80</b>
7.1. Célok.....	80
7.2. A lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások szintjén fennálló felmért kockázataira reagáló könyvvizsgálati eljárások.....	80
7.3. A lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló felmért kockázataira reagáló könyvvizsgálati eljárások.....	82
7.4. Konkrét hangsúlyos területek .....	90
7.5. Hibás állítások összegyűjtése .....	101
7.6. Konkrét kommunikációs követelmények .....	102
7.7. Konkrét dokumentálási követelmények .....	103
<b>8. Következtetés levonása .....</b>	<b>104</b>
8.1. Célok.....	104
8.2. A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése .....	104
8.3. Az átfogó következtetés kialakítása során segítséget nyújtó elemző eljárások.....	105
8.4. Fordulónap utáni események .....	105

8.5. A könyvvizsgáló értékelései és egyéb tevékenységei a könyvvizsgáló következtetésének alátámasztása céljából.....	107
8.6. Írásbeli nyilatkozatok .....	109
8.7. Általános felelősség vállalása a minőség irányításáért és eléréséért.....	112
8.8. Konkrét kommunikációs követelmények .....	112
8.9. Konkrét dokumentálási követelmények.....	113
<b>9. Vélemény kialakítása és jelentéskészítés .....</b>	<b>116</b>
9.1. Célok.....	116
9.2. A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása .....	116
9.3. A vélemény formája.....	118
9.4. A könyvvizsgálói jelentés.....	118
9.5. A vélemény minősítései.....	123
9.6. Egyéb bekezdések a könyvvizsgálói jelentésben .....	131
9.7. Összehasonlító adatok – előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások.....	134
9.8. Egyéb információk .....	136
9.9. Konkrét dokumentálási követelmények.....	138
<b>10. Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai .....</b>	<b>139</b>
10.1. Cél.....	139
10.2. Tervezési tevékenységek .....	139
10.3. Lényegesség.....	140
10.4. A csoportnak és környezetének, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek és a csoport belső kontroll rendszerének megismerése .....	141
10.5. A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése .....	142
10.6. A lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás .....	142
10.7. Konkrét kommunikációs követelmények.....	144
10.8. Konkrét dokumentálási követelmények .....	144
<b>1. SZ. FÜGGELÉK.....</b>	<b>145</b>
<b>2. SZ. FÜGGELÉK.....</b>	<b>159</b>
<b>3. SZ. FÜGGELÉK.....</b>	<b>163</b>
<b>4. SZ. FÜGGELÉK.....</b>	<b>164</b>
<b>5. SZ. FÜGGELÉK.....</b>	<b>167</b>
<b>6. SZ. FÜGGELÉK.....</b>	<b>169</b>
<b>7. SZ. FÜGGELÉK.....</b>	<b>171</b>



## **Előszó a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardhoz**

- P.1. A jelen standard (vagyis a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard) úgy lett kialakítva, hogy a magán- és az állami szektorban működő kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatai esetében kellő bizonyosságot érjenek el arra vonatkozóan, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz-e akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást. A standard úgy lett kidolgozva, hogy tükrözze egy kevésbé összetett gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai könyvvizsgálatának jellegét és körülményeit és minőségi könyvvizsgálati megbízás következetes végrehajtását eredményezze. A jelen standard azon az előfeltételezésen alapul, hogy a társaságra vonatkozik az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard<sup>2</sup>, vagy olyan nemzeti követelmények, amelyek legalább ilyen magas követelményeket támasztanak. Egy minőségi könyvvizsgálati megbízást azáltal érnek el, hogy a megbízás tervezése és végrehajtása, valamint az arra vonatkozó jelentéstétel a szakmai standardokkal és a vonatkozó jogszabályi és szabályozási követelményekkel összhangban történik. A jelen standard céljainak az elérése magában foglalja szakmai megítélés gyakorlását és szakmai szkepticizmus fenntartását.
- P.2. A jelen standard az A) Részben kifejtettek szerinti kevésbé összetett gazdálkodó egység teljes általános célú pénzügyi kimutatásai könyvvizsgálatának kontextusában íródott. Emellett csak akkor adaptálható a megbízás adott körülményei között szükséges módon teljes speciális célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához vagy egy egyedüli pénzügyi kimutatásnak, vagy egy pénzügyi kimutatás konkrét elemének, számlájának vagy tételének könyvvizsgálatához, ha a gazdálkodó egység az A) Részben meghatározottak szerinti kevésbé összetett gazdálkodó egység.
- P.3. Amikor egy könyvvizsgálati megbízást a jelen standard alkalmazásával vállalnak el, a nemzetközi könyvvizsgálati standardok nem vonatkoznak a megbízásra.
- P.4. Az A) Rész határozza meg a hatáskört a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard helyénvaló használatának a megállapításához. A jelen standard előírt vagy megengedett használatával kapcsolatos döntések meghozatala, beleértve a gazdálkodó egységek azon típusainak leírását, amelyek esetében a jelen standarddal összhangban végezhető könyvvizsgálat, a jogalkotói és szabályozói hatóságok vagy a standardalkotói hatáskörrel rendelkező releváns helyi testületek felelőssége.
- P.5. Ha a jelen standardot az A) Részben kifejtettek szerintitől eltérő könyvvizsgálati megbízásokhoz használják, a könyvvizsgáló számára nem engedélyezett, hogy a könyvvizsgálói jelentésben a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardnak való megfelelésről nyilatkozzon.
- P.6. A jelen standard nem ír felül egy adott joghatóságban a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai szempontjából irányadó helyi jogszabályt vagy szabályozást. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard nem foglalkozik a könyvvizsgálónak azokkal a felelősségeivel, amelyek jogszabályban vagy szabályozásban fennállhatnak. Az ilyen felelősségek eltérhetnek azoktól, amelyeket a jelen standard meghatároz, és a könyvvizsgáló

---

<sup>2</sup> 1. témaszámú, „Minőségirányítás a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát vagy átvilágítását, vagy egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló vagy kapcsolódó szolgáltatási megbízásokat végrehajtó társaságok számára” című nemzetközi minőségirányítási standard

felelőssége, hogy biztosítsa a megfelelést minden releváns jogszabályi, szabályozói vagy szakmai kötelelemnek.

### A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek

P.7. A könyvvizsgálat tárgyát képező pénzügyi kimutatások a gazdálkodó egységnek a gazdálkodó egység vezetése által – az irányítással megbízott személyek felügyelete mellett – készített pénzügyi kimutatásai. Jogszabály vagy szabályozás megállapíthatja a vezetés és az irányítással megbízott személyek pénzügyi beszámolással kapcsolatos felelősségét. A jelen standard nem állapít meg felelősségeket a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek számára, és nem ír felül a felelősségük szempontjából irányadó jogszabályt vagy szabályozást. A jelen standarddal összhangban lévő könyvvizsgálat elvégzése során ugyanakkor abból az alapfeltételezésből indulnak ki, hogy a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek elismertek bizonyos felelősségeket, amelyek alapvetők a könyvvizsgálat végrehajtása szempontjából. A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata nem mentesíti a vezetést vagy az irányítással megbízott személyeket a felelősségeik alól.

*A vezetés és az irányítással megbízott személyek felelősségei a pénzügyi kimutatások elkészítéséért*

*A vezetés felelősségeinek terjedelme vagy azok leírásának módja joghatóságoként eltérhet. Noha különbségek lehetnek ezeknek a felelősségeknek a terjedelmében vagy leírásuk módjában, a jelen standarddal összhangban lévő könyvvizsgálatot azzal az alapfeltételezéssel végzik, hogy a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek elismerték és értik, hogy felelősséggel tartoznak az alábbiakért:*

- A pénzügyi kimutatások vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek megfelelő elkészítéséért, beleértve, ahol releváns, azok valós bemutatását;*
- Olyan belső kontrollért, amelyet a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek szükségesnek határoznak meg ahhoz, hogy lehetővé váljon olyan pénzügyi kimutatások készítése, amelyek nem tartalmaznak akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást; és*
- Korlátlan hozzáférés biztosításáért a könyvvizsgáló számára minden olyan információhoz, amely tudomásuk szerint releváns a pénzügyi kimutatások készítése szempontjából, további információkhoz, amelyeket a könyvvizsgáló kérhet, valamint korlátozás nélküli hozzáférés biztosításáért a gazdálkodó egységen belüli olyan személyekhez, akiktől a könyvvizsgáló szükségesnek állapítja meg könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni.*

P.8. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek gyakran valamilyen felhatalmazott vagy elismert standardalkotó szervezet által kidolgozott pénzügyi beszámolási standardokat, vagy jogszabályi vagy szabályozási követelményeket foglalnak magukban.

P.9. A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményei határozzák meg a pénzügyi kimutatások formáját és tartalmát. Bár a keretelvek lehet, hogy nem határozzák meg valamennyi ügylet vagy esemény elszámolási vagy közzétételi módját, rendszerint elegendően tág elveket foglalnak magukban, amelyek alapul szolgálhatnak a keretelveknek a követelmények mögött meghúzódó koncepcióival összhangban lévő számviteli politikák kidolgozásához és alkalmazásához.

P.10. Egyes pénzügyi beszámolási keretelvek valós bemutatást előíró keretelvek, míg mások megfelelést előíró keretelvek. A jelen standard lefedi mindkét típusát a keretelveknek. A „valós bemutatást előíró

keretelvek” kifejezést olyan pénzügyi beszámolási keretelvekre használják, amelyek a keretelvek követelményeinek való megfelelést írják elő, és:

- (a) nyíltan vagy hallgatólagosan elismerik, hogy a pénzügyi kimutatások valós bemutatásának megvalósításához szükséges lehet, hogy a vezetés a keretelvek által konkrétan előírt közzétételeken felüli közzétételeket tegyen; vagy
- (b) nyíltan elismerik, hogy szükséges lehet, hogy a vezetés eltérjen a keretelvek valamely követelményétől a pénzügyi kimutatások valós bemutatásának megvalósítása érdekében. Ilyen eltérések várhatóan csak rendkívül ritka körülmények között szükségesek.

A „megfelelést előíró keretelvek” kifejezést olyan pénzügyi beszámolási keretelvekre használják, amelyek a keretelvek követelményeinek való megfelelést írják elő, de nem tartalmazzák a fenti (a) vagy (b) pontban foglalt elismeréseket.

### **Pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata**

- P.11. A könyvvizsgálat célja a célzott felhasználók pénzügyi kimutatások iránti bizalmának növelése. Ezt a könyvvizsgáló által arra vonatkozóan adott véleménnyel éri el, hogy a pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készültek-e. A könyvvizsgálói vélemény alapjaként a jelen standard előírja a könyvvizsgáló számára, hogy kellő bizonyosságot szerezzen arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz-e akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást.
- P.12. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság. Ezt akkor szerezték meg, amikor a könyvvizsgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett ahhoz, hogy elfogadhatóan alacsony szintre csökkentse a könyvvizsgálati kockázatot (vagyis azt a kockázatot, hogy a könyvvizsgáló nem megfelelő véleményt ad, amikor a pénzügyi kimutatások hibás állítást tartalmaznak). A kellő bizonyosság ugyanakkor nem valamilyen abszolút szintje a bizonyosságnak, mert a könyvvizsgálatnak vannak eredendő korlátai, amelyek miatt a könyvvizsgálati bizonyítékok többsége, amelyekből a könyvvizsgáló következtetéseket von le, és amelyekre a könyvvizsgálói véleményt alapozza, meggyőző, nem pedig bizonyító erejű.

#### *A könyvvizsgálat eredendő korlátai*

*A könyvvizsgálati kockázat a lényeges hibás állítás kockázatainak és a feltárási kockázatnak a függvénye. A lényeges hibás állítás kockázatainak felmérése az ebből a célból szükséges információk megszerzésére szolgáló könyvvizsgálati eljárásokon és a könyvvizsgálat során megszerzett bizonyítékokon alapul. A lényeges hibás állítás kockázatainak felmérése szakmai megítélés kérdése, nem pedig pontosan mérhető kérdés.*

*A könyvvizsgálat eredendő korlátai miatt fennáll annak az elkerülhetetlen kockázata, hogy előfordulhat, hogy a pénzügyi kimutatásokban szereplő bizonyos lényeges hibás állításokat nem tárnak fel, még akkor sem, ha a könyvvizsgálatot megfelelően tervezték meg és hajtották végre, összhangban a jelen standarddal. Ennek megfelelően egy csalásból vagy hibából eredő lényeges hibás állítás későbbi felfedezése önmagában nem jelzi azt, hogy nem sikerült a jelen standarddal összhangban lévő könyvvizsgálatot végezni. A könyvvizsgálat eredendő korlátai azonban nem szolgálnak igazolásul a könyvvizsgáló számára ahhoz, hogy megalégedjen nem meggyőző könyvvizsgálati bizonyítékkal.*

## **A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard felépítése**

P.13. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard az alábbiakból áll:

- (a) A) Rész, amely meghatározza a hatáskört a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard helyénvaló használatának megállapításához.
- (b) 1. Rész, amely meghatározza a könyvvizsgálat egésze során alkalmazandó alapvető koncepciókat, általános elveket és általános kihatású követelményeket.
- (c) 2. Rész, amely meghatározza a könyvvizsgálati bizonyítékra és dokumentációra vonatkozó általános követelményeket, valamint a könyvvizsgálat átfogó célját.
- (d) 3. Rész, amely meghatározza a könyvvizsgáló és a megbízásért felelős partner minőségirányításra vonatkozó köteleit és felelősségeit egy kevésbé összetett gazdálkodó egység könyvvizsgálata során.
- (e) 4-9. Részek, amelyek követik egy könyvvizsgálati megbízás folyamatát és meghatározzák a könyvvizsgálatra vonatkozó részletes követelményeket. Mindegyik Rész szükség szerint konkrét kommunikációs és dokumentálási követelményeket is tartalmaz.
- (f) 10. Rész, amely meghatározza azokat a speciális szempontokat, amelyek csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkoznak.
- (g) Függelékek, amelyek tartalmazzák a jelen standardban használt kifejezések glosszáriumát, állításokat, egy szemléltető megbízólevelet és egy szemléltető teljességi nyilatkozatot, továbbá a jelen standardban lévő követelmények bevezetésére vonatkozó más releváns alátámasztó anyagokat.

P.14. Az 1–10. Részek tartalma a következő: 1-10. Részek

- (a) Bevezető anyag egy külön szövegdobozban, amely meghatározza az adott Rész tartalmát és hatókörét (de nem hoz létre semmilyen további kötelemet a könyvvizsgáló számára).
- (b) Cél(ok), amely(ek) összekapcsolja (összekapcsolják) az adott Rész követelményeit a könyvvizsgálat átfogó céljával.
- (c) Követelmények, amelyek teljesítendőek, kivéve, ha az adott követelmény feltételhez kötött, és a feltétel nem áll fenn. A követelményeket a „kell” használata fejezi ki.
- (d) Alapvető magyarázó anyag, amely úgy lett kialakítva, hogy egy alpont vagy egy konkrét követelmény szempontjából releváns további magyarázatot adjon. Minden alapvető magyarázó anyag dőlt betűvel szerepel kék színű külön szövegdobozokban. Kétfajta alapvető magyarázó anyag van: általános bevezető alapvető magyarázó anyag, amely az utána következő pont kontextusát fejt ki, és a közvetlenül a felette lévő követelmény szempontjából specifikus alapvető magyarázó anyag.

Bizonyos követelmények és alapvető magyarázó anyagok csak akkor alkalmazandók, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai. Az ilyen követelmények és alapvető magyarázó anyagok „Szempontok, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai” című szövegdobozban vannak bemutatva.

- P.15. A bizonyos kifejezésekhez a jelen standard alkalmazásában hozzárendelt jelentéseket leíró fogalmak találhatóak a Kifejezések glosszáriumában az 1. sz. függelékben. A fogalmak segítik a követelmények következetes alkalmazását és értelmezését, és nem szándékuk felülírni fogalmakat, amelyeket lehet, hogy akár jogszabályban, akár szabályozásban más célra határoztak meg.
- P.16. A jelen standard alkalmazásában a „kevésbé összetett gazdálkodó egység” vagy a „gazdálkodó egység” kifejezések használata egy csoportra is utal (vagyis, ha a könyvvizsgálat csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata).

*Nem kötelező érvényű alátámasztó anyagok*

- P.17. Az IAASB kiadhat munkatársi publikációkat vagy más nem kötelező érvényű anyagot, hogy támogassa a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard bevezetését.

**Állami szektorban működő gazdálkodó egységek**

- P.18. A jelen standard releváns az állami szektorban végzett megbízások szempontjából, amikor az A) Részben lévő Hatáskör keretében meghatározott szempontok érvényesek. Az állami szektor könyvvizsgálójának felelősségeit azonban érintheti a könyvvizsgálati megbízás, vagy érinthetik az állami szektorban működő gazdálkodó egységek számára jogszabályból, szabályozásból vagy más kötelező érvényű előírásból (például minisztériumi utasítások, kormányzati politikai követelmények, vagy törvényhozási határozatok) fakadó kötelezettségek, amelyek nagyobb hatókört ölelhetnek fel, mint a pénzügyi kimutatások jelen standarddal összhangban történő könyvvizsgálata. Ezekkel a pótlólagos felelősségekkel a jelen standard nem foglalkozik. Ezzel lehet, hogy az Állami Számvevőszékek Nemzetközi Szervezete (INTOSAI) vagy nemzeti standardalkotók által kiadott nyilatkozatok vagy állami szektorbeli ellenőrzési hivatalok által kidolgozott útmutatások foglalkoznak.
- P.19. Egy állami szektorban működő gazdálkodó egység által használt vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket az egyes joghatóságok szempontjából vagy az egyes földrajzi területeken belül releváns jogszabályi és szabályozási keretelvek határozzák meg. Az olyan kérdések, amelyeket mérlegelni lehet a vonatkozó pénzügyi beszámolási követelmények gazdálkodó egység általi alkalmazása során, és azzal kapcsolatban, hogy az hogyan vonatkozik a gazdálkodó egységnek és környezetének jellege és körülményei összefüggésében, magukban foglalják, hogy a gazdálkodó egység teljes eredményszemléletű elszámolást vagy a Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standardok szerinti pénzforgalmi elszámolást, vagy egy hibridet alkalmaz-e.
- P.20. Állami szektorban működő gazdálkodó egységek tulajdonosi szerkezetének lehet, hogy nincs olyan relevanciája, mint a magánszektorban, mert a gazdálkodó egységre vonatkozó döntéseket lehet, hogy a gazdálkodó egységen kívül hozzák meg politikai folyamatok eredményeképpen. Ezért lehet, hogy a vezetésnek nincs ellenőrzése bizonyos meghozott döntések felett. Az olyan kérdések, amelyek relevánsak lehetnek, magukban foglalják annak a megismerését, hogy a gazdálkodó egység képes-e egyoldalú döntéseket hozni, valamint, hogy az állami szektorban működő más gazdálkodó egységek képesek-e ellenőrizni vagy befolyásolni a gazdálkodó egység megbízását vagy stratégiai irányítását.
- P.21. Ahol releváns, az állami szektorbeli gazdálkodó egységekre jellemző további szempontok szerepelnek az alapvető magyarázó anyagban.

## **A) A kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatára vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard hatásköre**

### *A jelen Rész tartalma*

Az A) Rész határozza meg a hatáskört a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard helyénvaló használatának megállapításához.

A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard úgy van kialakítva, hogy lehetővé tegye a könyvvizsgáló átfogó céljainak elérését, tekintetbe véve egy kevésbé összetett gazdálkodó egység jelen Részben leírtak szerinti tipikus jellegét és körülményeit. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használatának vannak korlátai, amelyek három kategóriába vannak sorolva: konkrét tilalmak, minőségi jellemzők és mennyiségi értékhatárok. Az A) Rész leírja a jogalkotói vagy szabályozói hatóságok, vagy standardalkotói hatáskörrel rendelkező releváns helyi testületek arra vonatkozó felelősségeit is, hogy támogassák a jelen standard helyénvaló használatát. A „kevésbé összetett gazdálkodó egység” vagy a „gazdálkodó egység” kifejezések használata egy csoportra is utal (vagyis, ha a könyvvizsgálat csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata).<sup>3</sup>

A jelen kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményei úgy lettek kialakítva, hogy egy kevésbé összetett gazdálkodó egység könyvvizsgálatának tipikus jellegével és körülményeivel arányosak legyenek (vagyis nem foglaloznak összetett kérdésekkel vagy körülményekkel). Ha a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardot a jelen standard célzott hatókörén kívüli könyvvizsgálathoz használják, a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeinek való megfelelés nem lesz elegendő ahhoz, hogy a könyvvizsgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen egy kellő bizonyosságot nyújtó vélemény alátámasztásához.

A Standard hatáskörére vonatkozó kiegészítő útmutatás (a Hatáskörre vonatkozó kiegészítő útmutató) további útmutatást nyújt a jogalkotó vagy szabályozó hatóságok, vagy a standardalkotói hatáskörrel rendelkező releváns helyi testületek részére a jelen Részben leírt felelősségeik kezelésekor. Emellett a Hatáskörre vonatkozó kiegészítő útmutató részletesebben kifejt olyan kérdéseket, amelyek relevánsak lehetnek a társaságok és a könyvvizsgálók számára annak megállapítása során, hogy helyénvaló-e a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használata.

<sup>3</sup> A „csoport” egy beszámolót készítő gazdálkodó egység, amelyre vonatkozóan csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokat készítenek, és a „csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások” olyan pénzügyi kimutatások, amelyek egynél több gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információit foglalják magukban egy konszolidációs folyamaton keresztül. A „konszolidációs folyamat” kifejezésnek a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában nem célja, hogy ugyanazt jelentse, mint a pénzügyi beszámolási keretelvekben meghatározottak vagy leírtak szerinti „konszolidáció” vagy „konszolidált pénzügyi kimutatások”. Ehelyett a „konszolidációs folyamat” kifejezés tágabb értelemben a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítéséhez használt folyamatra utal. A Kifejezések glosszáriuma (1. sz. függelék) bizonyos kifejezésekhez leírja a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában hozzárendelt jelentéseket, beleértve a csoport és a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások jelentését.

## A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használatának korlátai

*A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használatának korlátai három kategóriába vannak sorolva:*

- *Gazdálkodó egységek konkrét kategóriái, amelyekre vonatkozóan a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használata tiltott (vagyis konkrét tilalmak);*
- *Egy kevésbé összetett gazdálkodó egységet leíró minőségi jellemzők, amelyekkel ha nem rendelkezik egy gazdálkodó egység, az rendszerint eleve kizárná a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használatát az adott gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatához; és*
- *Minden egyes joghatóságban a jogalkotó vagy szabályozó hatóságok, vagy standardalkotói hatáskörrel rendelkező releváns helyi testületek által meghatározandó mennyiségi értékhatárok.*

*A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard helyénvaló használatának megállapítása során mind a három kategória figyelembe veendő.*

### Konkrét tilalmak

*Az A.1. bekezdés tartalmazza a gazdálkodó egységek azon kategóriáit, amelyekre vonatkozóan kifejezetten tiltott a jelen standard használata.*

A.1. Nem szabad a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardot használni, ha:

- (a) Jogszabály vagy szabályozás megtiltja a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használatát, vagy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardtól eltérő könyvvizsgálati standardok használatát határozza meg a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához az adott joghatóságban.
- (b) A gazdálkodó egység tőzsdén jegyzett gazdálkodó egység.
- (c) A gazdálkodó egység az alábbi kategóriák valamelyikébe esik:
  - (i) Olyan gazdálkodó egység, amelynek egyik fő funkciója betétek gyűjtése a nyilvánosságtól;
  - (ii) Olyan gazdálkodó egység, amelynek egyik fő funkciója biztosítás nyújtása a nyilvánosság részére; vagy
  - (iii) Gazdálkodó egységek olyan kategóriája, ahol a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használatát a gazdálkodó egységnek arra a konkrét kategóriájára vonatkozóan jogalkotó vagy szabályozó hatóság, vagy standardalkotói hatáskörrel rendelkező releváns helyi testület tiltja a joghatóságban.



- (d) A könyvvizsgálat csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata (csoportkönyvvizsgálat) és:
- (i) a csoport bármelyik egyedi gazdálkodó egysége megfelel az A.1. bekezdés (b) pontban vagy az A.1. bekezdés (c) pontban leírt kritériumoknak; vagy
  - (ii) bevonnak komponens-könyvvizsgálókat, kivéve, amikor a komponens-könyvvizsgáló részvétele olyan körülményekre korlátozódik, amikor fizikai jelenlét szükséges egy konkrét könyvvizsgálati eljárásnál a csoportkönyvvizsgálathoz (például fizikai leltárfelvételnél való jelenlét, vagy eszközök vagy dokumentumok fizikai szemrevételezése).

*Egy különálló jogi személy szerveződhet egynél több üzletágból, például egy több helyszínen működő társaság, mint egy bolt több fióküzlettel. Amikor ezeknek az üzletágaknak olyan jellemzőik vannak, mint önálló helyszín, önálló vezetés, önálló főkönyv, és a pénzügyi információkat összevonják a különálló jogi személy pénzügyi kimutatásainak készítése során, ezek a pénzügyi kimutatások megfelelnek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások fogalmának, mert egynél több gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információit tartalmazzák egy konszolidációs folyamaton keresztül.*

*Egyes esetekben egy különálló jogi személy konfigurálhatja úgy az információs rendszerét, hogy az jogszabályi vagy szabályozási beszámolási, vagy egyéb vezetői célokra egynél több termékre vagy szolgáltatási ágra vonatkozóan gyűjtsön pénzügyi információkat. Ilyen körülmények között az adott gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai nem csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások, mert nem kerül sor egynél több gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információinak összevonására egy konszolidációs folyamaton keresztül. Emellett, különálló információk gyűjtése (például egy analitikában) jogszabályi vagy szabályozási beszámolási vagy egyéb vezetői célokra nem hoz létre különálló gazdálkodó egységeket vagy üzletágakat (például részlegeket) a jelen kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában.*

#### *Komponens-könyvvizsgálók*

*A komponens-könyvvizsgáló egy könyvvizsgáló, aki egy komponensre<sup>4</sup> vonatkozó könyvvizsgálati munkát hajt végre a csoportkönyvvizsgálat céljára. A komponens-könyvvizsgáló része a csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó megbízásért felelős munkacsoportnak. A komponens-könyvvizsgálók lehetnek egy hálózatba tartozó társaságtól, egy olyan társaságtól, amely nem hálózatba tartozó társaság, vagy a csoportkönyvvizsgáló társaságtól (például egy másik iroda a csoportkönyvvizsgáló társaságán belül).*

*Bizonyos körülmények között lehet, hogy a csoportkönyvvizsgáló központosított tesztelést hajt végre ügyletcsoportokon, számlaegyenlegeken vagy közzétételeken, vagy végrehajthat egy komponensre vonatkozó könyvvizsgálati eljárásokat. Ilyen körülmények között a csoportkönyvvizsgáló nem minősül komponens-könyvvizsgálónak.*

*A 3. Rész tartalmaz a megbízás minőségével kapcsolatos követelményeket, beleértve a releváns etikai követelményeket, továbbá a megbízásért felelős munkacsoport tagjainak irányításával és felügyeletével, valamint munkájuk áttekintésével kapcsolatos követelményeket.*

<sup>4</sup> A komponens egy gazdálkodó egység, üzletág, funkció vagy üzleti tevékenység, vagy ezek valamilyen kombinációja, amelyet a csoportkönyvvizsgáló meghatároz könyvvizsgálati eljárások tervezése és végrehajtása céljából egy csoportkönyvvizsgálat során.



- A.2. Az A.1. bekezdés (a), (b) és (d) pontjaiban lévő kategóriák nyílt tilalmak és nem módosíthatók. Jogalkotó vagy szabályozó hatóságok, vagy standardalkotó hatáskörrel rendelkező releváns helyi testületek módosíthatják az A.1. bekezdés (c) pontban leírt egyes kategóriákat, de nem lehet kategóriát elhagyni.

*Az A.1. bekezdés (c) pont meghatározza a gazdálkodó egységek néhány olyan kategóriáját, amelyeknek közérdeklődésre számot tartó jellemzőik lehetnek. A közérdeklődésre számot tartó jellemzőkkel rendelkező gazdálkodó egységek ténylegesen vagy látszólag egy bizonyos szintű összetettséget testesíthetnek meg, és kifejezetten tilos számukra a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használata. Módosítások végrehajthatók a tiltott gazdálkodó egységek listájának gazdálkodó egységek egy kategóriájával való kiegészítésével, a jelen standard használatának egy kategórián belüli konkrét alcsoportok részére való engedélyezésével, vagy mennyiségi értékhatárok alkalmazásával a jelen standard használatának megtiltása céljából. Jogalkotó vagy szabályozó hatóságok, vagy standardalkotói hatáskörrel rendelkező releváns helyi testületek a későbbiekben elhagyhatnak vagy megváltoztathatnak általuk tett módosításokat.*

#### Minőségi jellemzők

*A jelen kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményei úgy lettek kialakítva, hogy egy kevésbé összetett gazdálkodó egység könyvvizsgálatának tipikus jellegével és körülményeivel arányosak legyenek.*

*A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard nem úgy lett kialakítva, hogy foglalkozzon az alábbiakkal:*

- A gazdálkodó egység pénzügyi kimutatások elkészítése szempontjából releváns üzleti tevékenységeinek, működésének és a kapcsolódó ügyleteknek és eseményeknek a jellegére és terjedelmére vonatkozó összetett kérdések vagy körülmények.*
- Olyan témák, témakörök és kérdések, amelyek növelik az összetettséget vagy annak meglétét jelzik, mint például a gazdálkodó egység tulajdonlásával, a gazdálkodó egység vállalatirányítási struktúráival, vagy a gazdálkodó egység által kialakított politikákkal, eljárásokkal vagy folyamatokkal kapcsolatos témák, témakörök és kérdések.*

*Ugyanígy, a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard nem tartalmaz a következőkkel foglalkozó követelményeket:*

- Jellemzően tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek szempontjából releváns eljárások vagy kérdések, beleértve a szegmensinformációkra vagy a kulcsfontosságú könyvvizsgálati kérdésekre vonatkozó jelentéstételt.*
- Amikor a könyvvizsgáló fel kívánja használni a belső auditorok munkáját, mivel ez rendszerint nem lenne értelmezhető egy kevésbé összetett gazdálkodó egység könyvvizsgálata szempontjából.*
- Amikor a könyvvizsgáló fel kíván használni egy szolgáltató szervezet szolgáltató könyvvizsgálója által adott jelentést akár a szolgáltató szervezetnél lévő kontrollok kialakításával és bevezetésével kapcsolatos könyvvizsgálati bizonyítékként (vagyis 1-es típusú vagy 2-es típusú jelentést), akár arra vonatkozó könyvvizsgálati bizonyítékként, hogy a szolgáltató szervezetnél lévő kontrollok hatékonyan működnek (vagyis 2-es típusú jelentést),*

*mivel ez rendszerint nem lenne értelmezhető egy kevésbé összetett gazdálkodó egység könyvvizsgálata szempontjából.*

- A.3. A következő lista leírja egy kevésbé összetett gazdálkodó egység jellemzőit a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard helyénvaló használatának megállapítása céljából. A lista nem teljes körű és az sem szándéka, hogy kizárólagos legyen (beleértve a számjelzéseket), és más releváns kérdéseket is szükséges lehet figyelembe venni. Az egyes minőségi jellemzők önmagukban lehet, hogy nem elegendők annak megállapításához, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard helyénvaló-e vagy sem az adott körülmények között. Ezért a listában leírt kérdések szándék szerint mind önmagukban, mind együttesen mérlegelendők. Csoportkönyvvizsgálatok céljára ezeknek a szempontoknak vonatkozniuk kell a csoportra, valamint annak minden egyes különálló gazdálkodó egységére és üzletágára.

Üzleti tevékenységek, üzleti modell és ágazat	<p>A gazdálkodó egység üzleti tevékenységei, üzleti modellje vagy az az ágazat, amelyben a gazdálkodó egység működik, nem idéznek elő jelentős átfogó üzleti kockázatokat.</p> <p>Nincsenek az üzleti tevékenységek szempontjából irányadó olyan konkrét jogszabályok vagy szabályozások, amelyek összetettséget okoznak (például prudenciális követelmények).</p> <p>A gazdálkodó egység ügyletei kevés üzletágból vagy árbevétel-forrásból származnak.</p>
Szervezeti felépítés és méret	<p>A szervezeti felépítés viszonylag egyszerű, néhány jelentési körrel vagy szinttel és egy kis kulcsfontosságú vezetői csapattal (például 5 vagy annál kevesebb személy).</p>
Tulajdonosi szerkezet	<p>A gazdálkodó egység tulajdonosi szerkezete egyszerű, és világosan áttekinthetők a tulajdoni és ellenőrzési viszonyok úgy, hogy minden különálló tulajdonos és tényleges tulajdonos ismert.</p>

<p>A pénzügyi funkció jellege</p>	<p>A gazdálkodó egységnek központosított pénzügyi funkciója van, beleértve a pénzügyi beszámolással kapcsolatos központosított tevékenységeket.</p> <p>Néhány munkavállaló vesz részt a pénzügyi beszámolási feladatkörökben (például 5 vagy annál kevesebb személy).</p>
<p>Informatika (IT)</p>	<p>A gazdálkodó egység IT-környezete egyszerű, beleértve annak IT-alkalmazásait és IT-folyamatait.</p> <p>A gazdálkodó egység kereskedelmi szoftvert használ, és nem rendelkezik képességgel programváltoztatások végrehajtására a szoftver konfigurálásán (például a számlatükör, beszámolási paraméterek vagy értékhatárok) kívül.</p> <p>A szoftverhez való hozzáférés általában egy-két kijelölt személyre korlátozódik a konfigurációk elvégzése céljából.</p> <p>Kevés formalizált általános IT-kontrollra van szükség a gazdálkodó egység körülményei között.</p>
<p>A pénzügyi beszámolási keretelvek alkalmazása és számviteli becslések</p>	<p>A gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban kevés számla vagy közzététel teszi szükségessé a vezetés jelentős megtételének használatát a pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeinek alkalmazása során.</p> <p>A gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai rendszerint nem tartalmaznak olyan számviteli becsléseket, amelyek összetett módszerek, modellek, feltételezések vagy adatok használatával járnak együtt.</p>

Csoportkönyvvizsgálatok esetében releváns további jellemzők	
Csoportkönyvvizsgálatok esetében a fentiekén túl az alábbi minőségi jellemzők mérlegelendők:	
A csoport felépítése és tevékenységei	A csoport kevés gazdálkodó egységből vagy üzletágból áll (például 5 vagy annál kevesebb).  A csoporton belüli gazdálkodó egységek vagy üzletágak hasonló jellemzőkkel, például jogszabályokkal vagy szabályozásokkal és üzleti gyakorlatokkal rendelkező joghatóságokban működnek.
Információkhoz vagy személyekhez való hozzáférés	A csoport vezetése tud majd a megbízásért felelős munkacsoportnak hozzáférést adni az információkhoz és korlátlan hozzáférést a csoporton belüli személyekhez, ahogyan azt a csoportkönyvvizsgáló szükségesnek tartja.
Konzolidációs folyamat	A csoportnak egyszerű konszolidációs folyamata van. Például: <ul style="list-style-type: none"> <li>• A csoporton belüli vagy egyéb konszolidációs módosítások nem összetettek;</li> <li>• Minden gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információit a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokhoz alkalmazott számviteli politikákhoz hasonló politikákkal összhangban készítették; és</li> <li>• Minden gazdálkodó egység és üzletág esetében ugyanaz a pénzügyi beszámolási időszak vége, mint amelyet a csoport pénzügyi beszámolásához használnak.</li> </ul>

*Annak ellenére, hogy szakmai megítélést alkalmaznak annak megállapítása során, hogy helyénvaló-e a jelen standard használata, ha bizonytalanság áll fenn azzal kapcsolatban, hogy egy könyvvizsgálat teljesíti-e a jelen Hatáskörben meghatározottak szerinti kritériumokat, a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használata nem helyénvaló.*

#### Mennyiségi értékhatárok

A.4. Mennyiségi értékhatárok meghatározása segít a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard egy joghatóságban való következetes és helyénvaló használatában. Ez a pont előrevetíti, hogy jogalkotó vagy szabályozó hatóságok, vagy standardalkotói hatáskörrel rendelkező releváns helyi testületek meg fognak határozni mennyiségi értékhatár(ok)at a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard joghatóságukban való használatára vonatkozóan.

*Mennyiségi értékhatárok meghatározására vonatkozó részletesebb útmutatást a Hatáskörre vonatkozó kiegészítő útmutató tartalmaz. Mennyiségi értékhatárok meghatározhatók például általánosságban a joghatóságon belüli minden jogosult gazdálkodó egységre vonatkozóan, vagy meghatározhatók eltérő küszöbértékek speciális vagy bizonyos ágazatokon belüli gazdálkodó egységekre vagy gazdálkodó egységek bizonyos kategóriáira vonatkozóan. Ennek során mérlegelendők a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati*

standard használatára vonatkozó konkrét tilalmak és a kevésbé összetett gazdálkodó egység minőségi jellemzői, ahogyan azokat a jelen Rész meghatározza, valamint más konkrét körülmények vagy igények, amelyek relevánsak lehetnek a joghatóságban. Noha az összetettség nem mindig áll közvetlen arányban egy gazdálkodó egység vagy annak tevékenységei méretével, az összetettség gyakran nő, amikor kulcsfontosságú mennyiségi mérőszámok (például árbevétel, mérlegfőösszeg, munkavállalók létszáma stb.) emelkednek.

A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használatára vonatkozó mennyiségi értékhatárok meghatározásakor figyelembe vehetők egy joghatóságban meglévő, eltérő célokra kidolgozott fogalmak vagy értékhatárok, például:

- Az Európai Bizottság „kisvállalkozás” fogalma.<sup>5</sup> Egy kisvállalkozás olyan vállalkozásként van definiálva, amely 50 főnél kevesebb személyt alkalmaz, és amelynek éves árbevétele vagy éves mérlegfőösszege nem haladja meg a 10 millió eurót.
- A dél-afrikai kisvállalkozás-fejlesztési minisztérium „kisvállalkozás” fogalma.<sup>6</sup> Ez a fogalom tartalmazza a „kis” méretkategóriát, amely olyan vállalkozás, amelynek 50 vagy kevesebb teljes munkaidősnek megfelelő fizetett munkavállalója van, és a teljes éves árbevétele nem haladja meg a vállalkozás gazdasági szektorától vagy alszektortól függő konkrét értékhatárt.

Az IAASB úgy ítélte meg, hogy ezek a fogalmak vagy értékhatárok megfelelő példák lehetnek egy joghatóság számára, amelyeket figyelembe vehet mennyiségi értékhatárok meghatározásakor, módosítva a joghatóság gazdasági és más körülményeinek megfelelően.

Amikor a könyvvizsgáló meghatározza, hogy helyénvaló-e használni a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardot, a joghatóságban kialakított mennyiségi értékhatárok az A.1. bekezdésben lévő konkrét tilalmak és az A.3. bekezdésben foglalt minőségi jellemzők mellett mérlegelendők.

### **Jogalkotó vagy szabályozó hatóságok, vagy releváns helyi testületek felelősségei**

Az IAASB nemzetközi standardjainak (beleértve a nemzetközi könyvvizsgálati standardoknak és a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardnak) az előírt vagy megengedett használatával kapcsolatos döntésekért az egyes joghatóságokban lévő jogalkotó vagy szabályozó hatóságok, vagy standardalkotói hatáskörrel rendelkező releváns helyi testületek (mint például szabályozók vagy felügyeleti szervek, joghatósági / nemzeti könyvvizsgálói standardalkotók, szakmai könyvvizsgáló szervezetek vagy mások, az adott helyzetnek megfelelően) felelősek.

A helyi alkalmazási és bevezetési folyamat részeként várható, hogy jogalkotó vagy szabályozó hatóságok, vagy standardalkotói hatáskörrel rendelkező releváns helyi testületek:

<sup>5</sup> Ez a fogalom az Európai Bizottság honlapjáról ([https://single-market-economy.ec.europa.eu/smes/sme-definition\\_en](https://single-market-economy.ec.europa.eu/smes/sme-definition_en)) származik a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard véglegesítésének időpontjában (2023. szeptember). A jelen Hatáskörnek nem lesz további felülvizsgálata ennek a fogalomnak a későbbi változásaira vonatkozóan.

<sup>6</sup> Ez a fogalom a dél-afrikai kisvállalkozás-fejlesztési minisztérium honlapjáról ([https://www.gov.za/sites/default/files/gcis\\_document/201903/423041gon399.pdf](https://www.gov.za/sites/default/files/gcis_document/201903/423041gon399.pdf)) származik a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard véglegesítésének időpontjában (2023. szeptember). A jelen Hatáskörnek nem lesz további felülvizsgálata ennek a fogalomnak a későbbi változásaira vonatkozóan.

- *kiegészíthetik vagy módosíthatják a gazdálkodó egységek A.1. bekezdés (c) pontban szereplő kategóriáit az A.2. bekezdésben meghatározottak szerint;*
- *megállapítanak az A.4. bekezdésben leírt mennyiségi értékhatárokat.*

*Ennek során figyelembe kellene venni a konkrét tilalmakat és minőségi jellemzőket, valamint más konkrét igényeket, amelyek relevánsak lehetnek a joghatóságban.*

## **1. Alapvető koncepciók, általános elvek és általános kihatású követelmények**

### *A jelen Rész tartalma*

Az 1. Rész meghatározza az alábbiakat:

- A jelen standard hatálybalépésének napja.
- A releváns etikai követelmények és a társaságszintű minőségirányításra vonatkozó kötelmek.
- A könyvvizsgáló átfogó céljai. A jelen standard mindegyik Része tartalmaz egy célt a könyvvizsgálat tervezésére és végrehajtására vonatkozóan, és kapcsolatot biztosít az adott Részen belüli követelmények és a könyvvizsgáló átfogó céljai között. Az egyes Részekben belüli célok segítenek a könyvvizsgálónak megérteni az abban a Részben lévő eljárások célzott végeredményét.
- Alapvető koncepciók, általános elvek és a megbízásra vonatkozó általános kihatású követelmények, beleértve a szakmai megítélést és a szakmai szkepticizmust.
- Csalással, jogszabállyal vagy szabályozással, kapcsolt felekkel, valamint a vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel való kommunikációval kapcsolatos általános kihatású követelmények.
- Általános kommunikációs követelmények, amelyek az összes Részre vonatkoznak. Az egyes Részekben belül lehetnek további egyedi kommunikációs követelmények.

### *A jelen Rész hatóköre*

A jelen Részben lévő koncepciók, elvek és általános kihatású követelmények a könyvvizsgálati megbízás egésze során alkalmazandók.

### **1.1. Hatálybalépés napja**

1.1.1. A jelen standard kevésbé összetett gazdálkodó egységek 2025. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatára hatályos.

### **1.2. Releváns etikai követelmények és társaságszintű minőségirányítás**

#### *Pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozó releváns etikai követelmények*

1.2.1 A könyvvizsgálónak meg kell felelnie a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozó megbízással kapcsolatos releváns etikai követelményeknek, beleértve a függetlenséggel összefüggő követelményeket is.

*A releváns etikai követelmények rendszerint a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva) című kiadványának (IESBA-kódex) pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozó rendelkezéseit tartalmazzák az annál szigorúbb nemzeti követelményekkel együtt.*

*Az IESBA-kódex meghatározza az etikai alapelveket, amelyek a következők:*

- *Tisztesség;*
- *Objektivitás;*



- *Szakmai hozzáértés és megfelelő gondosság;*
- *Titoktartás; és*
- *Hivatáshoz méltó magatartás.*

*Az etikai alapelvek felállítják a kamarai tag könyvvizsgálótól elvárt magatartásnormát. Az IESBA-kódex fogalmi keretelveket ad, amelyek megállapítják azt a megközelítést, amelynek alkalmazása követelmény a kamarai tag könyvvizsgáló számára az alapelveknek való megfelelést veszélyeztető tényezők azonosításakor, értékelésekor és kezelésekor.*

### *Társaságszintű minőségirányítás*

1.2.2. A megbízásért felelős partnernek olyan társaság tagjának kell lennie, amely alkalmazza a nemzetközi minőségirányítási standardokat vagy olyan nemzeti követelményeket, amelyek legalább olyan magas követelményeket támasztanak, mint a nemzetközi minőségirányítási standardok.

*A minőségirányítási rendszerekért, beleértve a politikákat vagy eljárásokat, a társaság a felelős. Az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard minden társaságra vonatkozik, amely könyvvizsgálatokat hajt végre. Ha a társaságnak az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standarddal összhangban kialakított politikái vagy eljárásai a megbízás minőségének áttekintését írják elő, akkor a 2. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard<sup>7</sup> alkalmazandó. A 2. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard foglalkozik a megbízás minőségének áttekintését végző személy kijelölésével és alkalmasságával, valamint a megbízás minősége áttekintésének végrehajtásával és dokumentálásával.*

### **1.3. A könyvvizsgáló átfogó céljai**

1.3.1. A könyvvizsgáló átfogó céljai a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használatával való végrehajtásakor, hogy:

- (a) kellő bizonyosságot szerezzen arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz-e akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, hogy lehetővé tegye a könyvvizsgáló számára, hogy véleményt nyilvánítson arról, hogy a pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készültek-e; és
- (b) jelentést készítson a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, valamint a jelen standard által előírtak szerint kommunikáljon, a könyvvizsgáló megállapításaival összhangban.

1.3.2. A könyvvizsgálónak meg kell ismernie a jelen standard teljes szövegét ahhoz, hogy megértse annak céljait és megfelelően alkalmazza annak követelményeit.

1.3.3. Az átfogó célok elérése érdekében a könyvvizsgálónak a releváns Részekben kinyilvánított célokat kell használnia a könyvvizsgálat tervezése és végrehajtása során, hogy:

- (a) megállapítsa, hogy szükség van-e a releváns Részben előírtakon felüli könyvvizsgálati eljárásokra a jelen standardban kinyilvánított célok eléréséhez; és
- (b) értékelje, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e.

<sup>7</sup> 2. témaszámú, „*Megbízás minőségének áttekintése*” című nemzetközi minőségirányítási standard



*A könyvvizsgáló számára követelmény, hogy a célokat használja annak értékelésére, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e a könyvvizsgáló átfogó céljai összefüggésében. Ha ennek eredményeképpen a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálati bizonyíték nem elegendő és megfelelő, akkor a könyvvizsgáló követhet egyet vagy többet az alábbi megközelítések közül:*

- annak értékelése, hogy más Részekből származó követelményeknek való megfelelés eredményeképpen szereztek-e vagy fognak-e szerezni további releváns könyvvizsgálati bizonyítékot;*
- az egy vagy több követelmény alkalmazása során végrehajtott munka kiterjesztése; vagy*
- az adott körülmények között a könyvvizsgáló által szükségesnek ítélt egyéb eljárások végrehajtása.*

1.3.4. Ha egy adott Részben lévő cél nem érhető el, a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy ez megakadályozza-e őt abban, hogy átfogó célját elérje, és így megköveteli-e a könyvvizsgálótól, hogy:

- módosítsa a megbízás feltételeit és a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban hajtsa végre a könyvvizsgálatot és tegyen jelentést; vagy
- minősítse a könyvvizsgálói véleményt vagy visszalépjen a megbízástól (ha a visszalépés lehetséges a vonatkozó jogszabály vagy szabályozás értelmében).

Egy cél elérésének megghiúsulása jelentős kérdésnek minősül, amely dokumentálást igényel.

#### **1.4. A könyvvizsgálat végrehajtására vonatkozó alapvető koncepciók és általános elvek**

1.4.1. A könyvvizsgálónak meg kell felelnie minden releváns követelménynek, kivéve, ha kivételes körülmények között a könyvvizsgáló szükségesnek ítéli, hogy eltérjen egy releváns követelménytől. Ilyen körülmények között a könyvvizsgálónak alternatív eljárásokat kell végrehajtania az adott követelmény céljának eléréséhez. Annak szükségessége, hogy a könyvvizsgáló eltérjen egy releváns követelménytől, várhatóan csak ott merül fel, ahol a követelmény egy konkrét eljárás végrehajtását írja elő, és a könyvvizsgálat konkrét körülményei között az az eljárás nem lenne hatékony a követelmény céljának elérésében.

*Egy követelmény csak olyan esetekben nem releváns, amikor a teljes Rész nem releváns [például, ha a könyvvizsgálat nem csoportkönyvvizsgálat, vagy a követelmény feltételhez kötött és a feltétel nem áll fenn (például a könyvvizsgálói vélemény minősítésének követelménye, amikor nem lehet elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni, és nem áll fenn ilyen bizonyítékszerzési képtelenség)].*

1.4.2. A könyvvizsgálónak csak akkor szabad a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardnak való megfelelést kijelentenie a könyvvizsgálói jelentésben, ha a jelen standardban lévő összes követelmény teljesült, vagy az 1.4.1. bekezdésben leírt körülmények fennállnak.

#### **Szakmai megítélés**

1.4.3. A könyvvizsgálat tervezése és végrehajtása során a könyvvizsgálónak szakmai megítélést kell alkalmaznia.

*A szakmai megítélés alapvető fontosságú egy könyvvizsgálat megfelelő végrehajtásához. Ez azért van így, mert a releváns etikai követelmények és a jelen standard értelmezése, valamint a*

*könyvvizsgálat egésze folyamán igényelt tájékozott döntéshozatal nem történhet meg a releváns ismereteknek és tapasztalatoknak a tényekre és körülményekre való alkalmazása nélkül.*

*Egy könyvvizsgálótól elvárt szakmai megítélés megkülönböztető jellemvonása az, hogy azt egy könyvvizsgáló alkalmazza, akinek a képzése, ismeretei és tapasztalata megfelelően ki lettek fejlesztve az észszerű megítélésekhez szükséges szakértelem eléréséhez.*

*A szakmai megítélés bármely konkrét esetben történő alkalmazása a könyvvizsgáló számára ismert tényeken és körülményeken alapul.*

*A könyvvizsgálat során felmerülő jelentős kérdésekre vonatkozó következtetések levonásakor alkalmazott jelentős szakmai megítélések dokumentálása előírás a jelen standard 2. Részének követelményeivel összhangban.*

### Szakmai szkepticizmus

1.4.4. A könyvvizsgálónak szakmai szkepticizmussal kell megterveznie és végrehajtania a könyvvizsgálatot, felismerve, hogy lehetnek olyan körülmények, amelyek miatt a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításokat tartalmazhatnak.

1.4.5. A könyvvizsgálónak olyan módon kell eljárásokat kialakítania és végrehajtania, amely nem elfogult olyan könyvvizsgálati bizonyíték szerzése irányában, amely megerősítő lehet, vagy olyan könyvvizsgálati bizonyíték kizárása irányában, amely ellentmondó lehet.

*A szakmai szkepticizmus magában foglalja az éberséget például a következőkkel kapcsolatban:*

- *egyéb megszerzett könyvvizsgálati bizonyítéknak ellentmondó könyvvizsgálati bizonyíték;*
- *a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó dokumentumok és interjúkra adott válaszok megbízhatóságát megkérdőjelező információk;*
- *feltételek, amelyek lehetséges csalást jelezhetnek;*
- *a jelen standard által előírtakon felüli könyvvizsgálati eljárások szükségességét felvető körülmények.*

*Szakmai szkepticizmus szükséges a könyvvizsgálati bizonyítékok kritikus értékeléséhez. Ez magában foglalja az ellentmondásos könyvvizsgálati bizonyítékoknak, továbbá a dokumentumok és az interjúkra adott válaszok, valamint a vezetéstől és adott esetben az irányítással megbízott személyektől kapott egyéb információk megbízhatóságának megkérdőjelezését. Magában foglalja emellett a megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékok elegendőségének és megfelelőségének a körülmények fényében történő mérlegelését.*

*A könyvvizsgálótól nem várható, hogy figyelmen kívül hagyja a gazdálkodó egység vezetésének és adott esetben az irányítással megbízott személyeknek az őszinteségével és tisztességével kapcsolatos múltbeli tapasztalatokat. Mindazonáltal az a meggyőződés, hogy a vezetés és az irányítással megbízott személyek őszinték és tisztességesek, nem menti fel a könyvvizsgálót annak szükségessége alól, hogy fenntartsa a szakmai szkepticizmust, vagy nem engedi meg, hogy a könyvvizsgáló nem meggyőző könyvvizsgálati bizonyítékkal is megelégedjen a kellő bizonyosság megszerzésekor.*

*A megbízás körülményei a megbízásért felelős munkacsoportra nehezedő olyan nyomást hozhatnak létre, amely megakadályozhatja a szakmai szkepticizmus megfelelő gyakorlását a könyvvizsgálati eljárások kialakítása és végrehajtása, valamint a könyvvizsgálati bizonyítékok értékelése során.*

## 1.5. Csalás

*A csalás megelőzéséért és feltárásáért való elsődleges felelősség a vezetést és adott esetben a gazdálkodó egység irányításával megbízott személyeket egyaránt terheli. Bár a csalás tág jogi fogalom, a jelen standard szempontjából a könyvvizsgáló az olyan csalással foglalkozik, amely lényeges hibás állítást okoz a pénzügyi kimutatásokban.*

*A pénzügyi kimutatásokban lévő hibás állítások származhatnak akár csalásból, akár hibából. A csalás és a hiba közötti megkülönböztető tényező az, hogy a mögöttes cselekedet, amely a hibás állítást eredményezi a pénzügyi kimutatásokban, szándékos-e vagy nem szándékos. A szándékos hibás állítások két típusa releváns a könyvvizsgáló szempontjából: a beszámolókészítés során elkövetett csalásból eredő hibás állítások és az eszközök elsikkasztásából származó hibás állítások. Jóllehet a könyvvizsgáló gyaníthatja vagy – ritka esetekben – azonosíthatja csalás megtörténtét, a könyvvizsgáló jogilag nem minősíti azt, hogy ténylegesen csalás történt-e.*

*A jelen standarddal összhangban lévő könyvvizsgálatot végző könyvvizsgáló felelős azért, hogy kellő bizonyosságot szerezzen arra vonatkozóan, hogy egészében véve a pénzügyi kimutatások nem tartalmaznak akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata, még akkor is, ha a könyvvizsgálatot a jelen standarddal összhangban megfelelően tervezik meg és hajtják végre. Ez azért van így, mert a csalás magában foglalhat a leplezését szolgáló kifinomult és gondosan kidolgozott sémákat, mint például hamisítást, az ügyletek rögzítésének szándékos elmulasztását vagy a könyvvizsgáló felé tett szándékosan téves nyilatkozatokat.*

*Kellő bizonyosság megszerzésekor a könyvvizsgáló felelős:*

- *a szakmai szkepticizmus fenntartásáért a könyvvizsgálat egésze során;*
- *annak a lehetőségnek a mérlegeléséért, hogy a vezetés felülírja a kontrollokat; és*
- *annak a ténynek a felismeréséért, hogy a hiba feltárásának szempontjából hatékony könyvvizsgálati eljárások lehet, hogy nem hatékonyak a csalás feltárása során.*

### 1.5.1. A könyvvizsgálónak kezelnie kell a csalás kockázatát:

- (a) Az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításakor és felmérésekor. Ennek során a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a kockázatok azonosítását és felmérését célzó eljárásokból és a kapcsolódó tevékenységekből szerzett információk azt jelzik-e, hogy jelen van egy vagy több csalási kockázati tényező;<sup>8</sup>
- (b) Elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzésekor a lényeges hibás állítás felmért kockázataira adandó megfelelő válaszok kialakítása és bevezetése révén, beleértve a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatait; továbbá
- (c) A könyvvizsgálat során azonosított csalásra vagy vélt csalásra való megfelelő válaszadáskor.

#### *Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre jellemző szempontok*

*Az állami szektorbeli könyvvizsgáló csalással kapcsolatos felelőssége eredhet az állami szektorban működő gazdálkodó egységekre vonatkozó jogszabályból, szabályozásból vagy más kötelező érvényű előírásból, vagy azzal foglalkozhat külön a könyvvizsgáló megbízása. Ennek következtében*

<sup>8</sup> A 4. sz. függelék tartalmaz a kevésbé összetett gazdálkodó egységek szempontjából releváns csalási kockázati tényezőket.

*az állami szektorbeli könyvvizsgáló felelőssége lehet, hogy nem korlátozódik a pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatainak mérlegelésére, hanem magában foglalhatja a csalás kockázatainak mérlegelésére vonatkozó szélesebb körű felelősséget is.*

*Amikor a könyvvizsgáló nem tudja folytatni a megbízást*

1.5.2. Ha csalásból vagy vélt csalásból eredő hibás állítás miatt a könyvvizsgáló olyan különleges körülményekkel találja szembe magát, amelyek kérdésessé teszik, hogy a könyvvizsgáló képes-e a könyvvizsgálat végrehajtását folytatni, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania az adott körülmények között vonatkozó jogi és szakmai felelősségeket, vagy mérlegelnie kell, hogy helyénvaló-e visszalépnie, ahol jogszabály vagy szabályozás értelmében lehetséges a visszalépés.

*Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre jellemző szempontok*

*Lehet, hogy sok esetben az állami szektorban a megbízástól való visszalépés lehetősége nem áll fenn a könyvvizsgáló számára a megbízás jellege vagy közérdeket érintő megfontolások miatt.*

## **1.6. Jogszabályok és szabályozások**

*Adott esetben az irányítással megbízott személyek felügyelete mellett a vezetés felelőssége azt biztosítani, hogy a gazdálkodó egység tevékenységeit a jogszabályok és szabályozások rendelkezéseivel összhangban végezze, beleértve az azon jogszabályok és szabályozások rendelkezéseinek való megfelelést is, amelyek meghatározzák a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban szereplő összegeket és közzétételeket.*

*A jelen standard követelményei úgy vannak kialakítva, hogy segítséget nyújtsanak a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatásokban szereplő, a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelésből eredő lényeges hibás állítás azonosításában. A könyvvizsgáló azonban nem felelős a meg nem felelés megelőzéséért és a könyvvizsgálótól nem várható el, hogy valamennyi jogszabály és szabályozás követelményeinek való meg nem felelést feltárjon. A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során a könyvvizsgáló figyelmének középpontjában azok a körülmények vannak, amikor a jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelés a pénzügyi kimutatásokban lévő hibás állítást eredményez. Ebben a tekintetben a könyvvizsgáló felelősségei jogszabályok és szabályozások alábbiak szerint megkülönböztetett két különböző kategóriájának való megfelelés vonatkozásában állnak fenn:*

- azon jogszabályok és szabályozások rendelkezései, amelyekről általánosan elfogadott, hogy közvetlen hatással vannak a pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges összegek és közzétételek meghatározására (például az adó- és nyugdíj jogszabályok és szabályozások); és*
- azon egyéb jogszabályok és szabályozások, amelyek nincsenek közvetlen hatással a pénzügyi kimutatásokban szereplő összegek és közzétételek meghatározására, de amelyeknek való megfelelés alapvető lehet az üzleti tevékenység működési vonatkozásai, a gazdálkodó egységnek az üzleti tevékenység folytatására vonatkozó képessége vagy a lényeges bírságok elkerülése szempontjából (például a működési engedély feltételeinek, a tartós fizetőképességre vonatkozó szabályozási követelményeknek vagy a környezetvédelmi szabályozásoknak való megfelelés), vagyis ezen jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés ezért lényeges hatással lehet a pénzügyi kimutatásokra.*

- 1.6.1. A könyvvizsgálat során a könyvvizsgálónak ébernek kell maradnia annak lehetőségére, hogy a könyvvizsgálati eljárások végrehajtása a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés vagy vélt meg nem felelés eseteit hozhatja a könyvvizsgáló tudomására.

*Azonosított vagy vélt meg nem felelés hiányában a könyvvizsgáló számára nem követelmény, hogy a gazdálkodó egység jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelésére vonatkozóan a jelen standard által előírtaktól eltérő könyvvizsgálati eljárásokat hajtson végre.*

*Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre jellemző szempontok*

*Az állami szektorban további könyvvizsgálati felelősségek lehetnek az azon jogszabályok és szabályozások figyelembevételével kapcsolatban, amelyek a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozhatnak vagy a gazdálkodó egység működésének egyéb aspektusaira terjedhetnek ki.*

*Jelentéstétel a gazdálkodó egységen kívül álló megfelelő hatóságnak*

- 1.6.2. Ha a könyvvizsgáló a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelést azonosított vagy gyanít, beleértve a csalást, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy jogszabály, szabályozás vagy releváns etikai követelmények:

- (a) előírják-e a könyvvizsgáló számára, hogy jelentést tegyen a gazdálkodó egységen kívül álló megfelelő hatóságnak;
- (b) megállapítanak-e olyan felelősségeket, amelyek értelmében a gazdálkodó egységen kívül álló megfelelő hatóságnak való jelentéstétel megfelelő lehet az adott körülmények között.

*Jogszabályoknak és szabályozásoknak való azonosított vagy vélt meg nem felelés, beleértve a csalást, jelentése a gazdálkodó egységen kívül álló megfelelő hatóságnak az adott körülmények között követelmény vagy helyénvaló lehet, mert:*

- *a könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy a releváns etikai követelményekkel összhangban a jelentés megfelelő intézkedés az azonosított vagy vélt meg nem felelésre való válaszadás céljából; vagy*
- *jogszabály, szabályozás vagy releváns etikai követelmények feljogosítják erre a könyvvizsgálót.*

## **1.7. Kapcsolt felek**

- 1.7.1. A könyvvizsgálat során a könyvvizsgálónak ébernek kell maradnia a következőkre:

- (a) a gazdálkodó egység kapcsolt feleire vonatkozó információk, beleértve az olyan körülményeket, amelyeknek részese egy meghatározó befolyással rendelkező kapcsolt fél;
- (b) megállapodások vagy más információk, amelyek kapcsolt felek közötti olyan kapcsolatok vagy ügyletek meglétét jelezhetik, amelyeket a vezetés korábban nem azonosított vagy nem közölt a könyvvizsgálóval; valamint
- (c) a gazdálkodó egység szokásos üzletmenetén kívüli jelentős ügyletek.

*Sok kapcsolt felek közötti ügyletre a szokásos üzletmenet keretében kerül sor. Ilyen körülmények között lehet, hogy azok nem járnak a pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás magasabb kockázatával, mint a független felekkel bonyolított hasonló ügyletek. Ugyanakkor a kapcsolt felek közötti kapcsolatok és ügyletek jellege bizonyos körülmények között a pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges*



*hibás állítás magasabb kockázatát eredményezheti, mint a független felekkel bonyolított ügyletek. A kapcsolt felek, azáltal, hogy képesek ellenőrzést vagy jelentős befolyást gyakorolni, olyan helyzetben lehetnek, hogy meghatározó befolyást gyakoroljanak a gazdálkodó egység vagy annak vezetése felett. Az ilyen viselkedés figyelembevétele releváns a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításakor és felmérésekor.*

*Sok pénzügyi beszámolási keretelv külön számviteli és közzétételi követelményeket állapít meg a kapcsolt felek közötti kapcsolatokra, ügyletekre és egyenlegekre vonatkozóan, hogy lehetővé tegye a pénzügyi kimutatások felhasználói számára azok jellegének és a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt tényleges vagy lehetséges hatásainak megértését. Azokban az esetekben, amikor a pénzügyi beszámolási keretelvek ilyen követelményeket állapítanak meg, a könyvvizsgáló felelőssége, hogy könyvvizsgálati eljárásokat hajtson végre annak érdekében, hogy azonosítsa, felmérje és megválaszolja a lényeges hibás állítás abból eredő kockázatait, hogy a gazdálkodó egység a kapcsolt felek közötti kapcsolatokat, ügyleteket vagy egyenlegeket nem tudja a keretelvek követelményeivel összhangban megfelelően elszámolni vagy közzétenni. Még akkor is, ha a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek nem állapítanak meg ilyen követelményeket, szükséges, hogy a könyvvizsgáló megismerje a gazdálkodó egység kapcsolt felek közötti kapcsolatait és ügyleteit, hogy következtetést tudjon levonni arra vonatkozóan, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást valós bemutatást előíró keretelvek esetében, vagy nem félrevezető-k-e megfelelést előíró keretelvek esetében.*

## **1.8. Általános kommunikációk a vezetéssel és az irányítással megbízott személyekkel**

- 1.8.1. A könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy ki(k) az(ok) a megfelelő személy(ek) a gazdálkodó egység irányítási struktúráján belül, akivel (akikkel) kommunikáljon.
- 1.8.2. A könyvvizsgálónak kommunikálnia kell az irányítással megbízott személyek felé azokat a releváns etikai követelményeket, beleértve a függetlenségre vonatkozókat, amelyeket a könyvvizsgáló alkalmaz a könyvvizsgálati megbízásra.
- 1.8.3. A könyvvizsgálónak kellő időben kommunikálnia kell a vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel.

*Az irányítási struktúrák joghatóságokként és gazdálkodó egységenként változnak, tükrözve az eltérő kulturális és jogi háttereket, valamint a méretbeli és tulajdonlási jellemzőket. Az irányítás valamely irányító testület, mint az igazgatóság, a felügyelőbizottság, a partnerek, a tulajdonosok, a vezetés bizottsága, az igazgatótanács, a kuratórium vagy ezekkel egyentértékű testület közös felelőssége.*

*Lehetnek más esetek, amikor nem egyértelmű, hogy kivel kommunikáljanak, például egyes családi vállalkozások, non-profit szervezetek és kormányzati gazdálkodó egységek (például lehet, hogy nincs meghatározva az irányítási szerkezet). Ilyen esetekben szükséges lehet, hogy a könyvvizsgáló a vezetéssel vagy a megbízó féllel megbeszélje azt és megállapodjon arról, hogy kivel kommunikáljon.*

- 1.8.4. A jelen standard konkrét kommunikálандó kérdéseket ír elő. A könyvvizsgálónak szakmai megítélését kell alkalmaznia a vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel való kommunikációk megfelelő formájának, ütemezésének és általános tartalmának meghatározása során. A kommunikáció formájának és ütemezésének meghatározásakor a könyvvizsgálónak figyelembe kell vennie:
  - (a) a kommunikációra vonatkozó jogi követelményeket; valamint
  - (b) a kommunikálандó kérdések jelentőségét.

*A kommunikációk megfelelő formája és ütemezése a könyvvizsgálat körülményeitől függően változik, és arra hatással lehetnek az adott kérdés jelentősége és jellege, valamint azok az intézkedések, amelyeknek megtétele a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek részéről várható.*

*A vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel való kommunikáció gyakran kevésbé strukturált módon történik és lehet, hogy a kérdéseket szóban kommunikálják. A jelen standard előírja, hogy a könyvvizsgáló szakmai megítélést alkalmazzon annak megállapításához, amikor egy kérdés szóban történő kommunikációja nem lenne megfelelő és írásbeli kommunikáció a helyénvaló. Emellett bizonyos kérdések esetében követelmény az írásbeli kommunikáció, ahogyan a jelen standardban szerepel.*

- 1.8.5. Bizonyos esetekben az irányítással megbízott személyek valamennyien részt vesznek a gazdálkodó egység vezetésében, például egy kevésbé összetett gazdálkodó egységnél, ahol az egyetlen tulajdonos vezeti a gazdálkodó egységet és nincs másnak irányítási szerepköre. Ilyen esetekben, ha a jelen standard által előírt kérdéseket kommunikálják a vezetéssel megbízott személy(ek) felé, és a szóban forgó személy(ek) egyben az irányításért is felelős(ek), a kérdéseket nem szükséges újra kommunikálni felé(jük) mint irányítással megbízott személy(ek) felé. A könyvvizsgálónak mindazonáltal meg kell győződnie arról, hogy a vezetési feladatokat ellátó személy(ek) felé megvalósított kommunikáció megfelelően tájékoztatja mindazokat, akikkel egyébként irányítói szerepkörükben a könyvvizsgáló kommunikálna.
- 1.8.6. Ha a vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel készített interjúkra egy adott kérdéssel kapcsolatban adott válaszok nem következetesek, a könyvvizsgálónak ki kell vizsgálnia a következetlenséget.

#### *Csalásra vonatkozó konkrét kommunikációk*

- 1.8.7. Ha a könyvvizsgáló csalást azonosított, vagy olyan információkat szerzett, amelyek azt jelzik, hogy csalás állhat fenn, a könyvvizsgálónak, hacsak jogszabály vagy szabályozás nem tiltja, ezt kellő időben kommunikálnia kell a vezetés megfelelő szintje felé annak érdekében, hogy tájékoztassa a csalás megelőzéséért és feltárásáért elsődlegesen felelős személyeket a felelőségeik szempontjából releváns kérdésekről.

#### *Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre jellemző szempontok*

*Az állami szektorban a csalás jelentésére vonatkozó követelmények, akár a könyvvizsgálati folyamat során tárták fel azokat, akár nem, a könyvvizsgálati megbízás vagy kapcsolódó jogszabály, szabályozás vagy más kötelező érvényű előírás konkrét rendelkezéseitől függhetnek.*

- 1.8.8. Kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás tiltja, a könyvvizsgálónak kellő időben kommunikálnia kell az irányítással megbízott személyek felé, ha a könyvvizsgáló olyan csalást azonosított vagy gyanít, amelyben részt vett:
- (a) a vezetés, kivéve, ha az irányítással megbízott személyek részt vesznek a gazdálkodó egység vezetésében;
  - (b) a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerében fontos szerepet játszó munkatársak; vagy
  - (c) mások, ahol a csalás a pénzügyi kimutatásokban lényeges hibás állítást eredményez.

- 1.8.9. Ha a könyvvizsgáló a vezetés részvételével történő csalást gyanít, akkor a könyvvizsgálónak meg kell beszélnie az irányítással megbízott személyekkel a könyvvizsgálat befejezéséhez szükséges könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét.

### **1.9. Konkrét dokumentálási követelmények**

*Az alábbiak leírják a 2.4. Részben foglalt, a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig alkalmazandó általános dokumentálási követelményeken felüli, a jelen Rész szempontjából releváns konkrét dokumentálandó kérdéseket.*

- 1.9.1. A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba a csalással kapcsolatban a vezetés, az irányítással megbízott személyek, a szabályozók és mások felé tett kommunikációkat.



## **2. Könyvvizsgálati bizonyíték és dokumentáció**

### *A jelen Rész tartalma*

A 2. Rész a könyvvizsgálat során az alábbiakra vonatkozóan alkalmazandó követelményeket tartalmazza:

- könyvvizsgálati bizonyíték
- dokumentáció. Az egyes Részekben szintén lehetnek további konkrét dokumentálási követelmények.

### *A jelen Rész hatóköre*

A jelen Rész követelményei a könyvvizsgálati megbízás egésze során alkalmazandók.

### **2.1. Célok**

2.1.1. A könyvvizsgáló célja, hogy:

- (a) olyan módon alakítson ki és hajtson végre könyvvizsgálati eljárásokat, amely lehetővé teszi a könyvvizsgáló számára elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzését ahhoz, hogy észszerű következtetéseket tudjon levonni a könyvvizsgálói vélemény megalapozásához; és
- (b) olyan dokumentációt készítsen, amely a könyvvizsgálói jelentés alapjának elegendő és megfelelő rögzítését szolgáltatja és bizonyítékot nyújt arra, hogy a könyvvizsgálat tervezése és végrehajtása a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal és a vonatkozó jogszabállyal és szabályozással összhangban történt.

### **2.2. Elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték**

2.2.1. A kellő bizonyosság megszerzése érdekében a könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie azért, hogy a könyvvizsgálati kockázatot elfogadhatóan alacsony szintre csökkentse, képessé téve így a könyvvizsgálót észszerű következtetések levonására a könyvvizsgálói vélemény megalapozásához.

2.2.2. A könyvvizsgálónak olyan könyvvizsgálati eljárásokat kell megterveznie és végrehajtania, amelyek az adott körülmények között az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez megfelelőek.

*Az elegendőség a könyvvizsgálati bizonyíték mennyiségének mértéke. Befolyásolja azt a lényeges hibás állítás kockázatainak a könyvvizsgáló általi felmérése (minél magasabbak a felmért kockázatok, valószínűleg annál több könyvvizsgálati bizonyíték szükséges), valamint a könyvvizsgálati bizonyíték minősége is (minél jobb a minőség, annál kevesebbre lehet szükség). Több könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése azonban lehet, hogy nem ellentételezi azt, ha annak gyenge a minősége.*

*A megfelelőség a könyvvizsgálati bizonyíték minőségének mértéke, vagyis annak relevanciája és megbízhatósága abból a szempontból, hogy alátámassza a könyvvizsgálói véleményt megalapozó következtetéseket.*

A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói vélemény kialakítására vonatkozó munkája nagyrészt a könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzéséből és értékeléséből áll. Az, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e a könyvvizsgálati kockázat elfogadhatóan alacsony szintre csökkentése érdekében, és így a könyvvizsgáló képes-e levonni a könyvvizsgálói vélemény alapjául szolgáló észszerű következtetéseket, szakmai megítélés kérdése.

### 2.3. A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ

A könyvvizsgálói vélemény alapjául szolgáló észszerű következtetések levonását szolgáló könyvvizsgálati bizonyítékokat a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését szolgáló eljárások kialakításával és végrehajtásával (lásd 6. Rész), a lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadással (lásd 7. Rész), valamint más Részekben lévő, a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeinek való megfelelést célzó eljárások által szerzik meg.

A könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzésére irányuló könyvvizsgálati eljárások az interjúk készítése mellett magukban foglalhatnak szemrevételezést, megfigyelést, megerősítést, újraszámítást, ismételt végrehajtást és elemző eljárásokat, gyakran valamilyen kombinációban. Bár az interjú készítése fontos könyvvizsgálati bizonyítékot nyújthat és még hibás állításra vonatkozó bizonyítékot is szolgáltathat, az interjú készítése önmagában rendszerint nem nyújt elegendő könyvvizsgálati bizonyítékot az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítás hiányára, sem pedig a kontrollok működési hatékonyságára vonatkozóan.

A könyvvizsgálati bizonyíték jellegét tekintve kumulatív, és azt elsősorban a könyvvizsgálat során végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokból szerzik, de tartalmazhat olyan információkat is, amelyek más forrásokból származnak, mint például:

- korábbi könyvvizsgálatok (feltéve, hogy a könyvvizsgáló megerősítette, hogy nincsenek változások);
- az ügyfél részére végrehajtott más megbízások; és
- a társaság elfogadásra és megtartásra vonatkozó minőségirányítási eljárásai.

Könyvvizsgálati bizonyítékok származhatnak a gazdálkodó egységen belülről vagy kívülről (a gazdálkodó egység számviteli nyilvántartásai a könyvvizsgálati bizonyítékok fontos forrásai), a vezetés szakértőjének munkájából, és egyaránt magukban foglalnak a vezetés állításait alátámasztó és megerősítő információkat és olyanokat, amelyek cáfolják ezeket az állításokat.

#### Automatizált eszközök és technikák

A jelen standard alkalmazásában az automatizált eszközök és technikák IT-vel támogatott folyamatok, amelyeknek része módszerek és eljárások automatizálása, például adatelemzés modellezés és vizualizáció felhasználásával, vagy dróntechnológia eszközök megfigyeléséhez vagy szemrevételezéséhez.

A jelen standard alkalmazása során egy könyvvizsgáló kialakíthat és végrehajthat könyvvizsgálati folyamatokat manuálisan vagy automatizált eszközök és technikák használatával, és bármelyik technika hatékony lehet. Az alkalmazott eszközöktől és technikáktól függetlenül a könyvvizsgáló számára előírás, hogy megfeleljen a jelen standardban lévő követelményeknek.

Az automatizált eszközök és technikák használata kiegészítheti vagy helyettesítheti a manuális vagy ismétlődő feladatokat. Bizonyos körülmények között a könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésekor egy

*könyvvizsgáló megállapíthatja, hogy automatizált eszközök és technikák használata bizonyos könyvvizsgálati eljárások végrehajtásához a vizsgált állításra vonatkozóan meggyőzőbb könyvvizsgálati bizonyítékot eredményezhet. Más körülmények között a könyvvizsgálati eljárások végrehajtása hatékony lehet az automatizált eszközök és technikák használata nélkül.*

*Az automatizált eszközök és technikák használata potenciálisan elfogultságokat hozhat létre, vagy létrehozhatja az információkra vagy a végrehajtott könyvvizsgálati eljárás eredményére való túlzott támaszkodás általános kockázatát. Akármilyen hatásosak is lehetnek ezek az eszközök, nem helyettesítik a könyvvizsgáló tudását és szakmai megítélését. Emellett, bár a könyvvizsgálónak lehet, hogy adatok széles köréhez van hozzáférése, beleértve változó forrásokból származó (vagyis nagyobb mennyiségű) adatokat, szükséges marad a szakmai szkepticizmus gyakorlása az adatok felhasználásából és az automatizált eszközök és technikák használatából származó eredményekből felmerülő könyvvizsgálati bizonyítékok kritikus értékeléséhez.*

- 2.3.1. A könyvvizsgálati eljárások kialakításakor és végrehajtásakor a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ relevanciáját és megbízhatóságát, beleértve a külső információforrásokból származó információt is.

*A relevancia a könyvvizsgálati eljárás céljával és adott esetben a vizsgált állítással való logikai kapcsolattal vagy az azokra gyakorolt hatással foglalkozik. Az információ relevanciáját befolyásolhatja a tesztelés irányultsága.*

*A könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ megbízhatóságát annak forrása és jellege, valamint a megszerzésének körülményei befolyásolják, beleértve az azok elkészítése és megőrzése feletti kontrollokat is, ahol ez releváns. Általában az információ megbízhatósága nagyobb, ha azt a gazdálkodó egységen kívüli független forrásokból szerzik be, ha közvetlenül a könyvvizsgáló szerzi be, ha eredeti dokumentum, nem pedig másolat, valamint, ha írásbeli, nem pedig szóbeli információ. Létezhetnek azonban olyan körülmények, amelyek hatással lehetnek ezekre az általánosításokra.*

- 2.3.2. A gazdálkodó egység által előállított információ felhasználásakor a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy az információ a könyvvizsgáló céljai szempontjából kellően megbízható-e, beleértve az adott körülmények között szükség szerint azt is, hogy:

- (a) bizonyítékot szerezzen az információ pontosságáról és teljességéről; és
- (b) értékelje, hogy az információ a könyvvizsgáló céljai szempontjából kellően pontos és részletes-e.

*Az ilyen információ pontosságára és teljességére vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése történhet az információra alkalmazott aktuális könyvvizsgálati eljárással egyidejűleg, ha ezen könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése magának a könyvvizsgálati eljárásnak szerves részét képezi. Más helyzetekben lehet, hogy a könyvvizsgáló ezen információk pontosságáról és teljességéről az információk elkészítése és megőrzése feletti kontrollok tesztelésével szerzett könyvvizsgálati bizonyítékot. Bizonyos helyzetekben azonban a könyvvizsgáló megállapíthatja, hogy további könyvvizsgálati eljárásokra van szükség.*

- 2.3.3. A könyvvizsgáló hitelesnek fogadhat el nyilvántartásokat és dokumentumokat, hacsak nincs oka ennek ellenkezőjét gondolni. Ha a könyvvizsgálat során azonosított körülmények alapján a könyvvizsgáló úgy véli, hogy egy dokumentum nem hiteles, vagy módosítottak egy dokumentumban lévő feltételeket, de nem közölték a könyvvizsgálóval, a könyvvizsgálónak további vizsgálatot kell végeznie és meg kell állapítania a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték fennmaradó részére gyakorolt hatást.

2.3.4. A könyvvizsgálónak meg kell határoznia, hogy a könyvvizsgálati eljárások milyen módosításai vagy bővítései szükségesek, ha:

- (a) egy adott forrásból szerzett könyvvizsgálati bizonyíték egy másik forrásból származó bizonyítékkal nincs összhangban, vagy
- (b) a könyvvizsgálónak kételyei vannak a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ megbízhatóságával kapcsolatban.

## 2.4. Általános dokumentálási követelmények

*A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard meghatároz általános dokumentálási követelményeket ebben a Részben, és az adott esetnek megfelelően konkrét dokumentálási követelményeket más Részekben. Egy dokumentálási követelmény csak az adott körülmények között releváns követelményekre vonatkozik.*

2.4.1. A könyvvizsgálónak kellő időben olyan könyvvizsgálati dokumentációt kell készítenie, amely elegendő ahhoz, hogy az adott könyvvizsgálattal korábban kapcsolatban nem álló tapasztalt könyvvizsgáló megértse:

- (a) A jelen standarddal és a vonatkozó jogszabályi és szabályozási követelményekkel összhangban végrehajtott könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét, beleértve a következők rögzítését:
  - (i) a tesztelt konkrét tételek vagy kérdések azonosító jellemzői;
  - (ii) ki hajtotta végre a munkát és az a dátum, amikor ezt a munkát befejezték;
  - (iii) ki tekintette át a könyvvizsgálati munkát, és az áttekintés dátuma és terjedelme.
- (b) A végrehajtott könyvvizsgálati eljárások eredményeit és a megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékokat; valamint
- (c) A könyvvizsgálat során felmerülő jelentős kérdéseket, az azokkal kapcsolatban levont következtetéseket, valamint a következtetések levonása során alkalmazott jelentős szakmai megítéléseket.

*A könyvvizsgálati dokumentáció bizonyítékot nyújt arra, hogy a könyvvizsgálat megfelel a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardnak. A könyvvizsgálati dokumentáció formája, tartalma és terjedelme a gazdálkodó egység jellegétől és körülményeitől, valamint azokról az eljárásokról függ, amelyeket végrehajtanak.*

*A könyvvizsgálati dokumentáció lehet papíralapú vagy elektronikus formában. A könyvvizsgáló szóbeli magyarázatai önmagukban nem támasztják alá megfelelően a könyvvizsgáló által elvégzett munkát vagy a levont következtetéseket, de használhatók a könyvvizsgálati dokumentációban lévő információk kifejtésére vagy tisztázására.*

*Nem szükséges munkapapírok vagy pénzügyi kimutatások korábbi tervezeteit belefoglalni a könyvvizsgálati dokumentációba.*

*Nem szükséges és nem kivitelezhető, hogy a könyvvizsgáló minden egyes, a könyvvizsgálat során mérlegelt kérdést vagy meghozott szakmai megítélést dokumentáljon. Ugyanakkor a könyvvizsgáló számára előírás, hogy olyan könyvvizsgálati dokumentációt készítsen, amely a könyvvizsgálói jelentés alapjának elegendő és megfelelő rögzítését szolgáltatja és bizonyítékot nyújt arra, hogy a könyvvizsgálat tervezése és végrehajtása a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó*

*nemzetközi könyvvizsgálati standarddal és a vonatkozó jogszabállyal és szabályozással összhangban történt. Szükségtelen továbbá, hogy a könyvvizsgáló elkülönítetten (mint egy ellenőrzőlistán például) dokumentálja az olyan kérdéseknek való megfelelést, amelyekre vonatkozóan a megfelelést a könyvvizsgálati dossziében szereplő dokumentumok bizonyítják.*

#### *Jelentős kérdések*

*Egy kérdés jelentőségének a megítéléséhez szakmai megítélésre és a tények és körülmények elemzésére van szükség. Jelentős kérdések például a jelentős kockázatokat előidéző kérdések, azok a területek, ahol a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmazhatnak, olyan körülmények, amikor a könyvvizsgálónak nehézségei voltak a szükséges könyvvizsgálati eljárások alkalmazása során, vagy bármely olyan megállapítás, amely minősített véleményt eredményezhet.*

*Amikor a megbízásért felelős partner végez minden könyvvizsgálati munkát*

*Olyan könyvvizsgálat esetében, ahol a megbízásért felelős partner végez minden könyvvizsgálati munkát, a dokumentáció nem fog olyan kérdéseket tartalmazni, amelyeket csak azért dokumentálhattak volna, hogy tájékoztassák vagy utasítsák egy megbízásért felelős munkacsoport tagjait vagy, hogy bizonyítékot szolgáltatassanak a munkacsoport más tagjai általi áttekintésről (például nem lesznek munkacsoport-megbeszélésekre vagy felügyeletre vonatkozó dokumentálandó kérdések). Mindazonáltal a megbízásért felelős partner megfelel annak a mindenképp felett álló követelménynek, hogy olyan könyvvizsgálati dokumentációt készítsen, amelyet egy tapasztalt könyvvizsgáló meg tud érteni, mivel a könyvvizsgálati dokumentáció külső felek által történő áttekintés tárgyát képezheti majd szabályozói vagy más célokból.*

#### *Automatizált eszközök és technikák*

*A jelen standard nem tesz különbséget abból a szempontból, hogy mi az aminek a dokumentálása követelmény, azon különböző eszközök és technikák között, amelyeket a könyvvizsgáló könyvvizsgálati eljárások kialakításához és végrehajtásához használhat, például manuális vagy automatizált technikák használata között. A használt eszközöktől és technikáktól függetlenül a könyvvizsgáló számára előírás, hogy megfeleljen a releváns dokumentálási követelményeknek.*

- 2.4.2. Ha a könyvvizsgáló olyan információt azonosított, amely nincs összhangban a könyvvizsgálónak egy jelentős kérdésre vonatkozó következtetésével, a könyvvizsgálónak dokumentálnia kell, hogy a könyvvizsgáló hogyan kezelte a következtetlenséget.
- 2.4.3. Ha kivételes körülmények között a könyvvizsgáló szükségesnek ítéli, hogy eltérjen a jelen standard egy releváns követelményétől, a könyvvizsgálónak dokumentálnia kell, hogy a végrehajtott alternatív könyvvizsgálati eljárások hogyan érik el annak a követelménynek a célját, valamint az eltérés okait.
- 2.4.4. A könyvvizsgálónak dokumentálnia kell a jelentős kérdéseknek a vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel és másokkal való megbeszélését, beleértve a megbeszélte jelentős kérdések jellegét, valamint azt, hogy mikor és kivel került sor a megbeszélésekre.

#### *Kommunikációk dokumentálása*

- 2.4.5. Ha szóban kommunikálnak olyan kérdéseket, amelyek kommunikálását a jelen standard előírja, a könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba azokat, valamint azt, hogy mikor és kinek a részére történt a kommunikáció.

2.4.6. Ha írásban kommunikáltak kérdéseket, a könyvvizsgálónak meg kell őriznie a kommunikáció egy példányát a könyvvizsgálati dokumentáció részeként. Az írásbeli kommunikációknak nem szükséges a könyvvizsgálat során felmerült összes kérdést tartalmazniuk.

### **3. A megbízás minőségének irányítása**

#### *A jelen Rész tartalma*

A 3. Rész bemutatja a minőség irányításáért és eléréséért való felelőségeket a könyvvizsgálati megbízásra vonatkozóan.

#### *A jelen Rész hatóköre*

Az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standarddal összhangban a társaság felelős egy olyan minőségirányítási rendszer kialakításáért, bevezetéséért és működtetéséért a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataira vonatkozóan, amely kellő bizonyosságot nyújt a társaságnak arra, hogy:

- a társaság és munkatársai a szakmai standardokkal és a vonatkozó jogi és szabályozási követelményekkel összhangban teljesítik felelőségeiket, és a megbízásokat ezekkel a standardokkal és követelményekkel összhangban hajtják végre; valamint
- a megbízással kapcsolatosan kiadott jelentések megfelelők az adott körülmények között.

A megbízásért felelős partner által vezetett, megbízásért felelős munkacsoport a társaság minőségirányítási rendszerének kontextusán belül felelős:

- a társaság által, a könyvvizsgálati megbízásra vonatkozó minőségi kockázatokra adott válaszoknak a megvalósításáért a társaság által kommunikált vagy a társaságtól szerzett információk felhasználásával;
- annak megállapításáért, hogy szükség van-e további válaszokra a megbízás szintjén a társaság politikáiban vagy eljárásaiban lévőkön túlmenően, tekintettel a könyvvizsgálati megbízás jellegére és körülményeire; továbbá
- a könyvvizsgálati megbízásból származó olyan információk kommunikálásáért a társaság felé, amelyeknek kommunikálását a társaság politikái vagy eljárásai előírják a társaság minőségirányítási rendszere kialakításának, bevezetésének és működésének támogatása céljából.

A jelen Rész követelményei a könyvvizsgálati megbízás egésze során alkalmazandók.

#### **3.1. Cél**

3.1.1. A könyvvizsgáló célja a minőségnek a megbízás szintjén való irányítása, hogy kellő bizonyosságot szerezzen arról, hogy a minőséget elérték úgy, hogy:

- (a) a könyvvizsgáló a jelen standarddal és a vonatkozó jogszabályi és szabályozási követelményekkel összhangban teljesítette a könyvvizsgáló felelőségeit és azokkal összhangban hajtotta végre a könyvvizsgálatot; és
- (b) a kibocsátott könyvvizsgálói jelentés megfelelő az adott körülmények között.

#### **3.2. A megbízásért felelős partner felelőségei**

*Vezetőségi felelőségek a minőség irányításáért és eléréséért*

3.2.1. A megbízásért felelős partnernek:



- (a) általános felelősséget kell vállalnia a minőségnek a könyvvizsgálati megbízáson való irányításáért és eléréséért, beleértve az elegendő és megfelelő mértékben való részvételt a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig, hogy a megbízásért felelős partnernek legyen alapja annak megállapításához, hogy az alkalmazott jelentős megítélések és a levont következtetések megfelelők-e az adott körülmények között; és
- (b) felelősséget kell vállalnia egyértelmű, következetes és hatékony intézkedések megtételéért, amelyek tükrözik a társaság minőség iránti elkötelezettségét.

*A megbízásért felelős partnernek a minőség irányítására és elérésére vonatkozó felelősségét támogatja egy olyan társasági kultúra, amely a minőség iránti elkötelezettséget tanúsít.*

Szemponatok, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai

3.2.2. A minőségnek a könyvvizsgálati megbízáson való irányítására és elérésére vonatkozó általános felelősség vállalása során a megbízásért felelős partnernek meg kell állapítania, hogy az irányítás, felügyelet és áttekintés jellege, ütemezése és terjedelme:

- (a) reagál a megbízás jellegére és körülményeire, valamint a kijelölt erőforrásokra; és
- (b) a társaság politikáival vagy eljárásaival, a jelen standarddal, a releváns etikai követelményekkel és a szabályozási követelményekkel összhangban van megtervezve és végrehajtva.

#### *Elegendő és megfelelő részvétel*

*Amikor eljárásokat, feladatokat vagy intézkedéseket a megbízásért felelős munkacsoport egyéb tagjaira bízna, a megbízásért felelős partner az elegendő és megfelelő részvételét a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig különböző módokon tudja demonstrálni, beleértve:*

- *A megbízottak tájékoztatását felelőségeik és hatáskörük jellegéről, a kijelölt munka hatóköréről és céljairól; valamint bármely egyéb szükséges utasítás és releváns információ megadását.*
- *A megbízottak irányítását és felügyeletét.*
- *A megbízottak munkájának áttekintését a levont következtetések értékelése céljából.*

#### *Irányítás, felügyelet és áttekintés*

*Az irányítás, felügyelet és áttekintés megközelítése testreszabható például a következőktől függően:*

- *A megbízásért felelős munkacsoport tagjának a gazdálkodó egységgel és az auditálandó területtel kapcsolatos korábbi tapasztalata.*
- *A lényeges hibás állítás felmért kockázata. A lényeges hibás állítás magasabb felmért kockázata ennek megfelelő növelést igényelhet a megbízásért felelős munkacsoport tagjai irányításának és felügyeletének terjedelmében és gyakoriságában, valamint a munkájuk részletesebb áttekintését teheti szükségessé.*
- *A megbízásért felelős munkacsoport könyvvizsgálati munkát végrehajtó egyes tagjainak szakértelme és képességei.*



3.2.3. A megbízásért felelős partnernek felelősséget kell vállalnia a megbízásért felelős munkacsoport tagjaitól elvárt viselkedés kialakításáért és kommunikálásáért a megbízásért felelős munkacsoport felé, beleértve az alábbiak hangsúlyozását:

- (a) Hogy a megbízásért felelős munkacsoport minden tagja felelős azért, hogy hozzájáruljon a minőségnek a megbízás szintjén való irányításához és eléréséhez;
- (b) A szakmai etika, értékek és hozzáállás fontossága;
- (c) A megbízásért felelős munkacsoporton belüli nyílt és robusztus kommunikációnak, valamint annak a fontossága, hogy támogassák a megbízásért felelős munkacsoport tagjainak a képességét arra, hogy a megtorlástól való félelem nélkül felvethessék aggályait; és
- d) Szakmai szkepticizmus gyakorlásának fontossága a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig.

*A 3.2.2. és 3.2.3. bekezdésekben lévő követelményekkel való foglalkozás során a megbízásért felelős partner közvetlenül kommunikálhat a megbízásért felelős munkacsoport egyéb tagjai felé és megerősítheti ezt a kommunikációt viselkedésen és intézkedéseken keresztül (például példamutató vezetés).*

#### *Releváns etikai követelmények*

3.2.4. A megbízásért felelős partnernek ismernie kell a könyvvizsgálati megbízás jellegére és körülményeire tekintettel alkalmazandó releváns etikai követelményeket, beleértve a függetlenségre vonatkozókat.

3.2.5. Ha a megbízásért felelős partner olyan kérdésekről szerez tudomást, amelyek azt jelzik, hogy a releváns etikai követelményeknek való megfelelést veszélyeztető tényező áll fenn vagy megsértettek releváns etikai követelményeket, a megbízásért felelős partnernek intézkedést kell hoznia, beleértve:

- (a) a társaság politikáinak vagy eljárásainak követését a veszély értékelése céljából; és
- (b) másokkal való konzultációt a társaságnál.

*Ha nincsenek mások a társaságnál, akikkel konzultáljon, a megbízásért felelős partner konzultálhat másokkal a társaságon kívül, mint például más társaságoknál lévő tapasztalt gyakorló könyvvizsgálókkal vagy azzal a szakmai könyvvizsgálói testülettel, amelynek tagja a megbízásért felelős partner.*

Szemponatok, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai

3.2.6. A könyvvizsgálati megbízás során mindvégig a megbízásért felelős partnernek:

- (a) felelősséget kell vállalnia azért, hogy a megbízásért felelős munkacsoport más tagjainak tudomására hozták a releváns etikai követelményeket, valamint a társaságnak a releváns etikai követelményeknek való megfelelést veszélyeztető tényezők azonosítására, értékelésére és kezelésére vonatkozó kapcsolódó politikáit vagy eljárásait; és
- (b) megfigyeléssel és szükség esetén interjúk készítésével ébernek kell maradnia releváns etikai követelményeknek a megbízásért felelős munkacsoport tagjai által való megsértése iránt.

### *A megbízás erőforrásai*

3.2.7. Figyelembe véve a könyvvizsgálat jellegét és körülményeit, valamint a társaság kapcsolódó politikáit vagy eljárásait, a megbízásért felelős partnernek:

- (a) Meg kell állapítania, hogy:
  - (i) kellő időben elegendő és megfelelő erőforrásokat jelöltek ki vagy bocsátottak rendelkezésre a megbízásért felelős munkacsoport számára; és
  - (ii) a megbízásért felelős munkacsoport tagjai és a könyvvizsgáló által igénybe vett bármilyen külső szakértők együttesen rendelkeznek a könyvvizsgálati megbízás végrehajtásához szükséges megfelelő szakértelemmel és képességekkel, beleértve az elegendő időt.
- (b) Ha az (a) pontban foglalt feltételek nem teljesülnek, a megbízásért felelős partnernek megfelelő intézkedést kell hoznia.

### *A megbízásért felelős partner egyéb felelősségei*

3.2.8. A megbízásért felelős partnernek:

- (a) meg kell ismernie a társaság figyelemmel kíséresi és helyrehozási folyamatából származó információkat, ahogyan azokat a társaság kommunikálja, beleértve adott esetben a hálózat figyelemmel kíséresi és helyrehozási folyamatából és a hálózatba tartozó társaságokon keresztül figyelemmel kíséresi és helyrehozási folyamatból származó információkat, és:
  - (i) meg kell állapítania ezeknek az információknak a relevanciáját és a könyvvizsgálati megbízásra gyakorolt hatását; valamint
  - (ii) megfelelő intézkedést kell hoznia; továbbá
- (b) fenn kell tartania az éberséget olyan kérdésekre vonatkozóan, amelyek relevánsak lehetnek a társaság figyelemmel kíséresi és helyrehozási folyamata szempontjából, valamint kommunikálnia kell a folyamatért felelős személyek felé.

3.2.9. A megbízásért felelős partnernek:

- (a) felelősséget kell vállalnia azért, hogy a véleménykülönbségeket a társaság politikáival vagy eljárásaival összhangban kezeljék és oldják meg;
- (b) felelősséget kell vállalnia azért, hogy konzultációkat folytassanak a társaság kapcsolódó politikáival vagy eljárásaival összhangban, vagy amikor szükségesnek ítélik, a nehéz vagy vitás kérdésekre vonatkozóan;
- (c) meg kell állapítania, hogy a véleménykülönbségekre és a nehéz vagy vitás kérdésekre vonatkozóan levont következtetéseket dokumentálták, egyeztették azzal a féllel, akivel konzultáltak és megvalósították; és
- (d) nem szabad a könyvvizsgálói jelentést azelőttre dátumoznia, hogy az esetleges véleménykülönbségeket megoldották.

*A könyvvizsgálat során hozott döntések megfelelőségének objektív megítélése gyakorlati problémákat vethet fel, ha ugyanaz a személy végzi el a teljes könyvvizsgálatot. Ha szokatlan kérdések merülnek fel, kívánatos lehet más, megfelelően tapasztalt könyvvizsgálókkal vagy a szakmai könyvvizsgálói testülettel konzultálni.*

*Helyénvaló lehet a konzultáció, vagy azt előírhatják a társaság politikái vagy eljárásai a következők fennállásakor:*

- *Összetett vagy nem ismerős ügyek;*
- *Jelentős kockázatok;*
- *Olyan jelentős ügyletek, amelyek kívül esnek a szokásos üzletmeneten, vagy amelyek más okból szokatlannak tűnnek;*
- *A vezetés által támasztott korlátozások; vagy*
- *Jogszabálynak vagy szabályozásnak való meg nem felelés.*

*Véleménykülönbségek merülhetnek fel a megbízásért felelős munkacsoporton belül, vagy a megbízásért felelős munkacsoport és a megbízás minőségének áttekintését végző személy között, vagy akár a társaság minőségirányítási rendszerén belül tevékenységeket végrehajtó személyekkel, mint amilyenek például a konzultáció biztosításáért felelős személyek.*

*A véleménykülönbségekkel, vagy a nehéz vagy vitás kérdésekkel kapcsolatos kérdések mérlegelésekor a megbízásért felelős partner azt is mérlegelheti, hogy továbbra is helyénvaló-e a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazása.*

3.2.10. Olyan könyvvizsgálati megbízások esetében, amelyekre vonatkozóan követelmény a megbízás minőségének áttekintése, a megbízásért felelős partnernek meg kell állapítania, hogy ki lett jelölve egy megbízás minőségének áttekintését végző személy, és:

- (a) együtt kell működnie a megbízás minőségének áttekintését végző személlyel;
- (b) meg kell beszélnie a könyvvizsgálat során felmerült jelentős kérdéseket és jelentős megítéléseket a megbízás minőségének áttekintését végző személlyel; és
- (c) nem szabad a könyvvizsgálói jelentést azelőttre dátumoznia, hogy a megbízás minőségének áttekintését befejezik.

Szemponatok, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai

3.2.11. A megbízásért felelős partnernek a könyvvizsgálat során megfelelő időpontokban át kell tekintenie a könyvvizsgálati dokumentációt, beleértve az alábbiak dokumentációját:

- (a) jelentős kérdések;
- (b) jelentős megítélések és a levont következtetések; és
- (c) egyéb kérdések, amelyek a megbízásért felelős partner szakmai megítélése szerint relevánsak a megbízásért felelős partner felelősségei szempontjából.

*A megbízásért felelős partner szakmai megítélést alkalmaz az áttekintendő kérdések meghatározásához, például a következők alapján:*

- *A könyvvizsgálati megbízás jellege és körülményei.*
- *A megbízásért felelős munkacsoportnak melyik tagja hajtotta végre a munkát.*
- *Közelmúltbeli ellenőrzési megállapításokból származó kérdések.*

- *A társaság politikáinak vagy eljárásainak követelményei.*

3.2.12. A megbízásért felelős partnernek kibocsátásuk előtt át kell tekintenie a vezetés, az irányítással megbízott személyek vagy szabályozó hatóságok felé irányuló formális írásbeli kommunikációkat.

### **3.3. Konkrét dokumentálási követelmények**

*Az alábbiak leírják a 2.4. Részben foglalt, a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig alkalmazandó általános dokumentálási követelményeken felüli, a jelen Rész szempontjából releváns konkrét dokumentálandó kérdéseket.*

3.3.1. A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba:

- a) A releváns etikai követelményekért, beleértve a vonatkozó függetlenségi követelményeket, való felelősségek teljesítésével kapcsolatos azonosított kérdéseket, releváns megbeszéléseket és levont következtetéseket.
- (b) Ha a könyvvizsgálati megbízás a megbízás minősége áttekintésének tárgyát képezi, azt, hogy a megbízás minőségének áttekintése befejeződött a könyvvizsgálói jelentés dátumáig.

#### **4. Könyvvizsgálati megbízások elfogadása és megtartása, és első könyvvizsgálati megbízások**

*A jelen Rész tartalma*

A 4. Rész meghatározza a könyvvizsgáló alábbiakért való felelősségét:

- Megegyezés a könyvvizsgálati megbízás feltételeiről a vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel. Ez magában foglalja annak megállapítását, hogy a könyvvizsgálat bizonyos előfeltételei fennállnak.
- Annak megállapítása, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használata helyénvaló a könyvvizsgálati megbízásra vonatkozóan.

A 4. Rész foglalkozik első könyvvizsgálati megbízásokhoz kapcsolódó tevékenységekkel is.

*A jelen Rész hatóköre*

A jelen standard A) Része határozza meg a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard helyénvaló használatának megállapítására vonatkozó hatáskört. Ez a Rész bemutatja a megbízásért felelős partner köteleit a jelen standardnak a társaság elfogadási vagy megtartási eljárásainak részeként egy kevésbé összetett gazdálkodó egység könyvvizsgálati megbízására történő használatára vonatkozóan.

Az ügyfélelfogadási és -megtartási eljárások során gyűjtött információkat és könyvvizsgálati bizonyítékokat felhasználják annak megállapításához, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard helyénvaló a könyvvizsgálati megbízásra vonatkozóan, és azok információt szolgáltatnak a könyvvizsgálónak a könyvvizsgálat tervezési, valamint a kockázatazonosítási és -felmérési eljárásaihoz.

Az Előszó tartalmazza, hogy a jelen standard azon az előfeltételezésen alapul, hogy a társaságra vonatkozik az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard, vagy olyan nemzeti követelmények, amelyek legalább ilyen magas követelményeket támasztanak. Az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard előírja a társaság számára olyan minőségcélok kialakítását, amelyek ügyfélkapcsolatok és konkrét megbízások elfogadásával és megtartásával foglalkoznak. Emellett az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standardnak való megfelelés megkövetelheti a társaságtól, hogy rendelkezzenek a jelen Rész szempontjából releváns egyéb kérdések kezelését célzó politikákkal vagy eljárásokkal.

Könyvvizsgálati megbízások csak akkor fogadhatók el, ha a könyvvizsgáló úgy ítéli meg, hogy a releváns etikai követelmények, mint amilyen a függetlenség és a szakmai hozzáértés és megfelelő gondosság, teljesülni fognak, és fennállnak a könyvvizsgálat előfeltételei. Emellett a könyvvizsgáló mérlegeli bizonyosságot nem nyújtó szolgáltatások nyújtását a könyvvizsgálati ügyfél részére, valamint, hogy ezek a szolgáltatások engedélyezettek-e.

Ha a könyvvizsgálat első megbízás, ez a Rész meghatározza a könyvvizsgálónak a nyitóegyenlegekkel kapcsolatos felelősségeit is.

#### **4.1. Célok**

4.1.1. A könyvvizsgáló céljai a következők:

- (a) Csak akkor fogadjon el vagy tartson meg egy könyvvizsgálati megbízást, amikor megállapodtak abban, amire alapozva az végrehajtandó:
  - (i) annak megállapításával, hogy fennállnak-e a könyvvizsgálat előfeltételei; és
  - (ii) annak megerősítésével, hogy a könyvvizsgáló és a vezetés, és adott esetben az irányítással megbízott személyek, a megbízás feltételeit azonosan értelmezik.
- (b) Első könyvvizsgálati megbízások esetében elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen arról, hogy:
  - (i) a nyitóegyenlegek tartalmazzanak-e olyan hibás állításokat, amelyek lényeges hatással vannak a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra, és
  - (ii) a nyitóegyenlegekben tükröződő megfelelő számviteli politikákat következetesen alkalmazták-e a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban, vagy az azokban bekövetkezett változásokat megfelelően számolták-e el és megfelelően bemutatták és közzétették-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban.

## **4.2. A könyvvizsgálat előfeltételei**

4.2.1. Annak megállapítása érdekében, hogy a könyvvizsgálat előfeltételei fennállnak-e, a könyvvizsgálónak:

- (a) meg kell állapítania, hogy a pénzügyi kimutatások készítése során alkalmazandó pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatók-e;
- (b) meg kell szereznie a vezetés arra vonatkozó beleegyezését, hogy az elismeri és érti az alábbiakra vonatkozó felelősségét:
  - (i) a pénzügyi kimutatásoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban való elkészítése, beleértve, ahol releváns, azok valós bemutatását;
  - (ii) olyan kontrollok, amelyeket a vezetés szükségesnek határoz meg olyan pénzügyi kimutatások elkészítéséhez, amelyek nem tartalmazzanak akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást; és
  - (iii) az alábbiak megadása a könyvvizsgáló részére:
    - a) hozzáférés minden olyan információhoz, amelyek a vezetés tudomása szerint relevánsak a pénzügyi kimutatások készítése szempontjából, mint például nyilvántartások, dokumentáció és egyéb kérdések;
    - b) további információk, amelyeket a könyvvizsgáló a vezetéstől a könyvvizsgálat céljából kérhet; és
    - c) korlátlan hozzáférés a gazdálkodó egységnél lévő olyan személyekhez, akiktől a könyvvizsgáló szükségesnek állapítja meg könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni.

4.2.2. Ha a könyvvizsgálat előfeltételei nem állnak fenn, a könyvvizsgálónak meg kell beszélnie a kérdést a vezetéssel. Kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás ezt előírja számára, a könyvvizsgálónak nem szabad elfogadnia a javasolt könyvvizsgálati megbízást:

- (a) ha a könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy a pénzügyi kimutatások készítése során alkalmazandó pénzügyi beszámolási keretelvek nem elfogadhatók; vagy
- (b) nem szerezte meg a vezetés beleegyezését, hogy elismeri és érti a felelősségét.

4.2.3. Ha a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek olyan korlátozást állítanak fel a könyvvizsgáló munkájának hatókörére vonatkozóan, hogy a könyvvizsgáló szerint a korlátozás a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleménynyilvánítás általa történő visszautasítását eredményezi majd, a könyvvizsgálónak nem szabad egy ilyen korlátozott megbízást könyvvizsgálati megbízásként elfogadnia, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás írja ezt elő számára.

#### 4.3. Szempontok a megbízás elfogadása vagy megtartása során

*Az elfogadási vagy megtartási eljárásoknak a tervezés megkezdése előtt történő végrehajtása segít a könyvvizsgálónak olyan események vagy körülmények azonosításában és értékelésében, amelyek hátrányos hatással lehetnek a könyvvizsgálónak a jelenlegi megbízás tervezésére és végrehajtására való képességére.*

4.3.1. A megbízásért felelős partnernek meg kell állapítania, hogy:

- (a) követték a társaságnak a könyvvizsgálati megbízás elfogadására és megtartására vonatkozó politikáit vagy eljárásait;<sup>9</sup> és
- (b) a könyvvizsgálati megbízás elfogadására és megtartására vonatkozóan levont következtetések megfelelőek, beleértve azt, hogy a könyvvizsgálati megbízás végrehajtható a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásával a jelen standard A) Részével összhangban.

*Az A) Rész tartalmazza a megbízásért felelős partner számára a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard helyénvaló alkalmazásának megállapítására vonatkozóan releváns kérdéseket, különösen a jelen standard alkalmazására vonatkozó korlátozások tekintetében.*

*Az ügyfélelfogadási és -megtartási eljárások során gyűjtött információk és könyvvizsgálati bizonyítékok felhasználhatók a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásával kapcsolatos megállapítás megtételéhez. További információk is szerezhetők a kockázatazonosítási és -felmérési eljárások végrehajtásakor, amelyek megváltoztathatják a megbízásért felelős partnernek a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard jelen Rész szerinti alkalmazásával kapcsolatos kezdeti megállapítását. A 6. Rész (lásd 6.5.1. bekezdés) előírja a megbízásért felelős partner számára annak megállapítását a kockázatazonosítási és -felmérési folyamat során, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard továbbra is megfelelő-e az auditált gazdálkodó egység jellegére és körülményeire vonatkozóan. A további információk figyelembevétele a könyvvizsgálat folyamán megváltoztathatja a megbízásért felelős partnernek a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard használatának helyénvalóságával kapcsolatos megállapítását.*

4.3.2. Egyes esetekben a releváns joghatóság jogszabálya vagy szabályozása a könyvvizsgálói jelentés formátumát vagy megszüvegezését olyan formában vagy kifejezésekkel írja elő, amelyek jelentősen eltérnek a jelen standard követelményeitől. Ilyen körülmények között a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy:

<sup>9</sup> Az 1. témaszámú, „Minőségirányítás a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát vagy átvilágítását, vagy egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló vagy kapcsolódó szolgáltatási megbízásokat végrehajtó társaságok számára” című nemzetközi minőségirányítási standard 30. bekezdése meghatározza a társaságnak a konkrét megbízások elfogadására vonatkozó minőségcélok kialakításával kapcsolatos felelősségeit, beleértve a társaság pénzügyi és működési prioritásaira vonatkozó megítéléseket konkrét megbízások elfogadásával vagy megtartásával kapcsolatos döntések meghozatalakor.

- (a) a felhasználók félreérthetik-e a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatából szerzett bizonyosságot, és ha igen,
- (b) a könyvvizsgálói jelentésben szereplő további magyarázat csökkentheti-e az esetleges félreértést.

4.3.3. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálói jelentésben szereplő további magyarázat nem csökkentheti az esetleges félreértést, a könyvvizsgálónak nem szabad elfogadnia a könyvvizsgálati megbízást, kivéve, ha azt jogszabály vagy szabályozás írja elő számára. Az ilyen jogszabállyal vagy szabályozással összhangban végrehajtott könyvvizsgálat nem felel meg a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardnak. Ennek megfelelően a könyvvizsgálónak nem szabad semmilyen hivatkozást belefoglalnia a könyvvizsgálói jelentésbe arra vonatkozóan, hogy a könyvvizsgálat végrehajtása a jelen kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban történt.

#### 4.4. A könyvvizsgálati megbízás feltételei

4.4.1. A könyvvizsgálónak meg kell egyeznie a könyvvizsgálati megbízás feltételeiről a vezetéssel vagy adott esetben az irányítással megbízott személyekkel.

*Amennyiben jogszabály vagy szabályozás előírja a vezetés felelősségeit, amelyek lényegileg megegyeznek a jelen standardban előírtakkal, a könyvvizsgáló használhatja a jogszabály vagy szabályozás szövegezését a felelősségeknek az írásos megállapodásban történő leírásához.*

*A 2. sz. függelék tartalmaz egy szemléltető megbízólevelet.*

4.4.2. Ismétlődő könyvvizsgálatok esetén a könyvvizsgálónak fel kell mérnie, hogy a körülmények megkövetelik-e a könyvvizsgálati megbízás feltételeinek felülvizsgálatát, valamint, hogy szükséges-e emlékeztetni a gazdálkodó egységet a könyvvizsgálati megbízás fennálló feltételeire.

4.4.3. A könyvvizsgálónak nem szabad beleegyeznie a könyvvizsgálati megbízás feltételeinek megváltoztatásába, ha annak nincs észszerű indoka.

4.4.4. Ha a könyvvizsgálati megbízás befejezését megelőzően a könyvvizsgálót arra kéri, hogy a könyvvizsgálói megbízást a bizonyosság egy alacsonyabb szintjét nyújtó megbízásra módosítsa, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy van-e ennek észszerű indoka.

*Mielőtt beleegyezik abba, hogy módosítson egy könyvvizsgálati megbízást átvilágítássá vagy kapcsolódó szolgáltatássá, a könyvvizsgálónak szükséges lehet felmérnie a módosítás bármilyen jogi vagy szerződéses következményeit.*

4.4.5. Ha a könyvvizsgálati megbízás feltételeit módosítják, a könyvvizsgálónak és a vezetésnek meg kell egyeznie a megbízás új feltételeiről és azokat egy megbízólevélben vagy az írásbeli megállapodás más alkalmas formájában kell rögzítenie.

4.4.6. Ha a könyvvizsgáló nem tud egyetérteni a könyvvizsgálati megbízás feltételeinek a módosításával, és a vezetés nem engedi, hogy az eredeti könyvvizsgálati megbízást folytassa, a könyvvizsgálónak:

- (a) vissza kell lépnie a könyvvizsgálati megbízástól, ha ezt vonatkozó jogszabály vagy szabályozás lehetővé teszi; és



- (b) meg kell állapítania, hogy van-e bármilyen szerződéses vagy egyéb kötelem, amelynek értelmében a körülményekről egyéb feleknek, például az irányítással megbízott személyeknek, a tulajdonosoknak vagy a szabályozóknak be kell számolnia.

#### 4.5. Első könyvvizsgálati megbízások

4.5.1. Ha a megbízás első könyvvizsgálat, és könyvvizsgálóváltásra került sor, a könyvvizsgálónak kommunikálnia kell az előző könyvvizsgálóval a releváns etikai követelményeknek megfelelően.

4.5.2. A könyvvizsgálónak a nyitóegyenlegek szempontjából releváns információk megszerzése érdekében, beleértve a közzétételeket is, el kell olvasnia a legutolsó pénzügyi kimutatásokat, ha vannak ilyenek, és az előző könyvvizsgálónak ezen pénzügyi kimutatásokról készült jelentését, ha van ilyen.

4.5.3. Ha az előző időszaki pénzügyi kimutatásokat előző könyvvizsgáló auditálta, és a vélemény minősített volt, a könyvvizsgálónak értékelnie kell a minősítést előidéző kérdés hatását a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatainak felmérése során.<sup>10</sup>

4.5.4. A könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot<sup>11</sup> kell szereznie arról, hogy a nyitóegyenlegek tartalmazzak-e olyan hibás állításokat, amelyek lényeges hatással vannak a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra, azáltal, hogy:

- (a) megállapítja, hogy az előző időszak záróegyenlegeit helyesen hozták-e át a tárgyidőszakra, vagy – adott esetben – újra megállapították-e;
- (b) megállapítja, hogy a nyitóegyenlegek megfelelő számviteli politikák alkalmazását tükrözik-e; és
- (c) végrehajt az alábbiak közül egy vagy több eljárást:
- (i) azokban az esetekben, ha az előző évi pénzügyi kimutatásokat könyvvizsgálták, az előző könyvvizsgáló munkapapírjainak áttekintése a nyitóegyenlegekre vonatkozó bizonyíték megszerzése érdekében;
- (ii) annak értékelése, hogy a tárgyidőszakban végrehajtott könyvvizsgálati eljárások szolgáltatnak-e a nyitóegyenlegek szempontjából releváns bizonyítékot; vagy
- (iii) konkrét könyvvizsgálati eljárások végrehajtása a nyitóegyenlegekre vonatkozó bizonyíték megszerzése érdekében.

*A nyitóegyenlegekre vonatkozó elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzéséhez szükséges könyvvizsgálati eljárások jellege és terjedelme olyan kérdésektől függ, mint:*

- *A gazdálkodó egység által követett számviteli politikák.*
- *A számlaegyenlegek, ügyletcsoportok és közzétételek jellege és a lényeges hibás állítás kockázatai tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban.*
- *A nyitóegyenlegek jelentősége a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokhoz viszonyítva.*
- *Az, hogy az előző időszaki pénzügyi kimutatásokat könyvvizsgálták-e, és ha igen, az előző könyvvizsgáló véleménye minősített volt-e.*

<sup>10</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.9. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

<sup>11</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.6. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

4.5.5. Ha a könyvvizsgáló könyvvizsgálati bizonyítékot szerez arról, hogy a nyitóegyenlegek olyan hibás állításokat tartalmaznak, amelyek lényeges hatással lehetnek a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra, a könyvvizsgálónak olyan további könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania, amelyek a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatás meghatározásához az adott körülmények között megfelelők.<sup>12</sup>

4.5.6. A könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie arról, hogy a nyitóegyenlegekben tükröződő számviteli politikákat a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban következetesen alkalmazták-e, és, hogy a számviteli politikákban bekövetkezett bármely változást megfelelően számoltak-e el és megfelelően mutattak-e be és tettek-e közzé a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban.<sup>13</sup>

#### 4.6. Konkrét kommunikációs követelmények

4.6.1. A könyvvizsgálónak kommunikálnia kell az irányítással megbízott személyek felé:

- (a) a könyvvizsgáló felelősségeit a vezetés által készített pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakításáért és kinyilvánításáért; és
- (b) azt, hogy a könyvvizsgáló felelősségei nem mentesítik a vezetést vagy az irányítással megbízott személyeket a pénzügyi kimutatások elkészítésének felügyeletére vonatkozó felelősségeik alól.

#### 4.7. Konkrét dokumentálási követelmények

*Az alábbiak leírják a 2.4. Részben foglalt, a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig alkalmazandó általános dokumentálási követelményeken felüli, a jelen Rész szempontjából releváns konkrét dokumentálandó kérdéseket.*

4.7.1. A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba az ügyfélkapcsolat és a könyvvizsgálati megbízás elfogadására és megtartására vonatkozóan az azonosított kérdéseket, a munkatársakkal folytatott releváns megbeszéléseket és a levont következtetéseket.

4.7.2. A könyvvizsgálónak dokumentálnia kell a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazására vonatkozóan tett megállapítás alapját.

4.7.3. A könyvvizsgálónak dokumentálnia kell a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásával kapcsolatos megállapítás változásait, ha vannak ilyenek, ha a könyvvizsgálat során olyan további információ jut a könyvvizsgáló tudomására, amely megváltoztathatja az erre vonatkozóan tett szakmai megítélést.

4.7.4. A könyvvizsgálónak egy megbízólevélben vagy az írásbeli megállapodás más alkalmas formájában rögzítenie kell:

- (a) azt, hogy a könyvvizsgálat végrehajtása a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásával fog történni;
- (b) a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának célját és hatókörét;
- (c) a könyvvizsgáló és a vezetés vonatkozó felelősségeit;
- (d) a pénzügyi kimutatások készítésére vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek azonosítását;

<sup>12</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.7. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

<sup>13</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.8. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

- (e) a könyvvizsgáló által kibocsátandó bármilyen jelentés várható formájára és tartalmára való hivatkozást; és
- (f) arra vonatkozó kijelentést, hogy lehetnek olyan körülmények, amelyek között egy jelentés eltérhet annak várható formájától és tartalmától.

4.7.5. Ha jogszabály vagy szabályozás kellő részletességgel előírja a könyvvizsgálati megbízás jelen standardban hivatkozott feltételeit, nem szükséges, hogy a könyvvizsgáló azokat írásbeli megállapodásban rögzítse, kivéve annak a ténynek a rögzítését, hogy ez a jogszabály vagy szabályozás alkalmazandó, valamint, hogy a vezetés elismeri és érti a felelősségeit.

## **5. Tervezés**

### *A jelen Rész tartalma*

Az 5. Rész tartalmazza a könyvvizsgálónak a könyvvizsgálat megtervezésére vonatkozó felelősségét (beleértve a megbízásért felelős munkacsoport megbeszélésének megtartását), valamint a lényegesség koncepcióját a könyvvizsgálat tervezésekor és végrehajtásakor.

### *A jelen Rész hatóköre*

A tervezés a könyvvizsgálatnak nem egy különálló része, hanem inkább egy olyan folyamatos és ismétlődő folyamat, amelyet a könyvvizsgálat egésze folyamán szükség szerint aktualizálnak és módosítanak. A 6. Rész, a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése, valamint a 7. Rész, a lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás, szintén relevánsak a jelen Rész szempontjából.

Egyes követelmények ebben a Részben más Részekben lévő eljárásokhoz kapcsolódnak és szükségessé tehetik a könyvvizsgáló számára azoknak az eljárásoknak a végrehajtását annak érdekében, hogy teljesítse a jelen Rész követelményeit.

### **5.1. Célok**

5.1.1. A könyvvizsgáló célja, hogy:

- (a) úgy tervezze meg a könyvvizsgálatot, hogy azt hatékonyan hajtsák majd végre; és
- (b) a lényegesség koncepcióját a könyvvizsgálat tervezése és végrehajtása során megfelelően alkalmazza.

### **5.2. Tervezési tevékenységek**

*A tervezési tevékenységek jellege, ütemezése és terjedelme változni fog a gazdálkodó egység jellegétől és körülményeitől, a megbízásért felelős munkacsoport méretétől és jellegétől, a megbízásért felelős munkacsoport tagjainak a gazdálkodó egységgel kapcsolatosan szerzett korábbi tapasztalataitól, valamint a körülményeknek a könyvvizsgálati megbízás során bekövetkező bármilyen változásától függően.*

*A könyvvizsgálat megtervezésének rendeltetése és célja ugyanaz, akár első, akár ismétlődő könyvvizsgálatról van szó. Ugyanakkor az első könyvvizsgálatnál a könyvvizsgálónak lehet, hogy szükséges kibővítenie a tervezési tevékenységet, mivel a könyvvizsgáló rendszerint nem rendelkezik olyan korábbi tapasztalattal a gazdálkodó egységet illetően, amelyet figyelembe vesznek az ismétlődő megbízások tervezésekor.*

5.2.1. A könyvvizsgálónak meg kell határoznia a könyvvizsgálat hatókörét, ütemezését és irányítását, továbbá:

- (a) azonosítania kell a megbízás azon jellemzőit, amelyek meghatározzák annak hatókörét;
- (b) meg kell határoznia a megbízás jelentéstételi céljait a könyvvizsgálat ütemezésének és a szükséges kommunikáció jellegének megtervezése érdekében;
- (c) mérlegelnie kell azokat a tényezőket, amelyek a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint jelentősek a megbízásért felelős munkacsoport erőfeszítéseinek irányításában;

- (d) mérlegelnie kell a megbízással kapcsolatos előzetes tevékenységek eredményeit és – ahol ez alkalmazható – azt, hogy a szóban forgó gazdálkodó egység számára a megbízásért felelős partner által végrehajtott egyéb megbízásokon szerzett ismeret releváns-e; valamint
- (e) meg kell határozni a végrehajtandó eljárások és a könyvvizsgálat végrehajtásához szükséges erőforrások jellegét, ütemezését és terjedelmét, beleértve annak megállapítását, hogy szükség van-e szakértőkre.

*A könyvvizsgálat hatókörének, ütemezésének és irányításának kialakítása nem szükséges, hogy összetett vagy időigényes folyamat legyen. Például az előző könyvvizsgálat után készített rövid memorandum, amely a munkapapírok áttekintésén alapul és kiemeli az éppen befejezett könyvvizsgálat során azonosított ügyeket, és amelyet a tulajdonos-vezetővel folytatott megbeszélések alapján a tárgyidőszakban aktualizálnak, szolgálhat az aktuális könyvvizsgálati megbízásra vonatkozó dokumentált hatókörként, ütemezésként és irányításként. Felhasználhatók a kevés azonosított kontroll feltételezésével – ami valószínű egy kevésbé összetett gazdálkodó egység esetében – kidolgozott standard könyvvizsgálati munkaprogramok vagy ellenőrzőlisták, feltéve, hogy a megbízás körülményeihez igazítják azokat, beleértve a könyvvizsgáló kockázattelmeréseit.*

Szemponatok, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai

5.2.2. A megbízásért felelős partnernek és a megbízásért felelős munkacsoport más kulcsfontosságú tagjainak részt kell venniük a könyvvizsgálat tervezésében.

5.2.3. A könyvvizsgálónak meg kell terveznie a megbízásért felelős munkacsoport tagjai irányításának és felügyeletének, valamint a munkájuk áttekintésének a jellegét, ütemezését és terjedelmét.

5.2.4. A megbízásért felelős partnernek mérlegelnie kell az elfogadási és megtartási folyamat során szerzett információkat a könyvvizsgálat tervezése és végrehajtása során.

5.2.5. Amikor a gazdálkodó egységgel kapcsolatos korábbi tapasztalatokból vagy korábbi könyvvizsgálatokból szerzett információkat használnak a könyvvizsgálat tervezéséhez és végrehajtásához, a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy az ilyen információk relevánsak és megbízhatók maradnak-e könyvvizsgálati bizonyítékként a tárgyidőszakban.

5.2.6. A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálat során szükség szerint aktualizálnia kell és meg kell változtatnia a hatókört, ütemezést és irányítást.

#### *A megbízásért felelős munkacsoport megbeszélése*

Szemponatok, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai

5.2.7. A megbízásért felelős partnernek és a megbízásért felelős munkacsoport más kulcsfontosságú tagjainak meg kell beszélniük a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak a lényeges hibás állításra való fogékonyságát, beleértve:

- (a) A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek a gazdálkodó egység adottságaira és körülményeire való alkalmazását.
- (b) Azt, hogy a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai hogyan és hol lehetnek fogékonyak csalásból eredő lényeges hibás állításra, beleértve, hogy hogyan történhet csalás, valamint,

hogyan merülhetne fel csalás vagy hiba kapcsolt felek közötti viszonyokból vagy ügyletekből.

A megbízásért felelős munkacsoport megbeszélésein félre kell tenni a megbízásért felelős munkacsoport olyan esetleges vélekedéseit, miszerint a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek őszinték és tisztességesek.

*A megbízásért felelős munkacsoport megbeszélése magában foglalhat a könyvvizsgálattal kapcsolatos más kérdéseket is, mint például logisztikai, működési vagy egyéb kérdéseket (mint az, amikor a lényeges hibás állítás kockázatai megváltozhattak az előző évekhez képest, vagy a releváns etikai követelményekkel kapcsolatos kérdéseket, beleértve a függetlenséget), valamint a könyvvizsgálat ütemezését és az előírt kommunikációkat.*

5.2.8. Amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak olyan tagjai, akik nem vesznek részt a megbeszélésen, a megbízásért felelős partnernek meg kell állapítania, mely kérdések kommunikálандók az ilyen tagok felé.

#### *A vezetés szakértője munkájának felhasználása*

5.2.9. Ha a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információt a vezetés szakértője munkájának felhasználásával készítették, a könyvvizsgálónak, mérlegelve a szakértő munkájának a jelentőségét a könyvvizsgáló célja szempontjából:

- (a) értékelnie kell az adott szakértő kompetenciáját, képességeit és tárgyilagosságát; és
- (b) meg kell ismernie az adott szakértő munkáját.

#### *A vezetés szakértője kompetenciájának, képességeinek és tárgyilagosságának értékelése*

*A kompetencia a vezetés szakértője szakértelmének jellegére és szintjére vonatkozik. A képesség a vezetés szakértőjének azon képességére vonatkozik, hogy hogyan tudja ezt a kompetenciát a megbízás körülményei között érvényesíteni. A tárgyilagosság azokra a lehetséges hatásokra vonatkozik, amelyeket az elfogultság, az összeférhetetlenség vagy mások befolyása gyakorolhat a vezetés szakértője által kialakított szakmai vagy üzleti megítélésre. A vezetés szakértője kompetenciájának, képességeinek és tárgyilagosságának értékelése szempontjából releváns kérdések közé tartozhat az, hogy a szakértő munkájára vonatkoznak-e szakmai végrehajtási standardok vagy egyéb szakmai vagy iparági követelmények.*

#### *A vezetés szakértője munkájának megismerése*

*A vezetés szakértője munkájának megismerésekor a gazdálkodó egység és az adott szakértő közötti megállapodás értékelése segíthet a könyvvizsgálónak megállapítani, hogy az alábbiak megfelelők-e a könyvvizsgáló céljaira:*

- *A szakértő munkájának jellege, hatóköre és céljai;*
- *A vezetés és a szakértő vonatkozó feladatkörei és felelősségei; valamint*
- *A vezetés és a szakértő közötti kommunikáció jellege, ütemezése és terjedelme, beleértve a szakértő által készítendő bármely jelentés formáját is.*

*Annak megállapítása, hogy felhasználják-e egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkáját*

5.2.10. Ha az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez a számviteltől vagy a könyvvizsgálattól eltérő területen szerzett szakértelemre van szükség, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy felhasználja-e egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkáját.

*Ha a pénzügyi kimutatások elkészítése a számviteltől eltérő területen szerzett szakértelem felhasználását foglalja magában, lehet, hogy a könyvvizsgáló, aki a számvitel és a könyvvizsgálat területén képzett, nem rendelkezik az ezen pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatához szükséges szakértelemmel. Annak a könyvvizsgáló általi meghatározása, hogy felhasználja-e egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkáját, és ha igen, mikor és milyen mértékben, segít a könyvvizsgálónak teljesíteni a 3.2.7. bekezdés és az 5.2.1. bekezdés (e) pont követelményeit. A könyvvizsgálat előrehaladtával vagy a körülmények változásával szükséges lehet, hogy a könyvvizsgáló felülvizsgálja egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának felhasználásával kapcsolatos korábbi döntéseket.*

*A könyvvizsgáló egyedül felelős a kinyilvánított könyvvizsgálói véleményért, és ezt a felelősséget nem csökkenti egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának a könyvvizsgáló általi felhasználása. Mindazonáltal, ha a könyvvizsgáló, aki egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkáját használja fel, a végrehajtott könyvvizsgálati eljárások és a megszerzett bizonyítékok alapján arra a következtetésre jut, hogy az adott szakértő munkája megfelelő a könyvvizsgáló céljaira, a könyvvizsgáló elfogadhatja megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékként az adott szakértő megállapításait vagy következtetéseit a szakértő területén.*

5.2.11. A könyvvizsgálónak figyelembe kell vennie a következőket a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértővel kapcsolatos eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének megállapításakor:

- (a) azon kérdés jellege, amelyhez a szakértő munkája kapcsolódik;
- (b) a lényeges hibás állítás kockázataiban abban a kérdésben, amelyhez a szakértő munkája kapcsolódik;
- (c) a szakértő munkájának jelentősége a könyvvizsgálat összefüggésében;
- (d) a könyvvizsgálónak a szakértő által végzett korábbi munkával kapcsolatos ismeretei és tapasztalata; valamint
- (e) az, hogy a szakértőre vonatkoznak-e a könyvvizsgáló társaságának minőségirányítási politikái vagy eljárásai.

5.2.12. Ha a könyvvizsgáló felhasználja egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkáját, a könyvvizsgálónak:

- (a) Értékelnie kell, hogy a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő rendelkezik-e a szükséges kompetenciával, képességekkel és tárgyilagossággal a könyvvizsgáló céljai szempontjából. Egy könyvvizsgáló által igénybe vett külső szakértő esetében a tárgyilagosság értékelésének magában kell foglalnia az olyan érdekeltségekre és kapcsolatokra vonatkozó interjút, amelyek a szakértő tárgyilagosságát veszélyeztető tényezőt hozhatnak létre;
- (b) Elegendő mértékben meg kell ismernie a szakértő szakterületét, hogy lehetővé váljon a könyvvizsgáló számára a szakértő munkája jellegének, hatókörének és céljainak megállapítása a könyvvizsgáló célja szempontjából, valamint a munka megfelelőségének az értékelése a könyvvizsgáló célja szempontjából; továbbá



- (c) Meg kell egyeznie, adott esetben írásban, a szakértő munkájának jellegében, hatókörében és céljaiban, a könyvvizsgáló és az adott szakértő vonatkozó feladatkörében és felelősségeiben, a kommunikációk jellegében, ütemezésében és terjedelmében, valamint annak szükségességében, hogy a szakértő betartsa a titoktartási követelményeket.

### 5.3. Lényegesség

5.3.1. A könyvvizsgálónak meg kell állapítania a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet.

#### *Lényegesség a könyvvizsgálat összefüggésében*

*A lényegesség koncepcióját a könyvvizsgáló alkalmazza mind a könyvvizsgálat tervezésekor, mind annak végrehajtásakor, továbbá az azonosított hibás állítások könyvvizsgálatra, és a nem helyesbített hibás állítások, ha vannak ilyenek, pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatásának értékelésekor, valamint a könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény kialakításakor.*

*A lényegesség könyvvizsgáló általi meghatározása szakmai megítélés kérdése, és hatással van rá az, hogy a könyvvizsgáló hogyan érzékeli a pénzügyi kimutatások felhasználóinak pénzügyi információ iránti igényét.*

*A könyvvizsgálónak az azokkal a hibás állításokkal kapcsolatos szakmai megítélése, amelyek lényegesnek fognak minősülni, alapul szolgálnak az alábbiakhoz:*

- A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését célzó eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározása;*
- A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése; valamint*
- A további könyvvizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározása.*

*Viszonyítási alapok alkalmazása a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség megállapítása során*

*A pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség megállapítása során kiindulópontként gyakran alkalmazzák a választott viszonyítási alap egy bizonyos százalékát. A megfelelő viszonyítási alap azonosítására az alábbi tényezők lehetnek hatással:*

- A pénzügyi kimutatások elemei (például eszközök, kötelezettségek, saját tőke, bevételek, ráfordítások);*
- Az, hogy vannak-e olyan tételek, amelyekre a felhasználók figyelme leginkább összpontosul;*
- A gazdálkodó egység jellege, az, hogy hol tart a gazdálkodó egység az életciklusában, és az az iparági és gazdasági környezet, amelyben a gazdálkodó egység működik;*
- A gazdálkodó egység tulajdonosi szerkezete és finanszírozásának módja. Például, ha egy gazdálkodó egységet saját tőke helyett kizárólag külső forrásból finanszíroznak, a felhasználók nagyobb hangsúlyt helyezhetnek az eszközökre és az azokkal kapcsolatos jogi igényekre, mint a gazdálkodó egység eredményére; valamint*
- a viszonyítási alap relatív volatilitása.*

*A gazdálkodó egység körülményeitől függően megfelelő viszonyítási alapok lehetnek a kimutatott jövedelem kategóriái, mint például az adózás előtti nyereség, az összes bevétel, a bruttó nyereség*



*és az összes ráfordítás, az összes saját tőke vagy a nettó eszközérték. A folytatódó tevékenységekből származó adózás előtti nyereséget gyakran használják a nyereségorientált gazdálkodó egységeknél. Ha a folytatódó tevékenységekből származó adózás előtti nyereség volatilis, megfelelőbbek lehetnek más viszonyítási alapok, mint például a bruttó nyereség vagy az összes bevétel. Egy non-profit szervezet esetében relevánsabb lehet egy olyan viszonyítási alap, mint az árbevétel, a ráfordítások, az eszközök vagy a saját tőke.*

*Ha egy gazdálkodó egység folytatódó tevékenységekből származó adózás előtti nyeresége következetesen névleges, ahogyan ez esetleg előfordulhat tulajdonos által vezetett vállalkozás esetén, ahol a tulajdonos az adózás előtti nyereség nagy részét javadalmazás formájában felveszi, relevánsabb lehet egy olyan viszonyítási alap, mint a javadalmazás és adózás előtti nyereség.*

*Kapcsolat van a százalékos arány és a választott viszonyítási alap között, oly módon, hogy a folytatódó tevékenységekből származó adózás előtti nyereségre vonatkoztatott százalékos arány rendszerint magasabb lesz, mint az összes bevételre vonatkoztatott százalékos arány.*

*Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre jellemző szempontok*

*Állami szektorbeli gazdálkodó egység esetén gyakran a törvényhozók és a szabályozók a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak elsődleges felhasználói. Továbbá lehet, hogy a pénzügyi kimutatásokat a gazdasági döntésektől eltérő döntések meghozatala érdekében használják fel. A pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség megállapítását ezért az állami szektorbeli gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata során a jogszabályok, szabályozások vagy más kötelező érvényű előírás, állami szektorbeli programokkal kapcsolatban pedig a törvényhozók és a nyilvánosság pénzügyiinformáció-igénye befolyásolja.*

*Állami szektorbeli gazdálkodó egység könyvvizsgálata során a programtevékenységekre vonatkozóan az összköltség vagy a nettó költség (a bevételekkel csökkentett ráfordítások vagy a befolyt összegekkel csökkentett kiadások) lehet megfelelő viszonyítási alap. Azokban az esetekben, amikor egy állami szektorbeli gazdálkodó egység közvagyonot kezel, az eszközök megfelelő viszonyítási alapként szolgálhatnak.*

- 5.3.2. A könyvvizsgálónak meg kell állapítania konkrét ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességi szintet vagy szinteket is, ha a gazdálkodó egység sajátos körülményei között van egy vagy több olyan konkrét ügyletcsoport, számlaegyenleg vagy közzétételek, amelyekre vonatkozóan a pénzügyi kimutatások egészére meghatározott lényegességnél kisebb összegű hibás állítások észszerű várakozások alapján befolyásolhatnák a felhasználóknak a pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit.
- 5.3.3. A könyvvizsgálónak a lényeges hibás állítás kockázatainak felmérése és további eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározása céljára meg kell állapítania a végrehajtási lényegességet.

*A könyvvizsgálatnak kizárólag az önmagukban lényeges hibás állítások feltárására irányuló tervezése nem veszi figyelembe azt a tényt, hogy az önmagukban nem lényeges hibás állítások összessége miatt a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításokat tartalmazhatnak, és nem biztosít ráhagyást az esetleg fel nem tárt hibás állításokra. A végrehajtási lényegességet, (amely a definíció szerint egy vagy több összeg), annak érdekében állapítják meg, hogy megfelelően alacsony szintre csökkentse annak valószínűségét, hogy a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a lényegességet.*

*A végrehajtási lényegesség megállapítása nem egy egyszerű mechanikus számítás és magában foglalja a szakmai megítélés gyakorlását. Hatással vannak rá a könyvvizsgáló által a gazdálkodó egységről szerzett ismeretek, amelyeket a kockázatazonosítás és -felmérés során aktualizál; valamint a korábbi könyvvizsgálatok során azonosított hibás állítások jellege és terjedelme és ezáltal a könyvvizsgáló tárgyidőszaki hibás állításokra vonatkozó várakozásai.*

#### *Egyértelműen elhanyagolható hibás állítások*

*A 7. Rész előírja a könyvvizsgáló számára, hogy az egyértelműen elhanyagolható hibás állításokon kívül összegezze a könyvvizsgálat során azonosított hibás állításokat. A tervezés során a könyvvizsgáló megjelölhet egy összeget, amely alatt a különálló kimutatásokban lévő összegek hibás állításai egyértelműen elhanyagolhatók lennének, és nem lenne szükség azok összegzésére, mert a könyvvizsgáló várakozása szerint az ilyen összegek összesenje egyértelműen nem gyakorolna lényeges hatást a pénzügyi kimutatásokra.*

- 5.3.4. Ha a könyvvizsgálat során olyan információ jut a könyvvizsgáló tudomására, amely arra készítette volna, hogy eredetileg egy eltérő összeget (vagy összegeket) állapítson meg, a könyvvizsgálónak felül kell vizsgálnia a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet (és ha értelmezhető, a sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szintet vagy szinteket).
- 5.3.5. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan az eredetileg megállapítottól alacsonyabb lényegesség (és ha értelmezhető, a sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozóan a kezdetben megállapítottól alacsonyabb lényegességi szint vagy szintek) a megfelelő, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania azt, hogy szükséges-e módosítani a végrehajtási lényegességet, és, hogy a további könyvvizsgálati eljárások jellege, ütemezése és terjedelme továbbra is megfelelő-e.

#### **5.4. Konkrét kommunikációs követelmények**

- 5.4.1. A könyvvizsgálónak kommunikálnia kell a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek felé a könyvvizsgálat tervezett hatókörének, ütemezésének és irányításának az összefoglalását.

#### **5.5. Konkrét dokumentálási követelmények**

*Az alábbiak leírják a 2.4. Részben foglalt, a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig alkalmazandó általános dokumentálási követelményeken felüli, a jelen Rész szempontjából releváns konkrét dokumentálandó kérdéseket.*

- 5.5.1. A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba a könyvvizsgálat hatókörének, ütemezésének és irányításának leírását, beleértve a végrehajtandó eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét, valamint a könyvvizsgálat során végrehajtott jelentős változtatásokat azok okaival együtt.

Szemponatok, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai

5.5.2. A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba a megbízásért felelős munkacsoportban megbeszélte kérdéseket és a meghozott jelentős döntéseket, beleértve a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak a csalásból eredő lényeges hibás állításra való fogékonyságával kapcsolatos jelentős döntéseket.

5.5.3. A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba:

- (a) Az alábbi összegeket és a megállapításuk során figyelembe vett tényezőket (beleértve bármely módosítást az adott esetnek megfelelően):
  - (i) a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség;
  - (ii) ha értelmezhető, a sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szint vagy szintek; és
  - (iii) végrehajtási lényegesség.
- (b) Azt az összeget, amely alatt a hibás állítások egyértelműen elhanyagolhatónak minősülnének.

## **6. Kockázatazonosítás és -felmérés**

### *A jelen Rész tartalma*

A 6. Rész a könyvvizsgáló azon felelőssége szempontjából releváns követelményeket tartalmazza, hogy eljárásokat és kapcsolódó tevékenységeket hajtson végre azért, hogy:

- megismerje a gazdálkodó egységet és környezetét, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket, valamint a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerét;
- azonosítsa az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításnak a pénzügyi kimutatások és az állítások szintjén fennálló kockázatait; és
- felmérje az eredendő kockázatot és az ellenőrzési kockázatot.

A 3. sz. függelék szemlélteti a könyvvizsgáló kockázatazonosításának és -felmérésének ismétlődő jellegét.

### *A jelen Rész hatóköre*

Ez a Rész a könyvvizsgálónak azzal a felelősségével foglalkozik, hogy azonosítsa és felmérje a pénzügyi kimutatásokban lévő hibás állítás kockázatait, ami megalapozza a 7. Részben lévő, a felmért kockázatokra való válaszadás céljából végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokat. Az 5. Rész határozza meg a könyvvizsgálónak a tervezési tevékenységekre vonatkozó köteleit, beleértve a megbízásért felelős munkacsoport megbeszélésével kapcsolatos követelményeket.

### **6.1. Célok**

6.1.1. A könyvvizsgáló céljai az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások és állítások szintjén fennálló kockázatainak azonosítása és felmérése, ezáltal alapozva meg a lényeges hibás állítás felmért kockázataira (a felmért kockázatok) adott válaszok kialakítását és végrehajtását.

*A gazdálkodó egységnek és környezetének, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek és a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerének megismerése lehetővé teszi a könyvvizsgáló számára a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését. A könyvvizsgáló kockázatazonosítási és -felmérési folyamata ismétlődő és dinamikus.*

### **6.2. Kockázatok azonosítására és felmérésére szolgáló eljárások és kapcsolódó tevékenységek**

6.2.1. A könyvvizsgálónak eljárásokat kell kialakítania és végrehajtania, hogy olyan könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen, amely megfelelő alapot nyújt:

- (a) az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításnak a pénzügyi kimutatások és az állítások szintjén fennálló kockázatainak azonosításához és felméréséhez, és
- (b) a további könyvvizsgálati eljárások kialakításához.

*A könyvvizsgáló szakmai megítélést alkalmaz a végrehajtandó eljárások jellegének és terjedelmének megállapításához, amely a gazdálkodó egység politikáinak vagy eljárásainak formalitásától függően változhat.*

*Egyes kevésbé összetett gazdálkodó egységeknek, és különösen a tulajdonos által vezetett gazdálkodó egységeknek lehet, hogy nincsenek kialakított strukturált folyamataik és rendszereik,*

*vagy lehet, hogy a kialakított folyamataik vagy rendszereik dokumentáltsága korlátozott, vagy azok működtetése nem következetes. A 6.2.3. bekezdésben leírt eljárások elvégzése még akkor is követelmény, amikor az ilyen rendszerek és folyamatok nincsenek formalizálva.*

*A könyvvizsgálati bizonyíték szerzését célzó eljárások olyan módon való kialakítása és végrehajtása, amely nem elfogult olyan könyvvizsgálati bizonyíték szerzése irányában, amely megerősítő lehet, vagy olyan könyvvizsgálati bizonyíték kizárása irányában, amely ellentmondó lehet, magában foglalhatja bizonyítékoknak több, a gazdálkodó egységen belüli és kívüli forrásból való megszerzését. A könyvvizsgáló számára azonban nem előírás, hogy kimerítő keresést hajtson végre a bizonyíték minden lehetséges forrásának azonosítása érdekében.*

6.2.2. A könyvvizsgálati bizonyítéknak a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése, valamint a további könyvvizsgálati eljárások kialakítása céljából való megszerzése során a könyvvizsgálónak figyelembe kell vennie az alábbiakból származó információkat:

- (a) Az elfogadási vagy megtartási eljárások; és
- (b) Ha értelmezhető, a megbízásért felelős partner által a gazdálkodó egységnek végzett egyéb megbízások.

6.2.3. A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését szolgáló eljárásoknak magukban kell foglalniuk:

- (a) a vezetéssel, valamint a gazdálkodó egységen belüli más megfelelő személyekkel készített interjúkat;
- (b) elemző eljárásokat; és
- (c) megfigyelést és szemrevételezést.

*A könyvvizsgáló számára nem követelmény, hogy ezeket az eljárásokat mind végrehajtsa a könyvvizsgáló általi, a jelen Részben előírt megismerés minden egyes aspektusára vonatkozóan.*

*A lényeges hibás állítások kockázatainak azonosítását és felmérését szolgáló eljárásként végrehajtott elemző eljárások segítenek azonosítani következtetlenségeket, szokatlan ügyleteket vagy eseményeket, valamint olyan kérdéseket jelző összegeket, arányszámokat és tendenciákat, amelyeknek könyvvizsgálati kihatásaik lehetnek. Az azonosított szokatlan vagy váratlan kapcsolatok segíthetik a könyvvizsgálót a lényeges hibás állítás kockázatainak, különösen a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak az azonosításában, beleértve az árbevétel számlákhoz kapcsolódó kockázatokat.*

*A kockázatazonosítás és -felmérés részeként végrehajtott elemző eljárások magukban foglalhatnak mind pénzügyi (például értékesítési ár), mind nem pénzügyi (például az értékesített áruk mennyisége) információkat, továbbá használhatnak magas szinten összevont adatokat. A potenciálisan magasabb kockázatú területek azonosításához a könyvvizsgáló végrehajthatja az információk egyszerű összehasonlítását, mint amilyen a számlaegyenlegekben a korábbi időszakok egyenlegeihez képest bekövetkezett változás.*

*A megfigyelés és a szemrevételezés alátámaszthatja, megerősítheti vagy cáfolhatja a vezetéssel és másokkal készített interjúkat, valamint információt nyújthat a gazdálkodó egységről és annak környezetéről. Ahol a politikák vagy eljárások nem dokumentáltak, vagy a gazdálkodó egység kontrolljai nem formalizáltak, a könyvvizsgáló mégis képes lehet bizonyos mennyiségű könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a kontroll végrehajtásának megfigyelésén vagy*

szemrevételezésén keresztül ahhoz, hogy a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését alátámassza.

#### *Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre jellemző szempontok*

Amikor olyan személyekkel készítenek interjúkat, akiknek lehetnek olyan információik, amelyek valószínű, hogy segítenek a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításában, állami szektorbeli gazdálkodó egységek könyvvizsgálói információt szerezhetnek további forrásokból, mint például a teljesítményre vonatkozó vagy a gazdálkodó egységgel kapcsolatos egyéb vizsgálatokban részt vevő könyvvizsgálóktól. Állami szektorbeli gazdálkodó egységek könyvvizsgálói által a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése céljából végrehajtott eljárások magukban foglalhatják a vezetés által a törvényhozó testület számára készített dokumentumok, például a teljesítményről szóló kötelező beszámolóval kapcsolatos dokumentumok megfigyelését és szemrevételezését is.

#### *Automatizált eszközök és technikák*

Ha a könyvvizsgáló automatizált eszközöket és technikákat használ, a könyvvizsgáló a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését szolgáló eljárásokat viszonylag nagy mennyiségű adatra (a főkönyvből, az analitikákból vagy egyéb működési adatokból) vonatkozóan alakíthatja ki és hajthatja végre, beleértve elemzés, megfigyelés vagy szemrevételezés céljára.

6.2.4. A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését szolgáló eljárások kialakítása és végrehajtása során a könyvvizsgálónak figyelembe kell vennie a lényeges hibás állítás következőkből származó lehetséges kockázatait:

- (a) Csalás vagy hiba;
- (b) Kapcsolt felek közötti kapcsolatok és ügyletek; és
- (c) Események vagy feltételek, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban.

#### *Csalás*

A beszámolóképzés során elkövetett csalás szándékos hibás állításokat foglal magában, beleértve összegek vagy közzétételek kihagyását a pénzügyi kimutatásokból, a pénzügyi kimutatások felhasználóinak megtévesztése céljából. A beszámolóképzés során elkövetett csalás gyakran magában foglalja az olyan kontrollok vezetés általi felülírását, amelyek egyébként hatékonyan működőknek tűnhetnek, mint például fiktív naplótételek rögzítése a pénzügyi beszámolási időszak végéhez közeli időpontban.

Az eszközök elsikkasztása magában foglalja a gazdálkodó egység eszközeinek eltulajdonítását, amelyet a munkavállalók gyakran viszonylag kisebb vagy lényegtelen összegekben hajtanak végre. Mindazonáltal a vezetés is érintett lehet, akik általában a sikkasztásokat jobban tudják álcázni vagy leplezni oly módon, hogy az nehezen feltárható.

Az eszközök elsikkasztása sok esetben hamis vagy félrevezető nyilvántartásokkal vagy dokumentumokkal társul annak érdekében, hogy az eszközök hiányát vagy megfelelő engedély nélküli elzálogítását leplezzék.

Egy kevésbé összetett gazdálkodó egységnél más csalási kockázati tényezők lehetnek, mint az összetettebb gazdálkodó egységeknél. Egyrészt a vezetés vagy a tulajdonos-vezető lehet, hogy



*hatékonyabb felügyeletet tud gyakorolni, mint egy összetettebb gazdálkodó egységben, ami kompenzálhatja a feladatok szétválasztásának korlátozottabb lehetőségeit. Másrészt a feladatok kisebb mértékű szétválasztása és a vezetés vagy a tulajdonos-vezető nagyobb mértékű közvetlen részvétele nagyobb lehetőséget biztosíthat a vezetés vagy a tulajdonos-vezető számára a kontrollok felülírására és csalás elkövetésére. A kevésbé összetett gazdálkodó egységek számára, beleértve a tulajdonos-vezetőket, mások lehetnek a csalás elkövetésére irányuló nyomások vagy ösztönzők is, mint az összetettebb gazdálkodó egységeknél lévő vezetés számára. A 4. sz. függelék tartalmaz a kevésbé összetett gazdálkodó egységek szempontjából releváns csalási kockázati tényezőket.*

#### **Kapcsolt felek**

*Egyes kevésbé összetett gazdálkodó egységeknél a kapcsolt felek közötti ügyletek megszokottak lehetnek a tulajdonos-vezetők és a közeli hozzátartozók között, különösen zártkörűen működő gazdálkodó egységekben. Ezekre az ügyletekre lehet, hogy nem szokásos piaci feltételekkel kerül sor; például, egyes kapcsolt felek közötti ügyleteket köthetnek ellenérték kicserélése nélkül vagy a valós értéktől jelentősen eltérő ellenérték fejében.*

#### **A vállalkozás folytatása**

*Egy kevésbé összetett gazdálkodó egység szempontjából különösen releváns olyan események vagy feltételek, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, magukban foglalják annak kockázatát, hogy bankok és más hitelezők, közeli hozzátartozók vagy tulajdonos-vezetők beszüntethetik a gazdálkodó egység támogatását, valamint egy fő szállító, nagyobb vevő, kulcsfontosságú munkatárs, vagy licenc, franchise vagy egyéb jogi megállapodás keretében történő működés jogának lehetséges elvesztését.*

6.2.5. Ha az előző időszakai pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény minősített volt, a könyvvizsgálónak értékelnie kell a tárgyévi pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatást, amikor azonosítja és felméri a lényeges hibás állítás kockázatait.

### **6.3. A gazdálkodó egység releváns aspektusainak megismerése**

*A gazdálkodó egység releváns aspektusainak könyvvizsgáló általi megismerése, beleértve a gazdálkodó egységet és környezetét, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket és a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerét, hivatkozási keretet hoz létre, amelyben a könyvvizsgáló azonosítja és felméri a lényeges hibás állítás kockázatait, valamint ahhoz is információt szolgáltat, hogy a könyvvizsgáló hogyan tervez és hajt végre további könyvvizsgálati eljárásokat.*

#### *Interjúk a vezetéssel és a gazdálkodó egységen belüli más személyekkel*

6.3.1. A könyvvizsgálónak meg kell kérdeznie a vezetést és adott esetben az irányítással megbízott személyeket a következőkről:

- (a) Hogyan azonosítja a gazdálkodó egység a pénzügyi kimutatások készítése szempontjából releváns üzleti kockázatokat, és hogyan kezelik azokat;
- (b) A csalás kockázata a gazdálkodó egységnél, és azok a kontrollok, amelyeket a vezetés kialakított ezeknek a kockázatoknak a csökkentése céljából;
- (c) A vezetés működésben és más olyan tevékenységekben való közvetlen részvételének jellege és terjedelme, amelyek segíthetnek a vezetésnek a számviteli információkban lévő hibás

állítások megelőzésében vagy feltárásban, vagy az olyan kontrollok azonosításában, amelyek nem a célzott módon működnek;

- (d) A gazdálkodó egység kapcsolt feleinek kiléte, beleértve:
- (i) az előző időszakhoz képest bekövetkezett változásokat;
  - (ii) a gazdálkodó egység és ezen kapcsolt felek közötti kapcsolatok jellegét; és
  - (iii) azt, hogy a gazdálkodó egység kötött-e ügyleteket ezen kapcsolt felekkel az adott időszak során, és amennyiben igen, az ügyletek típusát és célját; továbbá
- (e) Megfelel-e a gazdálkodó egység az olyan jogszabályoknak és szabályozásoknak, amelyek hatással lehetnek a pénzügyi kimutatásokra, és hogy volt-e bármilyen levelezés a releváns engedélyezési vagy szabályozó hatóságokkal, amely releváns lehet a pénzügyi kimutatások szempontjából;
- (f) Annak alapja, hogy a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitelt szándékoznak alkalmazni, fennállnak-e olyan események vagy feltételek, amelyek önmagukban vagy együttesen jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, és ha igen, a vezetés tervei azok kezelésére.

*A vezetéssel és, amikor értelmezhető, az irányítással megbízott személyekkel készített interjúk segítenek a könyvvizsgálónak azonosítani és felmérni a lényeges hibás állítás kockázatait és válaszolni ezekre a kockázatokra.*

*Az azzal kapcsolatos interjúk, hogy a gazdálkodó egység hogyan azonosítja és méri fel a pénzügyi kimutatások készítése szempontjából releváns üzleti kockázatokat, segíthet a könyvvizsgálónak megismerni:*

- *azt, hogy hol vannak azonosított üzleti kockázatok;*
- *azt, hogy a gazdálkodó egység válaszolt-e, és hogyan válaszolt ezekre a kockázatokra;*
- *azt, hogy a gazdálkodó egységet érintő kockázatok azonosítása, felmérése és kezelése a gazdálkodó egység jellegének és körülményeinek megfelelően történt-e.*

*A gazdálkodó egységnél elkövetett csalásból eredő hibás állítás kockázataival kapcsolatos interjúk segíthetnek a könyvvizsgálónak megismerni:*

- *annak a kockázatnak a vezetés általi felmérését, hogy a pénzügyi kimutatások csalásból eredő lényeges hibás állítást tartalmazhatnak, beleértve az ilyen felmérések jellegét, terjedelmét és gyakoriságát;*
- *a vezetésnek a gazdálkodó egységnél elkövetett csalás kockázatainak azonosítására és az azokra való válaszadásra vonatkozó folyamatait, beleértve a csalás bármilyen konkrét kockázatát, amelyet a vezetés azonosított, vagy amelyre felhívták a figyelmét, vagy olyan ügyletcsoportokat, számlaegyenlegeket vagy közzétételeket, amelyekre vonatkozóan valószínűleg fennáll a csalás kockázata;*
- *a vezetésnek az irányítással megbízott személyek felé való kommunikációját, ha van ilyen, a gazdálkodó egységnél elkövetett csalás kockázatainak azonosítására és az azokra való válaszadásra vonatkozó folyamatairól.*

*Interjú készítése arról, hogy a vezetés hogyan hajt végre tevékenységeket a számviteli információkban lévő hibás állítások megelőzése vagy feltárása céljából, és hogyan azonosítja azokat*



*a kontrollokat, amelyek nem a célzott módon működnek, magában foglalhat azzal kapcsolatos interjút, hogy a vezetés milyen információkat használ, és mi alapján tekinti elegendően megbízhatónak az információkat, valamint interjút arra vonatkozóan, hogy hogyan hozzák helyre a hiányosságokat. Ezek az interjúk segítenek a könyvvizsgálónak megismerni, hogy a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerének egyéb aspektusai jelen vannak-e és a gazdálkodó egység körülményeinek megfelelően funkcionálnak-e, figyelembe véve a gazdálkodó egység jellegét és összetettségét.*

*A vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel keretében a pénzügyi kimutatásokat azzal a feltételezéssel készítik, hogy a gazdálkodó egység a belátható jövőben folytatja üzletszerű tevékenységét. Az általános célú pénzügyi kimutatásokat a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazásával készítik, kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a gazdálkodó egységet vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor nem áll előtte ezen kívül más reális lehetőség. Amennyiben a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel helyénvaló, az eszközöket és a kötelezettségeket arra alapozva tartják nyilván, hogy a gazdálkodó egység képes lesz a szokásos üzletmenet során realizálni eszközeit és rendezni kötelezettségeit.*

Szempontok, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai

6.3.2. A könyvvizsgálónak a gazdálkodó egység kapcsolt feleiről megszerzett releváns információkat meg kell osztania a megbízásért felelős munkacsoport más tagjaival.

6.3.3. A könyvvizsgálónak interjúkat kell készítenie a vezetéssel, az irányítással megbízott személyekkel és az adott esetnek megfelelően a gazdálkodó egységen belüli más személyekkel annak megállapítása céljából, hogy van-e tudomásuk a gazdálkodó egységet érintő bármilyen tényleges, vélt vagy állítólagos csalásról.

#### *A gazdálkodó egység és környezete megismerése*

6.3.4. A könyvvizsgálónak meg kell ismernie:

- (a) A gazdálkodó egység szervezeti felépítését, tulajdonlását és irányítását, valamint üzleti modelljét.
- (b) Az ágazatot és a gazdálkodó egységet érintő egyéb külső tényezőket.
- (c) Azt, hogy hogyan mérik a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítményét.
- (d) A gazdálkodó egységre vonatkozó jogszabályi és szabályozási keretelveket, és azt, hogy a gazdálkodó egység hogyan felel meg ezeknek a keretelveknek.
- (e) A gazdálkodó egység olyan ügyleteit és más eseményeit és adottságait, amelyek számviteli becslések megjelenítésének vagy közzétételének szükségességét vagy megváltoztatását idézhetik elő.
- (f) Az olyan megállapodásokat vagy kapcsolatokat, amelyek meg nem jelenített kötelezettségeket vagy jövőbeli elkötelezettségeket eredményezhetnek.

*A gazdálkodó egység üzleti modelljének megismerése segít a könyvvizsgálónak megismerni a gazdálkodó egység céljait és stratégiáját, valamint megismerni azokat az üzleti kockázatokat, amelyeket a gazdálkodó egység vállal, és amelyekkel szembesül. A gazdálkodó egység üzleti*

*kockázatainak megismerése segít a könyvvizsgálónak azonosítani a lényeges hibás állítás kockázatait, mivel a legtöbb üzleti kockázatnak végső soron lesznek pénzügyi következményei, és így lesz hatása a pénzügyi kimutatásokra. A gazdálkodó egység üzleti modelljének megismerésekor a könyvvizsgáló mérlegelheti, hogyan alkalmazza a gazdálkodó egység az informatikát.*

*A releváns ágazati tényezők közé tartoznak az ágazati feltételek, mint a versenykörnyezet, a szállítói és vevői kapcsolatok és a technológiai fejlesztések. A gazdálkodó egységre hatással lévő egyéb külső tényezők, amelyeket a könyvvizsgáló mérlegelhet, magukban foglalják az éghajlattal kapcsolatos kockázatokat, az általános gazdasági feltételeket, a kamatlábakat és a finanszírozás rendelkezésre állását, valamint az inflációt vagy devizaátértékelést.*

*Az olyan megállapodások vagy kapcsolatok megismerésekor, amelyek meg nem jelenített kötelezettségeket vagy jövőbeli elkötelezettségeket eredményezhetnek, a könyvvizsgáló mérlegelheti a jogtanácsossal folytatott megbeszélések jegyzőkönyveinek és levelezésnek a szemrevételezését, valamint jogi költség számlák szemrevételezését.*

*Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre jellemző szempontok*

*Az állami szektorban működő gazdálkodó egységek más módokon hozhatnak létre és közvetíthetnek értéket azokhoz képest, amelyek a tulajdonosok számára hoznak létre vagyont, de így is lesz egy konkrét céllal rendelkező üzleti modelljük. Az állami szektorban dolgozó könyvvizsgálók által megismerhető olyan kérdések, amelyek relevánsak a gazdálkodó egység üzleti modellje szempontjából, magukban foglalják:*

- a releváns kormányzati tevékenységek ismeretét, beleértve a kapcsolódó programokat;*
- programcélokat és stratégiákat, beleértve közpolitikai elemeket.*

*A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek megismerése*

6.3.5. A könyvvizsgálónak meg kell ismernie:

- (a) A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket, beleértve a számviteli becslésekre vonatkozóan a megjelenítési kritériumokat, az értékelés alapjait, valamint a kapcsolódó bemutatási és közzétételi követelményeket, továbbá azt, hogy ezek hogyan alkalmazandók a gazdálkodó egység és környezete jellegének és körülményeinek kontextusában.*
- (b) A gazdálkodó egység számviteli politikáit és azok bármilyen változásának okait.*

6.3.6. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a gazdálkodó egység számviteli politikái megfelelők-e és összhangban vannak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel.

*A gazdálkodó egység belső kontroll rendszerének megismerése*

*Kevésbé összetett gazdálkodó egységeknél, és különösen a tulajdonos-vezető által irányított gazdálkodó egységeknél, a gazdálkodó egység belső kontroll rendszere kialakításának, bevezetésének és fenntartásának módja a gazdálkodó egység mérete és összetettsége szerint változó lesz. A könyvvizsgáló számára akkor is követelmény, hogy megismerje, hogy a vezetés vagy adott esetben az irányítással megbízott személyek hogyan előzik meg és tárják fel a csalást és a hibát, valamint hogy szakmai megítélést alkalmazzon az előírt megismerést célzó eljárások jellegének és terjedelmének megállapításához, amikor nincsenek formalizált folyamatok vagy dokumentált politikák vagy eljárások.*

*Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre jellemző szempontok*

*Állami szektorbeli gazdálkodó egységek könyvvizsgálóinak gyakran vannak további felelősségeik a belső kontrollal kapcsolatban, például, hogy jelentést tegyenek egy bevett gyakorlati kódexnek való megfelelésről vagy a kiadásoknak a tervezetthez képest való alakulásáról. Az állami szektorbeli gazdálkodó egységek könyvvizsgálóinak felelősségéhez tartozhat a jogszabályi, szabályozási vagy más kötelező érvényű előírással kapcsolatos megfelelésre vonatkozó jelentéstétel is. Ennek eredményeképpen a belső kontroll rendszer általuk való vizsgálata szélesebb körű és részletesebb lehet.*

A gazdálkodó egység kontrollkörnyezetének megismerése

6.3.7. A könyvvizsgálónak:

- (a) meg kell ismernie a pénzügyi kimutatások készítése szempontjából releváns kontrollkörnyezetet; és
- (b) értékelnie kell, hogy a kontrollkörnyezet megfelelő alapot nyújt-e a gazdálkodó egység belső kontroll rendszeréhez, figyelembe véve a gazdálkodó egység jellegét és összetettségét.

*A könyvvizsgáló általi megismerés magában foglalhatja:*

- *azt, hogy a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek hogyan felügyelik a gazdálkodó egységet, hogyan tanúsítanak tisztességet és etikai értékeket, például a munkavállalók felé történő, az üzleti gyakorlatokra és etikai viselkedésre vonatkozó elvárásokkal kapcsolatos kommunikáción keresztül;*
- *a gazdálkodó egység kultúráját, beleértve, hogy a vezetés támogatja-e az őszinteséget és az etikus viselkedést;*
- *a hatáskör és a felelősség gazdálkodó egység általi kijelölését;*
- *azt, hogy a gazdálkodó egység hogyan vonz, fejleszt és tart meg kompetens személyeket; valamint*
- *amikor értelmezhető, azt, hogy a tulajdonos-vezetők hogyan vesznek részt aktívan az üzleti tevékenységben, és hogy ez a feladatok szétválasztásának hiánya miatt milyen hatással lehet a kontrolloknak a vezetés általi felülírásából felmerülő kockázatokra.*

*A kontrollkörnyezet átfogó alapot nyújt a gazdálkodó egység belső kontroll rendszere egyéb aspektusainak működéséhez, és a hiányosságok alááshatják a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerének többi részét. Noha közvetlenül nem előz meg vagy tár fel és helyesbít hibás állításokat, befolyásolhatja a belső kontroll rendszerben lévő más kontrollok hatékonyságát. A kontrollkörnyezet az irányítási és vezetési funkciókat, valamint az irányítással és vezetéssel megbízott személyeknek a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerével és annak a gazdálkodó egységen belüli fontosságával kapcsolatos hozzáállását, tudatosságát és intézkedéseit foglalja magában.*

*Mivel a kontrollkörnyezet alapvető a gazdálkodó egység belső kontroll rendszere szempontjából, bármilyen hiányosság átfogó hatásokat gyakorolhat a pénzügyi kimutatások készítésére. Ezért a kontrollkörnyezet könyvvizsgáló általi megismerése és értékelése hatással van a lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások szintjén fennálló kockázatainak a könyvvizsgáló általi azonosítására és felmérésére, és hatással lehet a lényeges hibás állítások szintjén fennálló kockázatainak*

*azonosítására és felmérésére is, valamint a könyvvizsgálónak a felmért kockázatokra adott válaszaira.*

*Lehet, hogy a kontrollkörnyezet néhány vagy mindegyik aspektusa nem alkalmazható egy kevésbé összetett gazdálkodó egység esetében, vagy kevésbé formalizált lehet. Például lehet, hogy egy kevésbé összetett gazdálkodó egység nem rendelkezik írásos magatartási kódexszel, hanem ehelyett olyan kultúrát fejleszt ki, amely a tisztességesség és etikus magatartás fontosságát szóbeli kommunikációkon és a vezetés példamutatásán keresztül hangsúlyozza.*

*Egyes gazdálkodó egységeknél domináns szerepet játszhat egyetlen személy, aki lehet, hogy nagymértékben saját belátása szerint intézi az ügyeket. Ennek a személynek az intézkedései és a hozzáállása átfogó hatással lehetnek a gazdálkodó egység kultúrájára, amely viszont átfogó hatással lehet a kontrollkörnyezetre. A vezetés egyetlen személy általi dominanciája egy kevésbé összetett gazdálkodó egységnél önmagában általában még nem jelzi azt, hogy a vezetés a belső kontrollt és a pénzügyi beszámolási folyamatot illetően nem mutat, vagy nem kommunikál megfelelő hozzáállást. Egyes gazdálkodó egységeknél a vezetés jóváhagyásának szükségessége kompenzálni tudja az egyébként hiányos kontrollokat, és csökkenteni tudja a munkavállalók által elkövetett csalás kockázatát. Ugyanakkor, a vezetés egyetlen személy általi dominanciája potenciális kontrollhiányosság lehet, mivel lehetőség van a kontrollok vezetés általi felülírására.*

A gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásai elkészítését szolgáló folyamatának a megismerése

6.3.8. A jelentős ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre és közzétételekre vonatkozóan a könyvvizsgálónak meg kell ismernie a gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásai elkészítését szolgáló folyamatát, beleértve:

- (a) a pénzügyi kimutatásban lévő ügyletsoportokat, számlaegyenlegeket és közzétételeket alátámasztó számviteli nyilvántartásokat és egyéb nyilvántartásokat;
- (b) azt, hogy hogyan hozzák létre az ügyleteket, és az azokkal kapcsolatos információkat hogyan rögzítik, dolgozzák fel, javítják szükség esetén, vezetik át a főkönyvbe és jelentik a pénzügyi kimutatásokban;
- (c) azt, hogy hogyan azonosítják, dolgozzák fel és teszik közzé az ügyleteken kívüli eseményekkel és körülményekkel kapcsolatos információkat; valamint
- (d) a gazdálkodó egységnek a fenti (a) ponttól a (c) pontig terjedő részek szempontjából releváns erőforrásait, beleértve az IT-környezetet.

*Azok a kérdések, amelyeket a könyvvizsgáló mérlegelhet, amikor megismeri a gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásai elkészítését szolgáló folyamatát a jelentős ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre és közzétételekre vonatkozóan, magukban foglalják, hogy:*

- *hogyan dolgozzák fel az ügyletekre, egyéb eseményekre és körülményekre vonatkozó adatokat vagy információkat;*
- *hogyan tartják fenn az ilyen adatok és információk integritását; és*
- *hogyan használják az információs folyamatokat, a munkatársakat és más erőforrásokat.*

*A könyvvizsgáló általi megismerés különböző módokon szerezhető meg, és az magában foglalhatja:*

- az ügyletek létrehozásához, rögzítéséhez, feldolgozásához és beszámolóba foglalásához használt eljárásokkal vagy a gazdálkodó egység pénzügyi beszámolási folyamatával kapcsolatos interjúkat a releváns munkatársakkal;
- politikákra vagy folyamatokra vonatkozó kézikönyveknek, vagy a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatások elkészítését szolgáló folyamata egyéb dokumentációjának szemrevételezését;
- a politikák vagy eljárások gazdálkodó egység munkatársai általi teljesítésének megfigyelését; vagy
- ügyletek kiválasztását és a pénzügyi kimutatások elkészítését szolgáló vonatkozó folyamaton keresztüli visszakövetését (vagyis egy végigkövetés (walk-through) végrehajtását).

*Kevésbé összetett, a vezetés közvetlen részvételével működő gazdálkodó egységeknek lehet, hogy nincs szükségük a számviteli eljárások részletes leírásaira, kifinomult számviteli nyilvántartásokra vagy írásbeli politikákra.*

#### *Automatizált eszközök és technikák*

*A könyvvizsgáló automatizált eszközöket és technikákat is használhat ahhoz, hogy közvetlenül hozzáférjen a gazdálkodó egység információs rendszerében lévő, az ügyletek számviteli nyilvántartásait tároló adatbázisokhoz, vagy digitális letöltést szerezzen azokból. Automatizált eszközöknek vagy technikáknak ezekre az információkra való alkalmazásával a könyvvizsgáló megerősítheti az azzal kapcsolatos megismerést, hogy az ügyletek hogyan áramlanak keresztül az információs rendszeren, azáltal, hogy visszakövet egy adott ügyletre vagy ügyletek teljes sokaságára vonatkozó naplótételeket vagy egyéb digitális nyilvántartásokat, a számviteli nyilvántartásokban való létrehozástól a főkönyvben való rögzítésig. Az ügyletek teljes vagy nagy állományának elemzése eredményezheti az ezekre az ügyletekre vonatkozó szokásos vagy várt feldolgozási folyamatoktól való eltérések azonosítását is, ami a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását eredményezheti.*

6.3.9. A jelentős ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó számviteli becslésekkel és a kapcsolódó közzétételekkel kapcsolatban a könyvvizsgálónak meg kell ismernie, hogy a vezetés:

- hogyan azonosítja, választja ki és alkalmazza azokat a releváns módszereket, feltételezéseket és adatokat, amelyek megfelelők a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek kontextusában, beleértve a jelentős feltételezések azonosítását;
- hogyan érti meg a becslési bizonytalanság mértékét és hogyan kezeli az ilyen bizonytalanságot, beleértve egy pontbecslésnek és a kapcsolódó közzétételeknek a kiválasztását a pénzügyi kimutatásokba való belefoglalás céljából; valamint
- hogyan tekinti át a korábbi számviteli becslések kimenetelét (kimeneteleit) és hogyan válaszol az áttekintés eredményeire.

6.3.10. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásai elkészítését szolgáló folyamata, beleértve a számviteli becslésekre vonatkozókat, megfelelően támogatja-e a pénzügyi kimutatásainak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő elkészítését.

Szolgáltató szervezet által nyújtott szolgáltatások megismerése



6.3.11. Ha a gazdálkodó egység igénybe veszi egy szolgáltató szervezet szolgáltatásait, és ezek a szolgáltatások relevánsak a gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásai elkészítését szolgáló folyamata szempontjából, a könyvvizsgáló általi, 6.3.8. bekezdés szerinti megismerésnek ki kell terjednie:

- (a) a szolgáltató szervezet által nyújtott szolgáltatások jellegére, valamint ezeknek a szolgáltatásoknak a jelentőségére a gazdálkodó egység szempontjából, beleértve azoknak az igénybe vevő gazdálkodó egység belső kontroll rendszerére gyakorolt hatását;
- (b) a szolgáltató szervezet által feldolgozott ügyletek, vagy a szolgáltató szervezet által befolyásolt számlák vagy pénzügyi beszámolási folyamatok jellegére és lényegességére;
- (c) a szolgáltató szervezet és az igénybe vevő gazdálkodó egység tevékenységei közötti kölcsönhatás mértékére; továbbá
- (d) a szolgáltató szervezet által végzett tevékenységekre vonatkozó releváns szerződéses feltételekre.

A könyvvizsgáló általi megismerésnek elegendőnek kell lennie ahhoz, hogy megfelelő alapot nyújtson a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításához és felméréséhez.

*Kevésbé összetett gazdálkodó egységek gyakran igénybe vehetnek külső könyvelési szolgáltatásokat, amelyek bizonyos ügyletek feldolgozásától (például bérszámfejtés és a bérekkel kapcsolatos adók befizetése) és ezen gazdálkodó egységek számviteli nyilvántartásainak vezetésétől azok pénzügyi kimutatásainak elkészítéséig terjedhetnek. Egy ilyen szolgáltató szervezetnek a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak elkészítéséhez történő igénybevétele nem mentesíti a kevésbé összetett gazdálkodó egység vezetését és adott esetben az irányítással megbízott személyeket a pénzügyi kimutatásokért való felelősségük alól.*

*Egy szolgáltató szervezet szolgáltatásai akkor relevánsak a gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásai elkészítését szolgáló folyamata szempontjából, amikor ezek a szolgáltatások, valamint az azok feletti kontrollok részei a 6.3.8. bekezdésben leírt folyamatnak vagy hatással vannak arra.*

*A könyvvizsgáló általi megismerés segíti a könyvvizsgáló tájékozódását a szolgáltató szervezet által nyújtott szolgáltatások jellegéről és jelentőségéről, valamint ezeknek az igénybe vevő gazdálkodó egység belső kontroll rendszerére gyakorolt hatásáról, amelyek kihatnak a szolgáltató szervezet által nyújtott szolgáltatásokra vonatkozóan a könyvvizsgáló által végrehajtandó munka jellegére és terjedelmére. A szolgáltató szervezet kontrolljainak a gazdálkodó egység kontrolljaihoz viszonyított jelentősége a szolgáltató szervezet tevékenységei és a gazdálkodó egység tevékenységei közötti kölcsönhatás mértékétől függ. Például a szolgáltató szervezet feldolgozhat és elszámolhat olyan ügyleteket, amelyeket a gazdálkodó egységnek még szükséges jóváhagynia, vagy alternatívaként a gazdálkodó egység a szolgáltató szervezetnél végrehajtott ilyen kontrollokra támaszkodhat.*

*Lehet, hogy a szolgáltató szervezet megbízta a szolgáltató könyvvizsgálóját, hogy az jelentést adjon a szolgáltató szervezetnél lévő kontrollok leírásáról és kialakításáról (1-es típusú jelentés) vagy leírásáról, kialakításáról és működési hatékonyságáról (2-es típusú jelentés). Az ilyen jelentések információt nyújthatnak a könyvvizsgáló részére az igénybe vevő gazdálkodó egység belső kontroll rendszerének megismerése során. A jelen standard azonban nem az ilyen jelentéseknek a könyvvizsgáló általi, a szolgáltató szervezetnél lévő kontrollok kialakításával, bevezetésével vagy működési hatékonyságával kapcsolatos könyvvizsgálati bizonyítékként való használatra lett kialakítva, és ezért nem tartalmaz ennek kezelését célzó követelményeket.*

A gazdálkodó egység kontrolltevékenységeinek megismerése

6.3.12. A könyvvizsgálónak meg kell ismernie a gazdálkodó egység kontrolltevékenységeit az olyan kontrollok azonosítása által, amelyek a lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló kockázatait kezelik, ahogyan az az alábbiakban szerepel. A lenti (a)—(e) pontokban azonosított mindegyik kontrollra vonatkozóan a könyvvizsgálónak az interjú túlmenően eljárásokat kell végrehajtania annak értékelése céljából, hogy a kontrollt hatékonyan alakították-e ki és bevezették-e:

- (a) Kontrollok, amelyek jelentős kockázatokként meghatározott kockázatokat kezelnek;
- (b) Naplótételek feletti kontrollok, beleértve az egyszerű, szokatlan ügyletek vagy helyesbítések rögzítésére szolgáló naplótételeket is;
- (c) Olyan kontrollok, ha vannak ilyenek, amelyekre vonatkozóan a könyvvizsgáló az alapvető tesztelés jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározása során a kontrollok működési hatékonyságának tesztelését tervezi, beleértve az olyan kockázatokat kezelő kontrollokat, amelyekre vonatkozóan alapvető vizsgálati eljárások önmagukban nem elégségesek az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzéséhez; továbbá
- (d) Kapcsolt felekkel fennálló jelentős ügyletekre és megállapodásokra, valamint a szokásos üzletmeneten kívüli jelentős ügyletekre és megállapodásokra vonatkozó kontrollok, ha vannak ilyenek;
- (e) Az (a)—(d) pontokban szereplő, az igénybe vevő gazdálkodó egységnél lévő, a szolgáltató szervezet által nyújtott szolgáltatásokra vonatkozó kontrollok, ha vannak ilyenek, beleértve azokat, amelyeket a szolgáltató szervezet által feldolgozott ügyletekre alkalmaznak.

*A gazdálkodó egység kontrolltevékenységeinek a könyvvizsgáló általi előírt megismerése magában foglalja konkrét kontrollok azonosítását a gazdálkodó egység körülményeinek megfelelően, valamint a kialakításuk értékelését és annak megállapítását, hogy a kontrollokat bevezették-e. A kontrollok kialakításának és bevezetésének értékelése magában foglalja annak értékelését, hogy a kontroll hatékonyan van-e kialakítva ahhoz, hogy kezelje a hibás állítás állítások szintjén fennálló kockázatot, vagy, hogy hatékonyan van-e kialakítva ahhoz, hogy támogassa más kontrollok működését, valamint annak megállapítását, hogy a kontrollt bevezették-e.*

*Ez segít a könyvvizsgálónak megismerni a vezetés bizonyos kockázatok kezelésére vonatkozó megközelítését, és így alapot nyújt az ezekre a kockázatokra reagáló további könyvvizsgálati eljárások kialakításához és végrehajtásához még akkor is, amikor a könyvvizsgáló nem tervezi az azonosított kontrollok működési hatékonyságának tesztelését.*

**Naplótételek**

*Elvárt, hogy naplótételek feletti kontrollokat minden könyvvizsgálat esetében azonosítsanak, mert az a mód, ahogyan egy gazdálkodó egység beépíti az ügyletfeldolgozásból származó információkat a főkönyvbe, rendszerint magában foglalja akár standard, akár nem standard, akár automatizált, akár manuális naplótételek használatát. Az, hogy milyen mértékben azonosítanak egyéb kontrollokat, a gazdálkodó egység jellege és a könyvvizsgáló további könyvvizsgálati eljárásokkal kapcsolatos tervezett megközelítése alapján változó lehet. Például lehet, hogy a gazdálkodó egység információs rendszere nem összetett, és lehet, hogy a könyvvizsgáló nem kívánja tesztelni a kontrollok működési hatékonyságát. Továbbá lehet, hogy a könyvvizsgáló nem azonosított semmilyen jelentős kockázatot vagy a lényeges hibás állítás bármilyen egyéb kockázatát, amelyre vonatkozóan szükséges, hogy a könyvvizsgáló értékelje a kontrollok kialakítását és megállapítsa, hogy bevezették azokat. Egy ilyen*

*könyvvizsgálatnál a könyvvizsgáló lehet, hogy azt állapítja meg, hogy nincsenek más azonosított kontrollok, mint a gazdálkodó egységnek a naplótételek feletti kontrolljai.*

#### *Kapcsolt felek*

*A kevésbé összetett gazdálkodó egységekben a kontrollok valószínűleg kevésbé formálisak, és az ilyen gazdálkodó egységek lehet, hogy nem rendelkeznek a kapcsolt felek közötti viszonyok és ügyletek kezelésére szolgáló dokumentált folyamatokkal. Egy tulajdonos-vezető a kapcsolt felek közötti ügyletekből eredő bizonyos kockázatokat mérsékelheti vagy potenciálisan fokozhatja azáltal, hogy aktívan részt vesz az ügyletek minden fő vonatkozásában. Ezen gazdálkodó egységek esetében a könyvvizsgáló azáltal ismerheti meg a kapcsolt felek közötti viszonyokat és ügyleteket, valamint az ezek felett esetleg létező kontrollokat, hogy a vezetéssel készített interjút egyéb eljárásokkal, mint például a vezetés felügyeleti és felülvizsgálati tevékenységeinek megfigyelésével, valamint a rendelkezésre álló releváns dokumentáció szemrevételezésével kombinálja.*

6.3.13. A 6.3.12. bekezdésben azonosított kontrollokra vonatkozóan a könyvvizsgálónak:

- (a) azonosítania kell az olyan IT-alkalmazásokat és az IT-környezet egyéb olyan aspektusait, amelyek ki vannak téve az IT használatából eredő kockázatoknak, valamint azt, hogy mik ezek a kapcsolódó kockázatok;
- (b) azonosítania kell a gazdálkodó egységnek azokat az általános IT-kontrolljait, amelyek válaszolnak ezekre az azonosított kockázatokra; és
- (c) interjúkon felüli eljárások végrehajtásával értékelnie kell, hogy az azonosított általános IT-kontrollokat hatékonyan alakították-e ki és bevezették-e.

*A gazdálkodó egység pénzügyi kimutatások elkészítését szolgáló folyamatának a könyvvizsgáló általi megismerése (amely végezhető végigkövetési (walk-through) eljárások végrehajtásával) magában foglalja az ügyletáramlások és az információ feldolgozása szempontjából releváns IT-környezetet. Ez azért van, mert az IT-alkalmazások vagy az IT-környezetben lévő egyéb aspektusok gazdálkodó egység általi használata az IT használatából eredő kockázatokat idézhet elő (vagyis az információfeldolgozási kontrolloknak a nem hatékony kialakításra vagy működésre való fogékonyságát, vagy az információk integritására vonatkozó kockázatokat).*

*Az IT-folyamatok – beleértve azt, hogy milyen mértékben vannak általános IT-kontrollok a gazdálkodó egységnél - könyvvizsgáló általi megismerésének terjedelme a gazdálkodó egység és IT-környezetének jellege szerint, valamint a könyvvizsgáló által azonosított kontrollok jellege és terjedelme alapján változó lesz. Az IT használatából eredő kockázatoknak kitett IT-alkalmazások száma szintén változó lesz ezeknek a tényezőknek az alapján. Az általános IT-kontrollok támogatják az IT-környezet folyamatos megfelelő működését, beleértve az információfeldolgozási kontrollok folyamatos hatékony működését és az információk integritását.*

#### *Hiányosságok a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerében*

6.3.14. A könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy azonosítottak-e egy vagy több hiányosságot a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerében, és ha igen, azok önmagukban vagy egymással kombinálva jelentős hiányosságokat testesítenek-e meg.

*A gazdálkodó egység belső kontroll rendszerének megismerése során lehet, hogy a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy a gazdálkodó egység bizonyos politikái vagy eljárásai nem megfelelők a gazdálkodó egység jellegére és körülményeire tekintettel. Egy ilyen megállapítás jelzés lehet, amely*



*segít a könyvvizsgálónak azonosítani a belső kontrollban lévő hiányosságokat. Ha a könyvvizsgáló azonosított egy vagy több hiányosságot, a könyvvizsgáló mérlegelheti ezeknek a hiányosságoknak a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítására és felmérésére, valamint a további könyvvizsgálati eljárások kialakítására gyakorolt hatását.*

*A könyvvizsgáló szakmai megítélést alkalmaz annak meghatározása során, hogy egy hiányosság a belső kontrollban lévő jelentős hiányosságot testesít-e meg.*

#### **6.4. A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése**

*A lényeges hibás állítás kockázatait a könyvvizsgáló az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzéséhez szükséges további könyvvizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének a meghatározása érdekében azonosítja és méri fel. Ez a bizonyíték lehetővé teszi, hogy a könyvvizsgáló a könyvvizsgálati kockázat elfogadhatóan alacsony szintje mellett véleményezze a pénzügyi kimutatásokat.*

6.4.1. A könyvvizsgálónak azonosítania kell és fel kell mérnie a csalásból vagy hibából eredő lényeges hibás állítás kockázatait:

- (a) A pénzügyi kimutatások szintjén. Ennek során a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy azok hatással vannak-e az állítások szintjén fennálló kockázatokra, és mérlegelnie kell az azonosított kockázatok pénzügyi kimutatásokra gyakorolt átfogó hatásának jellegét és terjedelmét; és
- (b) Az állítások szintjén az ügyletszoportokra, számlaegyenlegekre és közzétételekre vonatkozóan. Ennek során a könyvvizsgálónak:
  - (i) meg kell határoznia a releváns állításokat és a kapcsolódó jelentős ügyletszoportokat, számlaegyenlegeket és közzétételeket; és
  - (ii) fel kell mérnie a lényeges hibás állítások szintjén fennálló azonosított kockázataira vonatkozóan az eredendő kockázatot azáltal, hogy felméri a hibás állítás valószínűségét és nagyságrendjét.

##### *A pénzügyi kimutatások szintjén fennálló kockázatok*

*A lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások szintjén fennálló kockázatai olyan kockázatokat jelentenek, amelyek a pénzügyi kimutatások egészére átfogóan vonatkoznak, és potenciálisan sok állítást érintenek. Az ilyen jellegű kockázatok nem szükségszerűen az ügyletszoport, számlaegyenleg vagy közzététel szintjén lévő konkrét állításokhoz kapcsolódó kockázatok (például a kontrollok vezetés általi felülírásának kockázata).*

##### *Az állítások szintjén fennálló kockázatok*

*A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése során a könyvvizsgáló abból a célból használ állításokat, hogy mérlegelje a különböző típusú lehetséges hibás állításokat, amelyek felmerülhetnek. Az 5. függelék bemutat olyan állításokat, amelyeket a könyvvizsgáló használhat az állítások szintjén fennálló hibás állítások különböző típusainak mérlegelése során.*

*Egy ügyletszoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó állítás akkor releváns állítás, ha abban lényeges hibás állítás azonosított kockázata van. Azt, hogy egy állítás releváns állítás-e, bármely kapcsolódó kontroll mérlegelése előtt (vagyis az eredendő kockázat szintjén) állapítják meg, és a megállapítás alapja a könyvvizsgáló mérlegelése az olyan hibás állításokra vonatkozóan,*

amelyek esetében észszerű lehetőség van mind arra, hogy bekövetkezzenek (vagyis valószínűség), mind pedig arra, hogy lényegesek legyenek, ha bekövetkeznének (vagyis nagyságrend). A jelentős ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegek vagy közzétételek azok, amelyekre vonatkozóan egy vagy több releváns állítás van. A releváns állítások, valamint a jelentős ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegek és közzétételek meghatározása alapozza meg a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését.

#### Az eredendő kockázat felmérése

A felmért eredendő kockázat, amely a lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló egy adott kockázatával kapcsolatos, az eredendő kockázat spektrumán az alacsonyabbtól a magasabb felé tartó tartományon belüli megítélést fejez ki.

Az eredendő kockázat felmérésekor a könyvvizsgáló szakmai megítélést alkalmaz a hibás állítás eredendő kockázat spektrumán fennálló valószínűsége és nagyságrendje kombinációja jelentőségének meghatározása során. Az azzal kapcsolatos megítélés, hogy a tartományon belül hova mérik fel az eredendő kockázatot, a gazdálkodó egység jellege, mérete vagy körülményei alapján változó lehet, és figyelembe veszi a hibás állítás felmért valószínűségét és nagyságrendjét.

Egy hibás állítás valószínűségének mérlegelése során a könyvvizsgáló mérlegeli annak a lehetőségét, hogy egy hibás állítás felmerülhet. Egy hibás állítás nagyságrendjének mérlegelése során a könyvvizsgáló a lehetséges hibás állítás minőségi és mennyiségi aspektusait veszi figyelembe (vagyis az ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegekkel vagy közzétételekkel kapcsolatos állításokban lévő hibás állításokat lényegesnek ítélik meg, méret vagy körülmények miatt).

Az eredendő kockázat felmérésekor a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek által előírt információk készítésével kapcsolatos olyan tényezők, amelyek befolyásolják az állítások hibás állításra való fogékonyságát magukban foglalhatják a következőket:

- Összetettség;
- Szubjektivitás;
- Változás;
- Bizonytalanság (számviteli becslésekre vonatkozóan ez becslési bizonytalanság); vagy
- A vezetés elfogultsága vagy egyéb csalási kockázati tényezők miatti hibás állításra való fogékonyság, amennyiben azok befolyásolják az eredendő kockázatot.

Ezeknek a tényezőknek a jelenléte magasabb eredendő kockázatot idézhet elő és egy jelzés lehet arra, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard nem helyénvaló a könyvvizsgálatra vonatkozóan.

Amikor a lényeges hibás állítás kockázatai átfogóbban kapcsolódnak a pénzügyi kimutatások egészéhez, és potenciálisan sok állítást érintenek, a lényeges hibás állítás kockázatait a pénzügyi kimutatások szintjén mérik fel. A kockázatnak az állítások szintjén történő felmérésekor a könyvvizsgáló mérlegeli, hogy milyen mértékben befolyásolják a lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások szintjén fennálló kockázatait az eredendő kockázat felmérését a lényeges hibás állítások szintjén fennálló kockázataira vonatkozóan.

A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése során a megbízásért felelős munkacsoport megbeszélésének, valamint a csalásra és a vállalkozás folytatására vonatkozó bármely interjúnak az eredményei relevánsak.

*Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre jellemző szempontok*

*Szakmai megítélésnek a lényeges hibás állítás kockázatának felméréséhez való alkalmazása során az állami szektorban dolgozó könyvvizsgálók mérlegelhetik a szabályozások és irányelvek összetettségét, valamint a hatóságoknak való meg nem felelés kockázatait.*

- 6.4.2. A csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése során a könyvvizsgálónak - azon feltételezés alapján, hogy csalási kockázatok állnak fenn az árbevétel megjelenítésében - értékelnie kell, hogy milyen típusú árbevételből, árbevételi ügyletekből vagy állításokból származnak ilyen kockázatok.

*A csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításakor és felmérésekor a könyvvizsgáló mérlegelheti, hogy azonosítottak-e szokatlan vagy váratlan kapcsolatokat az elemző eljárások végrehajtása során, beleértve az árbevétel számlákkal kapcsolatosakat is.*

*Az a feltevés, hogy az árbevétel megjelenítésében csalás kockázata áll fenn, megcáfolható. A könyvvizsgáló például juthat arra a következtetésre a megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték alapján, hogy az árbevétel megjelenítéséhez kapcsolódóan nem áll fenn csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázata abban az esetben, ha egy egyszerű árbevételi ügylet egyetlen típusa létezik, például egyetlen bérleti célú ingatlan használatából származó árbevétel.*

- 6.4.3. A lényeges hibás állításnak egy számviteli becsléssel és a kapcsolódó közzététellel kapcsolatosan, az állítások szintjén fennálló kockázatainak az azonosítása és felmérése során a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy a számviteli becslés milyen mértékben van kitéve becslési bizonytalanságnak, valamint, hogy az alábbiakra milyen mértékben van hatással az összetettség, szubjektivitás, változás vagy a vezetés elfogultsága:

- (a) Az alkalmazott módszer, feltételezések és adatok kiválasztása és alkalmazása; és
- (b) A vezetés pontbecslésének és a kapcsolódó közzétételeknek a kiválasztása.

*Jelentős kockázatok*

- 6.4.4. A könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy a lényeges hibás állítás bármely felmért kockázata a könyvvizsgáló szakmai megítélése alapján jelentős kockázat-e.

*Annak meghatározása, hogy a lényeges hibás állítás felmért kockázatai közül melyek vannak közel az eredendő kockázat spektrumának felső végéhez, és így jelentős kockázatok, szakmai megítélés kérdése, kivéve, ha a kockázat olyan típusú, amely jelentős kockázatként kezelendőnek van meghatározva a 6.4.6. bekezdésben foglaltak szerint. Az eredendő kockázat spektrumának felső végéhez közel eső elhelyezkedés gazdálkodó egységenként különbözni fog, és nem lesz szükségszerűen ugyanaz egy gazdálkodó egységnél időszakról időszakra. Függhet annak a gazdálkodó egységnek a jellegétől és körülményeitől, amelyre vonatkozóan a kockázatot felméri.*

- 6.4.5. A könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy a kapcsolt felek közötti viszonyokkal és ügyletekkel kapcsolatos felmért kockázatok, valamint a számviteli becslésekre vonatkozó felmért kockázatok jelentős kockázatok-e.

- 6.4.6. A könyvvizsgálónak jelentős kockázatként kell kezelnie a következőket:

- (a) a kontrollok vezetés általi felülírásából eredő lényeges hibás állítás kockázata;
- (b) csalásból eredő lényeges hibás állítás bármely más kockázata, beleértve azokat a kockázatokot, amelyeket a könyvvizsgáló a 6.4.2. bekezdéssel összhangban azonosított; vagy

- (c) kapcsolt felek közötti, a gazdálkodó egység szokásos üzletmenetén kívül eső azonosított jelentős ügyletek.

*Bár annak a kockázatnak a szintje, hogy a vezetés felülírja a kontrollokat, gazdálkodó egységenként változik, a kockázat mégis jelen van minden gazdálkodó egység esetében. Az ilyen felülírások előfordulási módjának kiszámíthatatlansága miatt ez csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatának, és ezért jelentős kockázatnak minősül.*

#### *Az ellenőrzési kockázat felmérése*

6.4.7. A könyvvizsgálónak fel kell mérnie az ellenőrzési kockázatot, ha:

- (a) a könyvvizsgáló azt állapította meg, hogy alapvető vizsgálati eljárások önmagukban nem tudnak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot nyújtani a lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló bármely kockázatára vonatkozóan; vagy
- (b) a könyvvizsgáló máskülönben tervezi a kontrollok működési hatékonyságának tesztelését.

Máskülönben a lényeges hibás állítás felmért kockázata megegyezik az eredendő kockázat felmérésével.

*A könyvvizsgálónak a kontrollok működési hatékonyságának tesztelésére vonatkozó tervei azon a várakozáson alapulnak, hogy a kontrollok hatékonyan működnek, és ez képezi majd az alapját az ellenőrzési kockázat könyvvizsgáló általi felmérésének.*

*A kontrollok működési hatékonyságára vonatkozó kezdeti várakozás alapja a 6.2.12. bekezdésben és a 6.3.13. bekezdés (b) pontjában azonosított kontrollok kialakításának könyvvizsgáló általi értékelése és bevezetésük könyvvizsgáló általi megállapítása. Miután a könyvvizsgáló tesztelte a kontrollok működési hatékonyságát a 7. Résszel összhangban, a könyvvizsgáló meg tudja majd erősíteni a kontrollok működési hatékonyságával kapcsolatos kezdeti várakozást. Ha a kontrollok nem működnek hatékonyan úgy, ahogy várták, akkor a könyvvizsgálónak szükséges lesz felülvizsgálnia az ellenőrzési kockázat felmérését.*

*Az ellenőrzési kockázat könyvvizsgáló általi felmérése különböző módokon hajtható végre az előnyben részesített könyvvizsgálati technikáktól vagy módszertanoktól függően, és különböző módokon fejezhető ki. Az ellenőrzési kockázat kifejezhető minőségi kategóriák használatával (például maximálisnak, közepesnek, minimálisnak felmért ellenőrzési kockázat) vagy a könyvvizsgáló arra vonatkozó várakozásával, hogy mennyire hatékony(ak) a kontroll(ok) az azonosított kockázat kezelésében, vagyis a kontrollok hatékony működésére való tervezett támaszkodás alapján. Például, ha az ellenőrzési kockázatot maximálisnak mérik fel, a könyvvizsgáló nem fontolja meg a kontrollok hatékony működésére való támaszkodást. Ha az ellenőrzési kockázatot a maximálisnál alacsonyabbnak mérik fel, a könyvvizsgáló megfontolja a kontrollok hatékony működésére való támaszkodást.*

*Ha a rutinszerű üzleti ügyletek nagymértékben automatizált feldolgozás tárgyát képezik, ahol a manuális beavatkozás nagyon kevés vagy nincs is, akkor előfordulhat, hogy nem lehet kizárólag alapvető vizsgálati eljárásokat végrehajtani a kockázattal kapcsolatban. Ez lehet a helyzet olyan körülmények között, amikor a gazdálkodó egység adatainak jelentős részét csak elektronikus formában hozzák létre, rögzítik, dolgozzák fel vagy foglalják jelentésbe. Ilyen esetekben:*

- *a könyvvizsgálati bizonyíték elegendősége és megfelelősége rendszerint a kontrolloknak a bizonyíték pontosságával és teljességével kapcsolatos hatékonyságától függ;*

- *az adatok nem megfelelő módon történő létrehozása vagy módosítása előfordulásának és fel nem tárásának nagyobb lehet az esélye, ha a megfelelő kontrollok nem működnek hatékonyan.*

*A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését szolgáló eljárások értékelése és a kockázatfelmérés felülvizsgálata*

6.4.8. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését szolgáló eljárásokból szerzett könyvvizsgálati bizonyíték megfelelő alapot nyújt-e a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításához és felméréséhez. Ha nem, a könyvvizsgálónak további eljárásokat kell végrehajtania, amíg ilyen alapot nyújtó könyvvizsgálati bizonyítékot nem szereznek. A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése során a könyvvizsgálónak figyelembe kell vennie a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését szolgáló eljárásokból szerzett minden könyvvizsgálati bizonyítékot, akár megerősítő, akár ellentmondó a vezetés által tett állítások szempontjából.

6.4.9. Az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítás kockázatainak a könyvvizsgáló általi felmérése a könyvvizsgálat során változhat, ahogy további könyvvizsgálati bizonyítékokat szereznek. Olyan esetekben, amikor a könyvvizsgáló a további könyvvizsgálati eljárások végrehajtása révén szerez könyvvizsgálati bizonyítékot, vagy ha új információt szereznek, és azok bármelyike nincs összhangban azzal a könyvvizsgálati bizonyítékkal, amelyre a könyvvizsgáló eredetileg a felmérést alapozta, a könyvvizsgálónak felül kell vizsgálnia a becslést és ennek megfelelően módosítania kell a tervezett további könyvvizsgálati eljárásokat.

6.4.10. A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálat során fenn kell tartania az éberséget az olyan eseményekre vagy körülményekre vonatkozó könyvvizsgálati bizonyítékok iránt, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban.

*Ha a könyvvizsgáló kockázatfelmérését követően olyan eseményeket vagy körülményeket azonosítanak, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, szükséges lehet felülvizsgálni a könyvvizsgáló lényeges hibás állítás kockázataira vonatkozó felmérését.*

## **6.5. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazása helyénvalóságának értékelése**

6.5.1. A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése céljából végrehajtott eljárások alapján a megbízásért felelős partnernek értékelnie kell, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard továbbra is megfelelő-e a könyvvizsgált gazdálkodó egység jellegéhez és körülményeihez.

*A könyvvizsgálónak az az eredeti megállapítása, hogy alkalmazza a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardot változhat, ahogy új információkat vagy további könyvvizsgálati bizonyítékokat szereznek a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését szolgáló eljárások elvégzésekor. Olyan körülmények között, amikor olyan könyvvizsgálati bizonyítékot vagy olyan új információt szereznek, amely nincs összhangban a könyvvizsgálónak azzal az eredeti megállapításával, hogy alkalmazza a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardot, szükséges lehet, hogy a könyvvizsgáló megváltoztassa azt az eredeti megállapítást, hogy alkalmazza a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardot, és, hogy áttérjen a*



*nemzetközi könyvvizsgálati standardok vagy más vonatkozó standardok alkalmazására, az adott esetnek megfelelően.*

## **6.6. Konkrét kommunikációs követelmények**

6.6.1. A könyvvizsgálónak kommunikálnia kell a vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel a könyvvizsgáló által azonosított jelentős kockázatokat.

## **6.7. Konkrét dokumentálási követelmények**

*Az alábbiak leírják a 2.4. Részben foglalt, a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig alkalmazandó általános dokumentálási követelményeken felüli, a jelen Rész szempontjából releváns konkrétan dokumentálandó kérdéseket.*

*A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítására és felmérésére vonatkozó dokumentáció formája és terjedelme lehet egyszerű és viszonylag rövid, és azt befolyásolja:*

- *A gazdálkodó egység és belső kontroll rendszerének jellege, mérete és összetettsége.*
- *A gazdálkodó egységtől származó információk rendelkezésre állása.*
- *A könyvvizsgálat során alkalmazott könyvvizsgálati módszertan és technológia.*

*Nem szükséges teljes egészében dokumentálni a könyvvizsgáló gazdálkodó egységről szerzett ismereteit és az ehhez kapcsolódó kérdéseket, hanem inkább a 2.4. Részben foglalt elveket és az alább jelzett kérdéseket szükséges alkalmazni.*

6.7.1. A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba:

- (a) A megszerzett ismeretek főbb elemeit a gazdálkodó egység és környezete, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek, a gazdálkodó egység belső kontroll rendszere, valamint a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése céljából végrehajtott eljárások minden egyes aspektusára vonatkozóan;
- (b) Az azonosított kapcsolt felek neveit (beleértve a változásokat az előző időszakhoz képest) és a kapcsolt felek közötti viszonyok jellegét;
- (c) A lényeges hibás állításnak a pénzügyi kimutatások szintjén és az állítások szintjén fennálló azonosított és felmért kockázatait, köztük a csalásból eredő kockázatokat, beleértve a jelentős kockázatokat és azokat a kockázatokat, amelyekre vonatkozóan alapvető vizsgálati eljárások önmagukban nem tudnak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot nyújtani, valamint az alkalmazott jelentős megítélések indoklását;
- (d) Ha értelmezhető, annak a következtetésnek az indoklását, hogy nem áll fenn az árbevétel megjelenítésével kapcsolatosan a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázata;
- (e) A 6.3.12. és a 6.3.13. bekezdésekben meghatározott kontrollokat, valamint annak értékelését, hogy a kontroll hatékonyan van-e kialakítva, és annak megállapítását, hogy bevezették-e a kontrollt; továbbá
- (f) Számviteli becslésekre vonatkozóan a számviteli becslések könyvvizsgáló általi megismerésének főbb elemeit, beleértve az adott esetnek megfelelően a kontrollokat, a lényeges hibás állítások felmért kockázatainak a kapcsolatát a könyvvizsgáló további eljárásaival, valamint a vezetés elfogultságának bármilyen jelzését és azt, hogy ezeket hogyan kezelték.

6.7.2. A könyvvizsgálónak dokumentálnia kell az arra vonatkozó értékelés alapját, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard továbbra is megfelelő a könyvvizsgált gazdálkodó egység jellegéhez és körülményeihez.



## **7. A lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás**

### *A jelen Rész tartalma*

A 7. Rész az alábbiakkal kapcsolatos tartalmakat foglal magában:

- A lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások szintjén fennálló felmért kockázataira adott átfogó válaszok kialakítása és végrehajtása;
- A lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló felmért kockázataira adott válaszok kialakítása és végrehajtása (vagyis további könyvvizsgálati eljárások kialakítása és végrehajtása). A további eljárások alapvető vizsgálati eljárásokat (adatok teszteléseit és alapvető elemző eljárásokat) és kontrollok teszteléseit (az adott esetnek megfelelően) foglalnak magukban, ez a Rész bővebben foglalkozik ezekkel; valamint
- Konkrét témákra vonatkozó eljárások a lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadáskor.

### *A jelen Rész hatóköre*

Ez a Rész tartalmazza a könyvvizsgálati bizonyítéknak a lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadáson keresztül történő szerzésére vonatkozó konkrét követelményeket. A 2. Rész tartalmazza a könyvvizsgálati bizonyítékra vonatkozó általánosabb követelményeket is. A jelen Részben lévő követelményeknek való megfelelés során a könyvvizsgáló hasznosnak találhatja, hogy elolvassa az alábbiakat, amelyek releváns kérdéseket tartalmaznak:

- Csalás – lásd 1.5. Rész
- Jogszabályok és szabályozások – lásd 1.6. Rész
- Kapcsolt felek – lásd 1.7. Rész
- Könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználható információ – lásd 2.3. Rész

### **7.1. Célok**

7.1.1. A könyvvizsgáló célja, hogy:

- (a) elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a lényeges hibás állítás felmért kockázataira vonatkozóan az ezekre a kockázatokra adott válaszok kialakításán és végrehajtásán keresztül;
- (b) megfelelően válaszoljon a csalásból vagy vélt csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázataira;
- (c) elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a vállalkozás folytatására vonatkozó feltételezésnek a vezetés általi alkalmazására és a kapcsolódó közzétételekre vonatkozóan; és
- (d) megfelelő választ adjon a jogszabálynak vagy szabályozásnak való azonosított vagy vélt meg nem felelésre, amelyet a könyvvizsgálat során azonosítottak.

### **7.2. A lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások szintjén fennálló felmért kockázataira reagáló könyvvizsgálati eljárások**

- 7.2.1. A könyvvizsgálónak átfogó válaszokat kell kialakítania és végrehajtania az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások szintjén fennálló felmért kockázatainak a kezelésére.

*A könyvvizsgáló átfogó válaszai a pénzügyi kimutatások szintjén, például a könyvvizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének vagy terjedelmének általános megváltoztatása, vagy a kijelölt erőforrások módosítása, vagy szakértők igénybevétele, azokon a kockázatokon alapulnak, amelyek átfogóan a pénzügyi kimutatások egészére vonatkoznak. Ezek magukban foglalhatnak például iparági, szabályozási és egyéb külső tényezőkből eredő kockázatokat, vagy a gazdálkodó egység számvitelének alapjához vagy számviteli politikáihoz általánosan kapcsolódó kérdéseket.*

*A könyvvizsgáló átfogó válaszait különösen befolyásolja a kontrollkörnyezet könyvvizsgáló általi megismerése. A kontrollkörnyezet átfogó alapot nyújt a gazdálkodó egység belső kontroll rendszere többi aspektusának működéséhez. Noha a kontrollkörnyezet közvetlenül nem előz meg, vagy tár fel és helyesbít hibás állításokat, befolyásolhatja a belső kontroll rendszerben lévő más kontrollok hatékonyságát. Ezért a hatékony kontrollkörnyezet lehetővé teheti a könyvvizsgáló számára, hogy jobban megbízzon a belső kontrollban és a gazdálkodó egységen belül előállított könyvvizsgálati bizonyíték megbízhatóságában.*

*A gazdálkodó egység belső kontroll rendszerének megismerése során a kontrollkörnyezetben azonosított hiányosságoknak azonban ellenkező hatásuk van, és azt eredményezhetik, hogy több könyvvizsgálati bizonyítékra van szükség alapvető vizsgálati eljárásokból. A gyenge kontrollkörnyezet hatással van arra a munkára is, amelyet évközi időszakban végezhetnek.*

- 7.2.2. A csalásból eredő lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások szintjén lévő felmért kockázatainak kezelését célzó átfogó válaszok meghatározásakor a könyvvizsgálónak:

- (a) értékelnie kell, hogy a számviteli politikáknak a gazdálkodó egység általi kiválasztása és alkalmazása, különösen azoké, amelyek szubjektív értékelésekkel kapcsolatosak, jelezhetnek-e olyan, a beszámolóképzés során elkövetett csalást, amelyet a vezetésnek az eredmény menedzselésére irányuló erőfeszítése eredményez, és
- (b) a könyvvizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének kiválasztásába bele kell foglalnia egy kiszámíthatatlansági elemet.

*A kiszámíthatatlansági elem beépítése elérhető például:*

- *Alapvető vizsgálati eljárások elvégzésével olyan kiválasztott számlaegyenlegekre és állításokra vonatkozóan, amelyeket különben nem tesztelnek lényegességük vagy kockázatuk miatt.*
- *A könyvvizsgálati eljárások ütemezésének attól eltérően történő módosításával, ami egyébként várható.*
- *Eltérő mintavételezési módszerek alkalmazásával.*
- *Könyvvizsgálati eljárásoknak különböző helyszíneken vagy olyan helyszíneken való végrehajtásával, ahol azt előzőleg nem jelentik be.*

Szemponatok, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai

7.2.3. A csalásból eredő lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások szintjén fennálló felmért kockázatainak kezelését célzó átfogó válaszok meghatározása során a könyvvizsgálónak a jelentős könyvvizsgálati feladatokkal megbízandó személyek tudását, képzettségét és képességeit, valamint a könyvvizsgálónak az adott megbízásra vonatkozóan a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázataira készített felmérését figyelembe véve kell a munkatársakat kijelölnie és felügyelnie.

### 7.3. A lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló felmért kockázataira reagáló könyvvizsgálati eljárások

7.3.1. A könyvvizsgálónak olyan további könyvvizsgálati eljárásokat kell kialakítania és végrehajtania, amelyeknek jellege, ütemezése és terjedelme az állítások szintjén fennálló, akár csalásból, akár hibából eredő felmért kockázatokon alapul és azokra reagál.

*A további könyvvizsgálati eljárások kontrollok teszteléseiből és alapvető vizsgálati eljárásokból állnak. A könyvvizsgáló választhatja kontrollok teszteléseinek végrehajtását, vagy azok elő lehetnek írva bizonyos körülmények között (lásd 7.3.2. bekezdés (d) pont). Az alapvető vizsgálati eljárások adatok teszteléseit és alapvető elemző eljárásokat foglalnak magukban.*

*A további könyvvizsgálati eljárások a lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló felmért kockázatára reagálnak és egyértelmű kapcsolatot biztosítanak a könyvvizsgáló további eljárásai és a kockázatfelmérés között. Ha a lényeges hibás állítás felmért kockázatai az állítások szintjén fennálló csalási kockázatokból erednek, szükséges lehet a könyvvizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének megváltoztatása relevánsabb és megbízhatóbb könyvvizsgálati bizonyíték szerzése céljából vagy azért, hogy további megerősítő információt szerezzenek.*

*A könyvvizsgálónak nem szükséges további könyvvizsgálati eljárásokat kialakítania és végrehajtania, amikor a lényeges hibás állítás kockázatának felmérése az elfogadhatóan alacsony szint alatt van. Mindazonáltal, ahogy azt a 7.3.14. bekezdés előírja, a felmért kockázattól függetlenül a könyvvizsgálónak alapvető vizsgálati eljárásokat kell végrehajtania mindegyik lényeges ügyletcsoportra, számlaegyenlegre és közzétételre vonatkozóan.*

7.3.2. A további könyvvizsgálati eljárások kialakítása során a könyvvizsgálónak:

- (a) Minden egyes jelentős ügyletcsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozóan mérlegelnie kell a lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló kockázatára adott felmérés okait, beleértve:
  - (i) a jelentős ügyletcsoport, számlaegyenleg vagy közzététel jellemzői (tehát az eredendő kockázat) miatt felmerülő hibás állítás valószínűségét és nagyságrendjét; valamint
  - (ii) azt, hogy a kockázatfelmérés figyelembe vesz-e a lényeges hibás állítások kockázatát kezelő kontrollokat (tehát az ellenőrzési kockázatot), ezáltal megkövetelve a könyvvizsgálótól, hogy könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen annak megállapítása érdekében, hogy a kontrollok hatékonyan működnek-e (amikor a könyvvizsgáló azt tervezi, hogy teszteli a kontrollok működési hatékonyságát az alapvető vizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározásakor);

- (b) Annál meggyőzőbb könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie, minél magasabb a kockázat könyvvizsgáló általi felmérése;
- (c) A kontrollok teszteléseinek kialakításakor és végrehajtásakor annál meggyőzőbb könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie, minél nagyobb mértékben támaszkodik a könyvvizsgáló a kontrollok működési hatékonyságára; továbbá
- (d) Ha a könyvvizsgáló tesztelni szándékozik a kontrollok működési hatékonyságát, vagy amikor alapvető vizsgálati eljárások önmagukban nem nyújtanak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot az állítások szintjén, kontrollok teszteléseit kell kialakítania és végrehajtania, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen az ilyen kontrollok működési hatékonyságára vonatkozóan.

*Egyes könyvvizsgálatokban lehet, hogy a könyvvizsgáló nem tud sok kontrollt azonosítani, vagy korlátozott lehet a dokumentáció, amelyet az a gazdálkodó egység készített, amelyre vonatkozóan azok léteznek vagy működnek. Ilyen esetekben hatékonyabb lehet a könyvvizsgáló számára olyan további könyvvizsgálati eljárásokat végrehajtani, amelyek elsősorban alapvető vizsgálati eljárások.*

*Amikor a magasabb felmért kockázat miatt meggyőzőbb könyvvizsgálati bizonyítékot szereznek, a könyvvizsgáló növelheti a bizonyíték mennyiségét, vagy olyan bizonyítékot szerezhet be, amely relevánsabb vagy megbízhatóbb, például oly módon, hogy nagyobb hangsúlyt fektet harmadik féltől származó bizonyíték megszerzésére vagy megerősítő bizonyítékot szerez be több független forrásból.*

*Állami szektorban működő gazdálkodó egységekre jellemző szempontok*

*Az állami szektorbeli gazdálkodó egységek könyvvizsgálatánál a könyvvizsgálati megbízás és bármely egyéb speciális könyvvizsgálati előírások befolyásolhatják a könyvvizsgáló mérlegelését a további könyvvizsgálati eljárások jellegére, ütemezésére és terjedelmére vonatkozóan.*

- 7.3.3. A kontrollok teszteléseinek és az adatok teszteléseinek kialakításakor a könyvvizsgálónak olyan módszereket kell meghatároznia a tételek tesztelésre történő kiválasztására, amelyek hatékonyak abban, hogy teljesüljön a könyvvizsgálati eljárás célja.

*A tételek tesztelésre történő kiválasztásakor a 2.3.1. bekezdés előírja a könyvvizsgáló számára, hogy állapítsa meg a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználandó információ relevanciáját és megbízhatóságát; a hatékonyság másik vonatkozása (az elegendőség) a tesztelendő tételek kiválasztásakor fontos szempont. A tételek tesztelésre történő kiválasztásának a könyvvizsgáló rendelkezésére álló módjai az összes tétel kiválasztása (100%-os vizsgálat), konkrét tételek kiválasztása és a könyvvizsgálati mintavételezés.*

#### *Kontrollok tesztelése*

- 7.3.4. A kontrollok teszteléseinek kialakítása és végrehajtása során a könyvvizsgálónak interjúval kombinált könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania, hogy könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a kontrollok működési hatékonyságáról, beleértve:

- (a) azt, hogy hogyan alkalmazták a kontrollokat a releváns időpontokban az időszak során;
- (b) azt a következetességet, amellyel alkalmazták azokat; és
- (c) ki és milyen eszközökkel alkalmazta azokat.

- 7.3.5. A könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy a tesztelendő kontrollok függnek-e egyéb kontrolloktól (közvetett kontrollok), és ha igen, akkor szükséges-e bizonyítékot szerezni a közvetett kontrollok hatékony működéséről.
- 7.3.6. Annak érdekében, hogy ez megfelelő alapot nyújtson ahhoz, hogy a könyvvizsgáló támaszkodjon azokra, a könyvvizsgálónak tesztelnie kell a kontrollokat arra az időszakra vonatkozóan vagy abban az egész időszakban, amelyre vonatkozóan a könyvvizsgáló támaszkodni kíván ezekre a kontrollokra.
- 7.3.7. Ha a könyvvizsgáló az évközi időszak során szerez könyvvizsgálati bizonyítékot a kontrollok működési hatékonyságáról, akkor a könyvvizsgálónak további könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie bármilyen azt követő jelentős változásról és meg kell határoznia, hogy milyen további könyvvizsgálati bizonyítékot kell szerezni a hátralévő időszakra.
- 7.3.8. Ha a könyvvizsgáló a kontrollok működési hatékonyságáról korábbi időszakokban szerzett könyvvizsgálati bizonyítékot kíván felhasználni, a könyvvizsgálónak:
- (a) Mérlegelnie kell:
    - (i) a belső kontroll rendszer hatékonyságát;
    - (ii) a kontroll jellemzőiből (például, manuális vagy automatizált) eredő kockázatokat;
    - (iii) az általános informatikai kontrollok hatékonyságát;
    - (iv) a kontrollnak, valamint a kontroll gazdálkodó egység általi alkalmazásának a hatékonyságát;
    - (v) azt, hogy egy adott kontroll változásának a hiánya a változó körülmények miatt kockázatot jelent-e; valamint
    - (vi) a lényeges hibás állítás kockázatát, és a kontrollra való tervezett támaszkodás mértékét; továbbá
  - (b) Meg kell állapítania, hogy ez a bizonyíték még mindig releváns azáltal, hogy könyvvizsgálati bizonyítékot szerez arra vonatkozóan, hogy történtek-e jelentős változások ezekben a kontrollokban a korábbi könyvvizsgálatot követően. Ha voltak jelentős változások, a könyvvizsgálónak a tárgyidőszakban kell tesztelnie a kontrollt, máskülönben legalább minden harmadik könyvvizsgálat során.
- 7.3.9. Ha a könyvvizsgáló egy olyan kontrollra kíván támaszkodni, amely egy jelentős kockázat feletti kontroll, a könyvvizsgálónak a kontrollt a tárgyidőszakban kell tesztelnie.
- 7.3.10. Az olyan kontrollok működési hatékonyságának értékelésekor, amelyekre a könyvvizsgáló támaszkodni kíván, a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy az alapvető vizsgálati eljárásokkal feltárt hibás állítások jelzik-e azt, hogy a kontrollok nem működnek hatékonyan. Az, hogy az alapvető vizsgálati eljárások nem tártak fel hibás állításokat, ugyanakkor nem nyújt könyvvizsgálati bizonyítékot arra vonatkozóan, hogy a tesztelt állításhoz kapcsolódó kontrollok hatékonyak.
- 7.3.11. Ha olyan kontrolloktól való eltéréseket tárnak fel, amelyekre a könyvvizsgáló támaszkodni kíván, akkor a könyvvizsgálónak konkrét információkat kell bekérnie annak érdekében, hogy megismerje ezeket a tényezőket és lehetséges következményeiket, és meg kell határoznia, hogy:
- a) a kontrollok tesztelése megfelelő alapot nyújtanak-e ahhoz, hogy a kontrollokra támaszkodjon;
  - (b) szükség van-e további kontrolltesztelésekre; vagy

- c) a lényeges hibás állítás kockázatait alapvető vizsgálati eljárások alkalmazásával szükséges-e kezelni.

#### *Alapvető vizsgálati eljárások*

7.3.12. A könyvvizsgáló alapvető vizsgálati eljárásainak magukban kell foglalniuk a jelentős kockázatokra konkrétan reagáló alapvető vizsgálati eljárásokat. Ha egy jelentős kockázatra vonatkozó válasz csupán alapvető vizsgálati eljárásokból áll, akkor ezeknek az eljárásoknak tartalmazniuk kell adatok teszteléseit.

7.3.13. A könyvvizsgáló alapvető vizsgálati eljárásainak a pénzügyi kimutatások zárási folyamatához kapcsolódó könyvvizsgálati eljárásokat kell tartalmaznia, beleértve:

- (a) a pénzügyi kimutatásokban lévő információk egyeztetését vagy összevetését a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal, beleértve a közzétételekben lévő információk egyeztetését vagy összevetését, akár a főkönyvön és az analitikákon belülről, akár azokon kívülről származnak az ilyen információk, és
- (b) a pénzügyi kimutatások elkészítése során elszámolt lényeges naplótételek és egyéb helyesbítések vizsgálatát.

7.3.14. A felmért kockázatoktól függetlenül alapvető vizsgálati eljárásokat kell végrehajtani minden egyes lényeges ügyletcsoporthoz, számlaegyenleg és közzétételek tekintetében.

*A 7.3.1. bekezdés előírja a könyvvizsgáló számára olyan további könyvvizsgálati eljárások kialakítását és végrehajtását, amelyeknek jellege, ütemezése és terjedelme a lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló felmért kockázatain alapul és azokra reagál. Emiatt lehet, hogy már végrehajtottak alapvető vizsgálati eljárásokat jelentős ügyletcsoporthoz, számlaegyenleghez és közzétételek tekintetében.*

*Nem minden állítást szükséges tesztelni egy lényeges ügyletcsoporthoz, számlaegyenleghez vagy közzétételekben belül. Ehelyett a végrehajtott alapvető vizsgálati eljárások kialakítása során annak az állításnak (azoknak az állításoknak) a könyvvizsgáló általi mérlegelése, amelyben (amelyekben), ha hibás állítás merülne fel, észszerű lehetősége van annak, hogy a hibás állítás lényeges, segíthet a végrehajtott eljárások megfelelő jellegének, ütemezésének és terjedelmének azonosításában.*

7.3.15. Ha a könyvvizsgáló év közben hajtott végre alapvető vizsgálati eljárásokat, a könyvvizsgálónak le kell fednie a fennmaradó időszakot az alábbiak végrehajtásával:

- (a) a közbenső időszakra vonatkozó kontrolltesztelésekkel kombinált alapvető vizsgálati eljárások; vagy
- (b) ha a könyvvizsgáló elegendőnek ítéli meg, kizárólag olyan további alapvető vizsgálati eljárások, amelyek kellő alapot nyújtanak a könyvvizsgálati következtetéseknek az évközi időponttól az időszak végéig történő kiterjesztéséhez.

#### *Alapvető elemző eljárások*

7.3.16. Ha a könyvvizsgáló alapvető elemző eljárásokat alkalmaz könyvvizsgálati bizonyíték szerzése céljából, a könyvvizsgálónak:

- (a) meg kell állapítania az alapvető elemző eljárás megfelelőségét a teszt céljára és az adott állítás(ok) szempontjából;

- (b) értékelnie kell azon adatok megbízhatóságát, amelyekből a könyvvizsgáló a nyilvántartott összegekre vagy arányszámokra vonatkozó várakozásait kialakítja, figyelembe véve a rendelkezésre álló információ forrását, összehasonlíthatóságát, valamint jellegét és relevanciáját, valamint az elkészítése feletti kontrollokat;
- (c) a nyilvántartott összegekre vagy arányszámokra vonatkozóan várakozást kell kialakítania és értékelnie kell, hogy a várakozás kellően pontos-e ahhoz, hogy lényeges hibás állításokat azonosítson;
- (d) meg kell határoznia a nyilvántartott összegek várt értékektől való bármely eltéréseinek azon összegét, amely anélkül elfogadható, hogy további vizsgálatra legyen szükség; és
- (e) meg kell vizsgálnia azokat az ingadozásokat vagy kapcsolatokat, amelyek az egyéb releváns információkkal nincsenek összhangban, vagy amelyek a várt értékektől jelentős összeggel eltérnek, azáltal, hogy interjúút készít a vezetéssel és a vezetés válaszai szempontjából releváns megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerez, valamint az adott körülmények között szükséges további könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre.

*Az alapvető elemző eljárások általában jobban alkalmazhatók az olyan nagyszámú ügyleteknél, amelyek az idő folyamán előre jelezhetők. A tervezett elemző eljárások alkalmazása azon a várakozáson alapul, hogy az ellenkezőjére utaló ismert körülmények hiányában az adatok között vannak és továbbra is lesznek kapcsolatok. Egy adott elemző eljárás megfelelősége azonban a könyvvizsgáló arra vonatkozó felmérésétől függ, hogy az mennyire lesz hatékony az olyan hibás állítás feltárásában, amely önmagában vagy más hibás állításokkal együttesen lényeges hibás állításokat eredményezhet a pénzügyi kimutatásokban.*

*A várakozáshoz képest tapasztalt eltérés azon összegének könyvvizsgáló általi meghatározását, amely további vizsgálat nélkül is elfogadható, a lényegesség befolyásolja, figyelembe véve azt a lehetőséget, hogy egy hibás állítás, önmagában vagy más hibás állításokkal együttesen lényeges hibás állításokat eredményezhet a pénzügyi kimutatásokban. Ahhoz, hogy a meggyőző bizonyíték kívánt szintjét elérjék, a felmért kockázat növekedésével az eltérés vizsgálat nélkül elfogadhatónak tekintett összege csökken.*

#### *Automatizált eszközök és technikák*

*Elemző eljárások végrehajthatók számos eszköz és technika használatával, amelyek lehetnek automatizáltak is. A technológia fejlődése az adatforrások számának és változatosságának növekedésével párosulva több lehetőséget teremthet a könyvvizsgáló számára automatizált eszközök és technikák használatára az alapvető elemző eljárások végrehajtása során.*

*Számtalan információforrás áll a könyvvizsgáló rendelkezésére (például közösségi média, szabad hozzáférésű információforrások), és egyesek megbízhatóbbak, mint mások. Az automatizált eszközök és technikák használata az alapvető elemző eljárások végrehajtásához lehetővé teszi a könyvvizsgáló számára több – a gazdálkodó egységen belüli és azon kívüli – forrásból származó információ beépítését az elemzésekbe, valamint azt is, hogy azokban jóval nagyobb mennyiségű adatot használjon. Mindazonáltal, változatlan a könyvvizsgáló arra vonatkozó felelőssége, hogy foglalkozzon az alapvető elemző eljárásokban használt adatok megbízhatóságával.*



### *Könyvvizsgálati mintavételezés*

7.3.17. Ha a könyvvizsgáló könyvvizsgálati mintavételezést használ a tételek tesztelésre való kiválasztásának eszközeként a lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadáskor, a könyvvizsgálónak:

- (a) Figyelembe kell vennie a könyvvizsgálati eljárások célját és annak a sokaságnak a jellemzőit, amelyből a mintavétel történik majd.
- (b) a mintavételi kockázat elfogadhatóan alacsony szintre való csökkentéséhez elegendő mintaméretet kell meghatározni;
- (c) Úgy kell kiválasztania a tételeket, hogy a sokaság minden egyes mintavételi egységének esélye legyen a kiválasztásra.
- (d) A célnak megfelelő könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania minden egyes kiválasztott tételen. Ha az eljárás a kiválasztott tételre nem alkalmazható, a könyvvizsgálónak az eljárást egy helyettesítő tételen kell végrehajtania. Ha a könyvvizsgáló egy kiválasztott tételre nem tudja alkalmazni a kialakított könyvvizsgálati eljárásokat vagy megfelelő alternatív eljárásokat, a könyvvizsgálónak ezt a tételt (kontrollok tesztelései esetén) az előírt kontrolltól való eltérésként vagy (adatok tesztelései esetén) hibás állításként kell kezelnie.
- (e) Meg kell vizsgálnia az azonosított eltérések vagy hibás állítások jellegét és okát, és értékelnie kell az azok által a könyvvizsgálati eljárás céljára és a könyvvizsgálat egyéb területeire gyakorolt lehetséges hatást.

#### *A minta kialakítása*

*A könyvvizsgálati minta kialakításakor a könyvvizsgáló mérlegelési szempontjai magukban foglalhatják:*

- *A teszt célját, a könyvvizsgálati eljárásoknak azt a kombinációját, amely valószínűleg a legjobban eléri a célt, azt, hogy mely tételeket válasszák ki a cél elérése érdekében, valamint az állítást, amelyet kezelnek.*
- *A keresett könyvvizsgálati bizonyíték jellege és a lehetséges eltérés vagy hibás állítás feltételei vagy az ezen könyvvizsgálati bizonyítékkal kapcsolatos egyéb jellemzők segítséget nyújtanak a könyvvizsgálónak annak meghatározásában, hogy mi minősül eltérésnek vagy hibás állításnak és milyen sokaságot használjon a mintavételezéshez.*

*A könyvvizsgáló mérlegelési szempontjai egy sokaság jellemzőire vonatkozóan magukban foglalhatják:*

- *Azt, hogy a tételek tesztelendő sokasága megfelelő-e a tesztelés céljainak eléréséhez. A mintavétel nem fog azonosítani vagy tesztelni olyan tételleket, amelyek nincsenek eleve már benne a sokaságban. Például, a követelésegyenlegek egy mintája használható a követelések létezésének teszteléséhez, de egy ilyen sokaság nem lenne megfelelő a követelések teljességének teszteléséhez.*
- *A sokaság méretét. Egyes esetekben nem vonható le statisztikai következtetés, ha a tesztelendő sokaság túl kicsi ahhoz, hogy abból mintát vegyenek.*

*A könyvvizsgálati mintavételezés alkalmazható nem statisztikai vagy statisztikai mintavételezési megközelítésekkel. Statisztikai következtetések statisztikai mintákból vonhatók le. A nem statisztikai*

*minták az ugyanazt az állítást kezelő más könyvvizsgálati eljárásokkal kombinációban alkalmazhatók.*

#### *A minta mérete*

*A mintavételezési kockázat azon szintje, amelyet a könyvvizsgáló hajlandó elfogadni, befolyásolja a minta szükséges méretét. Minél alacsonyabb szintű kockázatot hajlandó elfogadni a könyvvizsgáló, annál nagyobbak kell lennie a minta méretének. A 6. függelék tartalmaz példákat a minta méretét befolyásoló tényezőkre: kontrollok tesztelése és adatok tesztelése esetében.*

#### *Tételek tesztelésre történő kiválasztása*

*A statisztikai mintavételezésnél a minta tételeit úgy választják ki, hogy minden egyes mintavételezési egységnek ismert esélye legyen a kiválasztásra. A nem statisztikai mintavételezésnél megítélést alkalmaznak a minta tételeinek kiválasztására. Fontos, hogy a könyvvizsgáló reprezentatív mintát válasszon ki, a torzítás elkerülése érdekében a sokaságra jellemző tulajdonságokkal rendelkező mintatételek kiválasztásával.*

*A minták kiválasztásának fő módszerei a véletlenszerű kiválasztás, a rendszerezett kiválasztás és az ötletszerű kiválasztás.*

7.3.18. Azon rendkívül ritka esetekben, amikor a könyvvizsgáló egy mintában felfedezett hibás állítást vagy eltérést anomáliának tekint, a könyvvizsgálónak nagyfokú bizonyosságot kell szereznie arról, hogy ez a hibás állítás vagy eltérés a sokaság tekintetében nem reprezentatív. A könyvvizsgálónak ezt a mértékű bizonyosságot további könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával kell megszereznie, amelyek célja, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen arra vonatkozóan, hogy a hibás állítás vagy az eltérés a sokaság többi részére nincs hatással.

7.3.19. Az adatok tesztelése esetében a könyvvizsgálónak a mintában talált hibás állításokat ki kell vetítenie a sokaságra.

*Egy olyan hibás állítást, amelyről azt állapították meg, hogy anomália, nem szükséges kivetíteni a fennmaradó sokaság egészére.*

7.3.20. A könyvvizsgálónak értékelnie kell:

- (a) a minta eredményeit; és
- (b) azt, hogy a könyvvizsgálati mintavételezés alkalmazása észszerű alapot nyújtott-e a tesztelt sokaságra vonatkozó következtetésekhez.

*Kontrollok tesztelése esetében a minta váratlanul magas eltérési szintje a lényeges hibás állítás felmért kockázatának növekedését eredményezheti, hacsak nem szereznek az eredeti felmérést alátámasztó további könyvvizsgálati bizonyítékot. Adatok tesztelése esetében az egy mintában előforduló váratlanul magas összegű hibás állítás miatt, arra vonatkozó további könyvvizsgálati bizonyíték hiányában, hogy nincs lényeges hibás állítás, a könyvvizsgáló úgy vélheti, hogy egy ügyletcsoport vagy számlaegyenleg lényeges hibás állítást tartalmaz. Emellett, adatok tesztelése esetében a kivetített hibás állítás plusz az anomáliás hibás állítás, ha van ilyen, adja a könyvvizsgálónak a sokaságban előforduló hibás állításokkal kapcsolatos legjobb becslését.*

*Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálati mintavételezés nem nyújtott észszerű alapot a tesztelt sokaságra vonatkozó következtetések levonásához, a könyvvizsgáló:*

- *kérheti a vezetést arra, hogy vizsgálják meg az azonosított hibás állításokat és a további hibás állítások esélyét és végezzenek el bármely szükséges helyesbítést; vagy*
- *a további könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét úgy igazíthatja, hogy a szükséges bizonyosságot a leginkább elérje. Például ellenőrzések tesztelése esetén a könyvvizsgáló növelheti a minta méretét, tesztelhet egy alternatív kontrollt vagy módosíthatja a kapcsolódó alapvető vizsgálati eljárásokat.*

#### *Külső megerősítések*

7.3.21. A könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy elvégzendők-e külső megerősítési eljárások alapvető eljárásként.

*A külső megerősítési eljárások gyakran relevánsak a számlaegyenlegekkel és azok elemeivel kapcsolatos állítások kezelésekor, de nem szükséges, hogy ezekre a tételekre korlátozódjanak. A könyvvizsgáló például kérheti a gazdálkodó egység és más felek közötti megállapodások, szerződések vagy ügyletek feltételeinek külső megerősítését. Külső megerősítési eljárások végrehajthatók bizonyos feltételek hiányára vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése céljából is.*

7.3.22. Külső megerősítési eljárások alkalmazásakor a könyvvizsgálónak ellenőrzés alatt kell tartania:

- a megerősítendő vagy az igényelt információ meghatározását és a megfelelő megerősítő fél kiválasztását;
- a megerősítési kérések megtervezését, beleértve annak megállapítását, hogy a kérések megfelelően vannak-e megcímezve és tartalmazzák-e a közvetlenül a könyvvizsgálónak küldendő válasza vonatkozó visszaküldési információt; és
- a kérések kiküldését a megerősítő fél felé, beleértve adott esetben a nyomon követő kéréseket.

7.3.23. Ha a vezetés nem engedélyezi a könyvvizsgálónak egy megerősítési kérés kiküldését, a könyvvizsgálónak:

- rá kell kérdeznie a vezetés általi megtagadás okaira és könyvvizsgálati bizonyítékot kell keresnie ezek érvényességére és észszerűségére vonatkozóan;
- értékelnie kell azt, hogy a vezetés általi megtagadás milyen hatással van a lényeges hibás állítás releváns kockázatainak könyvvizsgáló általi felmérésére, beleértve a csalás kockázatát, valamint az egyéb könyvvizsgálati eljárások jellegére, ütemezésére és terjedelmére; és
- a releváns és megbízható könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzése érdekében kialakított alternatív könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania.

7.3.24. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálói megerősítési kérés kiküldése engedélyezésének vezetés általi megtagadása észszerűtlen, vagy a könyvvizsgáló alternatív könyvvizsgálati eljárásokból nem tud releváns és megbízható könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni, a könyvvizsgálónak kommunikálnia kell az irányítással megbízott személyekkel. A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálatra és a könyvvizsgálói véleményre gyakorolt hatásokat is meg kell határoznia.<sup>14</sup>

7.3.25. Ha a könyvvizsgáló olyan tényezőket azonosít, amelyek kételyeket vetnek fel a megerősítési kérésre adott válaszok megbízhatóságával kapcsolatban, a könyvvizsgálónak további

<sup>14</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.14. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie ezen kételyek eloszlátása érdekében. Ha a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy a megerősítési kérésre adott válasz nem megbízható, a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy ez milyen hatással van a lényeges hibás állítás releváns kockázatainak felmérésére, beleértve a csalás kockázatát is, valamint az egyéb könyvvizsgálati eljárások kapcsolódó jellegére, ütemezésére és terjedelmére.

7.3.26. A könyvvizsgálónak a releváns és megbízható könyvvizsgálati bizonyítékok megszerzése érdekében minden egyes nemválaszolás esetén alternatív könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania.

7.3.27. A könyvvizsgálónak meg kell vizsgálnia a kivételeket annak megállapítása érdekében, hogy azok jeleznek-e hibás állításokat.

7.3.28. A könyvvizsgálónak értékelnie kell azt, hogy a külső megerősítési eljárások eredményei, ha vannak ilyenek, releváns és megbízható könyvvizsgálati bizonyítékot nyújtanak-e vagy szükség van-e további könyvvizsgálati bizonyítékokra.

#### 7.4. Konkrét hangsúlyos területek

##### *A vállalkozás folytatása*

*A könyvvizsgáló felelősségei, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen és következtetést vonjon le arra vonatkozóan, hogy:*

- helyénvaló a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása a pénzügyi kimutatások készítése során; valamint*
- az összegyűjtött könyvvizsgálati bizonyítékok alapján fennáll-e lényeges bizonytalanság a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban.*

*Ezek a felelősségek akkor is fennállnak, ha a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek nem tartalmaznak kifejezett követelményt a vezetés számára arra vonatkozóan, hogy konkrétan mérje fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességét.*

7.4.1. A könyvvizsgálónak értékelnie kell a vezetésnek a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességére vonatkozó felmérését.<sup>15</sup>

*A jelen Rész követelményeinek megfelelően a könyvvizsgálónak szükséges értékelnie a vezetésnek a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességére vonatkozó felmérését. Sok esetben lehet, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységek vezetése nem készített részletes felmérést a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességére vonatkozóan, hanem ehelyett a vállalkozás mélyreható ismeretére és előre jelzett jövőbeli kilátásokra támaszkodhat. Ilyen esetekben helyénvaló lehet a gazdálkodó egység közép- és hosszú távú finanszírozását megvitatni a vezetéssel, feltéve hogy a vezetés terveit elegendő dokumentált bizonyítékkal alá lehet támasztani, és azok összhangban vannak a könyvvizsgáló gazdálkodó egységre vonatkozó ismereteivel. Ennélfogva, a vállalkozás folytatásának könyvvizsgáló általi értékelése például teljesíthető megbeszéléssel, interjúval és az alátámasztó dokumentáció szemrevételezésével.*

*A tulajdonos-vezetők által nyújtott folyamatos támogatás gyakran fontos a kevésbé összetett gazdálkodó egységek vállalkozás folytatására való képessége szempontjából. Ha egy kevésbé*

<sup>15</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.17. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

*összetett gazdálkodó egységet nagymértékben a tulajdonos-vezető által adott kölcsönből finanszíroznak, fontos lehet, hogy ezeket a forrásokat ne vonják meg. Ha a gazdálkodó egység a tulajdonos-vezető további támogatásától függ, a könyvvizsgáló értékelheti, képes-e a tulajdonos-vezető teljesíteni a támogatási megállapodás szerinti kötelmét. Ezen túlmenően a könyvvizsgáló kérheti az ilyen támogatáshoz kötődő feltételeknek, valamint a tulajdonos-vezető szándékának vagy értelmezésének írásbeli megerősítését.*

7.4.2. A gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességének vezetés általi felmérésének értékelésekor a könyvvizsgálónak:

- (a) Ugyanazt az időszakot kell figyelembe vennie, amelyet a vezetés használt a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírásai alapján. Ha ez az időszak a pénzügyi kimutatások fordulónapjától számított tizenkét hónapnál rövidebb időszak, a könyvvizsgálónak fel kell kérnie a vezetést, hogy terjessze ki az időszakot. Ha a vezetés nem készíti el vagy nem terjeszti ki a felmérést, a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell a könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatásokat.<sup>16</sup>
- (b) Mérlegelnie kell, hogy a vezetés felmérése tartalmaz-e minden releváns információt, amelyről a könyvvizsgálónak a könyvvizsgálat eredményeképpen tudomása van.

*A könyvvizsgáló éber marad annak lehetőségére is, hogy vannak olyan ismert – beütemezett vagy más módon tudott – események vagy körülmények, amelyek a vezetés által alkalmazott felmérési időszak után következnek majd be, és amelyek megkérdőjelezhetik a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel vezetés általi alkalmazását a pénzügyi kimutatások készítése során. Minél távolabbi jövőben vannak az események vagy körülmények, annál jelentősebbnek szükséges lenniük a vállalkozás folytatásával kapcsolatos kérdéseknek ahhoz, hogy a könyvvizsgáló további intézkedéseket tegyen.*

7.4.3. A könyvvizsgálónak ki kell kérdeznie a vezetést arról, hogy van-e tudomása olyan eseményekről vagy körülményekről a vezetés felmérésén túli időszakban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban.

7.4.4. Ha azonosítottak olyan eseményeket vagy körülményeket, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, a könyvvizsgálónak további könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával - beleértve a mérséklő tényezők mérlegelését - elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie annak meghatározásához, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság. Ezeknek az eljárásoknak magukban kell foglalniuk a következőket:

- (a) Amennyiben a vezetés még nem végezte el a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességének a felmérését, a vezetés felkérése a felmérésének az elkészítésére.
- (b) A vezetés vállalkozás folytatására vonatkozó felmérésével kapcsolatos jövőbeli intézkedésekre vonatkozó terveinek értékelése abban a tekintetben, hogy ezen tervek kimenetele valószínűleg javít-e a helyzeten, és az adott körülmények között a vezetés tervei megvalósíthatók-e.
- (c) Ha a gazdálkodó egység készített cash flow előrejelzést, és az előrejelzés elemzése jelentős tényező az események vagy körülmények jövőbeli kimenetelének mérlegelése során a vezetés jövőbeli intézkedésekre vonatkozó terveinek az értékelésekor:

<sup>16</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.20. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

- (i) az előrejelzés elkészítéséhez előállított mögöttes adatok megbízhatóságának értékelése, valamint
  - (ii) annak meghatározása, hogy megfelelően alátámasztottak-e az előrejelzés mögöttes feltételei.
- (d) Annak mérlegelése, hogy rendelkezésre áll-e bármilyen további tény vagy információ azóta, hogy a vezetés elvégezte a felmérést.

*Lényeges bizonytalanság áll fenn, ha annak potenciális hatása és bekövetkezésének valószínűsége olyan mértékű, hogy a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint a bizonytalanság jellegének és hatásainak megfelelő közzététele szükséges a valós bemutatást előíró pénzügyi beszámolási keretelvek esetében a pénzügyi kimutatások valós bemutatásához, vagy megfelelést előíró keretelvek esetében ahhoz, hogy a pénzügyi kimutatások ne legyenek félrevezetőek.*

7.4.5. Ha a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek a pénzügyi kimutatások fordulónapját követően jelentősen késlekednek a pénzügyi kimutatások jóváhagyásával, a könyvvizsgálónak rá kell kérdeznie a késedelem okaira. Ha a könyvvizsgáló úgy véli, hogy a késedelem a vállalkozás folytatásának felméréssel kapcsolatos eseményekkel vagy körülményekkel lehet kapcsolatban, szükség szerint el kell végeznie további könyvvizsgálati eljárásokat, és mérlegelnie kell a lényeges bizonytalanság fennállására vonatkozó következtetésére gyakorolt hatást.

#### *A kontrollok vezetés általi felülírása*

7.4.6. A könyvvizsgálónak könyvvizsgálati eljárásokat kell kialakítania és végrehajtania, hogy:

- (a) Tesztelje a főkönyvben rögzített manuális és automatizált naplótételek és a pénzügyi kimutatások elkészítése során tett egyéb helyesbítések megfelelőségét, beleértve:
  - (i) interjú készítését a pénzügyi beszámolási folyamatban részt vevő személyekkel a naplótételek feldolgozásával és egyéb helyesbítésekkel kapcsolatos nem helyénvaló vagy szokatlan tevékenységre vonatkozóan;
  - (ii) a beszámolási időszak végén rögzített naplótételek és egyéb helyesbítések kiválasztása; valamint
  - (iii) a naplótételek és egyéb helyesbítések egész időszakra vonatkozó tesztelése szükségességének mérlegelése.
- (b) Áttekintse a számviteli becsléseket az elfogultság szempontjából és értékelje, hogy az elfogultságot eredményező körülmények, ha vannak ilyenek, csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatát testesítik-e meg. Az áttekintés végrehajtásakor a könyvvizsgálónak:
  - (i) Értékelnie kell, hogy a vezetés megítélései és döntései jeleznek-e olyan lehetséges elfogultságot a gazdálkodó egység vezetése részéről, még akkor is, ha azok önmagukban észszerűek, amely csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatát testesítheti meg. Ha igen, akkor a könyvvizsgálónak egészükben véve újra kell értékelnie a számviteli becsléseket, és
  - (ii) visszamenőlegesen át kell tekintenie a vezetésnek az előző évi pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett jelentős számviteli becslésekhez kapcsolódó megítéléseit és feltételezéseit.



- (c) Olyan jelentős szokatlan ügyletek esetén, amelyek kívül esnek a gazdálkodó egység szokásos üzletmenetén, vagy amelyek egyébként szokatlanok tűnnek, értékelje, hogy az ügyletek üzleti szempontból vett értelme (vagy annak hiánya) arra utal-e, hogy lehet, hogy ezeket a beszámolókészítés során elkövetett csalás kivitelezése vagy az eszközök elsikkasztásának leplezése céljából kötötték meg.
- (d) Választ adjon a kontrollok vezetés általi felülírásának azonosított kockázataira, amennyiben az (a)-(c) pontok még nem kezelték azokat.

*Bár annak a kockázatnak a szintje, hogy a vezetés felülírja a kontrollokat, gazdálkodó egységenként változik, a kockázat mégis jelen van minden gazdálkodó egység esetében. Az ilyen felülírások előfordulási módjának kiszámíthatatlansága miatt ez csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatának, és ezért jelentős kockázatnak minősül.*

*A pénzügyi kimutatások csalásból eredő lényeges hibás állítása gyakran magában foglalja a pénzügyi beszámolási folyamat nem helyénvaló vagy nem engedélyezett naplótételek rögzítésével történő manipulálását. Ez előfordulhat az év egészében vagy az időszak végén, vagy ezekben egyaránt, vagy azáltal, hogy a vezetés a pénzügyi kimutatásokban megjelenített összegeken olyan helyesbítéseket hajt végre, amelyek a naplótételekben nem tükröződnek, például átsorolások révén.*

#### *Automatizált eszközök és technikák*

*A manuális főkönyvi rendszerekben a nem standard naplótételeket az analitikák, a naplók és az alátámasztó dokumentáció szemrevételezése révén lehet azonosítani. Amikor automatizált eljárásokat alkalmaznak a főkönyv vezetéséhez és a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez, az ilyen tételek lehet, hogy csak elektronikus formában léteznek, és ezáltal könnyebben azonosíthatók lehetnek automatizált eszközök és technikák alkalmazásával.*

#### *Kapcsolt felek*

- 7.4.7. A könyvvizsgálónak további könyvvizsgálati eljárásokat kell kialakítania és végrehajtania, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a lényeges hibás állításnak a kapcsolt felek közötti viszonyokhoz és ügyletekhez kapcsolódó felmért kockázatairól, beleértve az alábbiak szemrevételezését:
- (a) a könyvvizsgáló eljárásainak részeként beszerzett banki és jogi megerősítések;
  - (b) a tulajdonosok és az irányítással megbízott személyek üléseiről készült jegyzőkönyvek; valamint
  - (c) a könyvvizsgáló által a gazdálkodó egység körülményei között szükségesnek tartott egyéb nyilvántartások vagy dokumentumok.
- 7.4.8. Ha a könyvvizsgáló olyan megállapodásokat vagy információt azonosít, amelyek a vezetés által korábban nem azonosított vagy a könyvvizsgálóval nem közölt kapcsolt felek közötti viszonyok vagy ügyletek létezésére utalnak, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy a mögöttes körülmények megerősítik-e ezen viszonyok vagy ügyletek létezését.
- 7.4.9. Ha a könyvvizsgáló olyan kapcsolt feleket vagy kapcsolt felek közötti jelentős ügyleteket azonosít, amelyeket a vezetés korábban nem azonosított vagy a könyvvizsgálóval nem közölt, a könyvvizsgálónak:



- (a) Azokban az esetekben, amikor a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek kapcsolt felekre vonatkozó követelményeket állapítanak meg:
  - (i) fel kell kérnie a vezetést arra, hogy a könyvvizsgáló által végrehajtandó további értékelés céljából azonosítsa az újonnan azonosított kapcsolt felekkel folytatott összes ügyletet;
  - (ii) interjút kell készítenie arra vonatkozóan, hogy a gazdálkodó egység kapcsolt felek közötti viszonyok és ügyletek feletti kontrolljai miért nem voltak képesek arra, hogy lehetővé tegyék a kapcsolt felek közötti viszonyok vagy ügyletek azonosítását vagy közzétételét;
- (b) Megfelelő alapvető könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania ezen újonnan azonosított kapcsolt felek vagy a kapcsolt felek közötti jelentős ügyletek esetében;
- (c) Újra kell mérlegelnie annak kockázatát, hogy létezhetnek olyan egyéb kapcsolt felek vagy kapcsolt felek közötti jelentős ügyletek, amelyeket a vezetés korábban nem azonosított vagy a könyvvizsgálóval nem közölt, és szükség szerint további könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania; továbbá
- (d) ha a közlés vezetés általi elmulasztása szándékosnak tűnik (és ezért csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatát jelzi), értékelnie kell a könyvvizsgálatra gyakorolt hatásokat.

Szemponatok, amikor a megbízásért felelős munkacsoportnak vannak a megbízásért felelős partneren kívüli tagjai

7.4.10. Ha a könyvvizsgáló olyan kapcsolt feleket vagy kapcsolt felek közötti jelentős ügyleteket azonosít, amelyeket a vezetés korábban nem azonosított vagy a könyvvizsgálóval nem közölt, a könyvvizsgálónak azonnal közölnie kell a releváns információt a megbízásért felelős munkacsoport többi tagjával.

7.4.11. Kapcsolt felek közötti, a gazdálkodó egység szokásos üzletmenetén kívül eső azonosított jelentős ügyletek esetén a könyvvizsgálónak:

- (a) Szemrevételeznie kell a mögöttes szerződéseket vagy megállapodásokat, ha vannak ilyenek, és értékelnie kell, hogy:
  - (i) az ügyletek üzleti szempontból vett értelme (vagy annak hiánya) arra utal-e, hogy lehet, hogy ezeket a beszámolóképzés során elkövetett csalás kivitelezése vagy az eszközök elsikkasztásának leplezése céljából kötötték meg;
  - (ii) az ügyletek feltételei összhangban vannak-e a vezetés által adott magyarázatokkal; és
  - (iii) az ügyleteket a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban megfelelően számolták-e el, mutatták-e be és tették-e közzé.
- (b) Könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie arra vonatkozóan, hogy az ügyleteket megfelelően engedélyezték és jóváhagyták.

7.4.12. Ha a könyvvizsgáló a gazdálkodó egység szokásos üzletmenetén kívül eső jelentős ügyleteket azonosít, a könyvvizsgálónak interjút kell készítenie a vezetéssel ezen ügyletek jellegéről és arról, hogy kapcsolt felek lehetnek-e érintettek.

7.4.13. Ha a vezetés olyan állítást tett a pénzügyi kimutatásokban, amely szerint egy kapcsolt felek közötti ügyletet a szokásos piaci feltételek szerint lebonyolított ügyletnek megfelelő feltételekkel kötötték

meg, a könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie az állításról.

#### *Számviteli becslések*

7.4.14. A könyvvizsgálónak ki kell alakítania és végre kell hajtania a számviteli becslésekhez kapcsolódó további könyvvizsgálati eljárásokat, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló felmért kockázataira vonatkozóan, beleértve a kapcsolódó közzétételek vonatkozásában is.

7.4.15. A könyvvizsgálónak a lényeges hibás állításnak az állítások szintjén fennálló, egy számviteli becsléssel kapcsolatos felmért kockázataira való válaszadást szolgáló további könyvvizsgálati eljárásainak magukban kell foglalniuk egyet vagy többet az alábbi megközelítések közül:

- (a) Könyvvizsgálati bizonyíték szerzése a könyvvizsgálói jelentés dátumáig bekövetkező eseményekből (lásd 7.4.16. bekezdés).
- (b) Annak tesztelése, hogy a vezetés hogyan készítette el a számviteli becslést (lásd 7.4.17.–7.4.18. bekezdések).
- (c) A könyvvizsgáló pontbecslésének vagy az általa becsült tartománynak a kialakítása (lásd 7.4.19. bekezdés).

*Tekintettel egy kevésbé összetett gazdálkodó egységnél előforduló számos számviteli becslés jellegére, egy számviteli becslés végeredménye ismert lehet a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt. Ilyen körülmények között a könyvvizsgálói jelentés dátumáig bekövetkező eseményekből szerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot nyújthat a lényeges hibás állítás felmért kockázatainak kezeléséhez. Egyes számviteli becslések esetében azonban a könyvvizsgálói jelentés dátumáig bekövetkező események lehet, hogy nem nyújtanak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot arra vonatkozóan, hogy a számviteli becslés észszerű-e vagy tartalmaz-e hibás állítást (például, amikor események vagy körülmények csak hosszabb időszak alatt alakulnak ki). Ilyen körülmények között a könyvvizsgáló további könyvvizsgálati eljárásai a (b) vagy (c) pontban lévő megközelítéseket foglalják magukban.*

Könyvvizsgálati bizonyíték szerzése a könyvvizsgálói jelentés dátumáig bekövetkező eseményekből

7.4.16. Amikor a könyvvizsgáló további könyvvizsgálati eljárásai magukban foglalják könyvvizsgálati bizonyíték szerzését a könyvvizsgálói jelentés dátumáig bekövetkező eseményekből, a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy az ilyen könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő-e, figyelembe véve a körülményekben és egyéb releváns feltételekben az esemény és az értékelés időpontja között bekövetkező bármilyen változást, amely befolyásolhatja az ilyen könyvvizsgálati bizonyíték relevanciáját.

Annak tesztelése, hogy a vezetés hogyan készítette el a számviteli becslést

7.4.17. Annak tesztelésekor, hogy a vezetés hogyan készítette el a számviteli becslést, a könyvvizsgáló további könyvvizsgálati eljárásainak kezelniük kell azt, hogy:

- (a) Megfelelő-e a kiválasztott módszer;
- (b) A jelentős feltételezések és adatok konzisztensek és megfelelők-e, és azok integritását fenntartják-e a módszer alkalmazása során;

- (c) A módszerben, a jelentős feltételezésekben és az adatokban az előző időszakokhoz képest bekövetkezett változások megfelelők-e;
- (d) A vezetésnek szándékában áll-e konkrét intézkedéseket tenni;
- (e) A módszer, a jelentős feltételezések és adatok kiválasztása során alkalmazott megítélések előidéznek-e a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzéseket. Ha a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzések azonosítására kerül sor, a könyvvizsgálónak értékelnie kell a könyvvizsgálatra gyakorolt hatásokat. Amennyiben félrevezetési szándék áll fenn, a vezetés elfogultsága csalási jellegű;
- (f) Az adatok relevánsak és megbízhatók-e az adott körülmények között; továbbá
- (g) A számítások matematikailag pontosak-e és a megítéléseket következetesen alkalmazták-e.

*Módszer, jelentős feltételezések és adatok*

*A módszernek, a jelentős feltételezéseknek és az adatoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek összefüggésében való megfelelőségének, valamint, ha értelmezhető, az előző időszakhoz képest bekövetkezett változásoknak a könyvvizsgáló általi mérlegeléseinek releváns szempontjai magukban foglalhatják a következőket:*

- *A vezetés indoklását a módszer, a feltételezés és az adatok kiválasztására vonatkozóan;*
- *Azt, hogy a módszer, a feltételezés és az adatok helyénvalók-e az adott körülmények között, tekintettel a számviteli becslés jellegére, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeire, valamint arra az üzleti tevékenységre, iparágra és környezetre, amelyben a gazdálkodó egység működik;*
- *Azt, hogy egy módszer, feltételezés vagy adat kiválasztásában az előző időszakokhoz képest bekövetkezett változás új körülményeken vagy új információkon alapul-e. Ha nem, a változás lehet, hogy nem észszerű és nem felel meg a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek. Egy számviteli becslés önkényes változtatásai lényeges hibás állításokat idézhetnek elő a pénzügyi kimutatásokban, vagy a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzések lehetnek;*
- *Azt, hogy ha a vezetés azt állapította meg, hogy különböző módszerek jelentősen eltérő becslések tartományát eredményezik, hogyan vizsgálta a vezetés ezeknek az eltéréseknek az okait;*
- *Azt, hogy a jelentős feltételezések összhangban vannak-e egymással és az egyéb számviteli becslésekben használtakal.*

7.4.18. A könyvvizsgáló további könyvvizsgálati eljárásainak kezelniük kell, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek összefüggésében a vezetés megfelelő lépéseket tett-e abból a célból, hogy megértse a becslési bizonytalanságot, és megfelelő pontbecslések kiválasztásával, valamint kapcsolódó közzétételek kidolgozásával kezelje a becslési bizonytalanságot. Ha a vezetés nem tett megfelelő lépéseket, a könyvvizsgálónak:

- (a) fel kell kérnie a vezetést, hogy további eljárásokat hajtson végre a becslési bizonytalanság megértése céljából, vagy, hogy kezelje azt a vezetés pontbecslése kiválasztásának újragondolásával, vagy a becslési bizonytalansággal kapcsolatos további közzétételek megadásának mérlegelésével; valamint

- (b) ha a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy a vezetésnek a könyvvizsgáló kérésére adott válasza nem kezeli kielégítően a becslési bizonytalanságot, amennyire lehetséges ki kell alakítania a könyvvizsgáló pontbecslését vagy az általa becsült tartományt.

*Amikor a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek nem határozzák meg, hogy hogyan válasszák ki a pontbecslést az észszerűen lehetséges végeredmények közül, vagy amikor azok nem írnak elő konkrét közzétételeket, a megítélésnek a vezetés részéről való gyakorlása fontos szempont a könyvvizsgáló számára a kiválasztott pontbecslés és a kapcsolódó közzétételek megfelelőségére vonatkozóan.*

*Az olyan kérdések, amelyek relevánsak lehetnek a könyvvizsgáló számára a vezetés becslési bizonytalansággal kapcsolatos közzétételei tekintetében, magukban foglalják a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeit, amelyek előírhatnak közzétételeket:*

- amelyek az összeget számviteli becslésként írják le és kifejtik az elkészítésére alkalmazott eljárás jellegét és korlátait; valamint*
- a számviteli becslésekkel kapcsolatos lényeges számviteli politikai információkról, amelyek magukban foglalhatják a vezetés jelentős vagy kritikus megítéléseit, továbbá jelentős jövőre vonatkozó feltételezéseket vagy a becslési bizonytalanság más forrásait.*

A könyvvizsgáló pontbecslésének vagy az általa becsült tartománynak a kialakítása

7.4.19. Amikor a könyvvizsgáló pontbecslést vagy tartományt alakít ki a vezetés pontbecslésének az értékelése céljából, a könyvvizsgáló további könyvvizsgálati eljárásainak magukban kell foglalniuk könyvvizsgálati eljárásokat:

- (a) annak értékelésére, hogy az alkalmazott módszerek, feltételezések vagy adatok megfelelők-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek összefüggésében; és
- (b) annak meghatározására, hogy a tartomány csak olyan összegeket tartalmaz, amelyeket elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték támaszt alá.

*A könyvvizsgálónak az a döntése, hogy egy pontbecslést alakítson-e ki, nem pedig egy tartományt, függhet a számviteli becslés jellegétől, valamint a könyvvizsgáló szakmai megítélésétől az adott körülmények között. Például, a számviteli becslés lehet olyan jellegű, hogy kisebb változékonyság várható az észszerűen lehetséges végeredményekben. Ilyen körülmények között egy pontbecslés kialakítása hatékony megközelítés lehet, különösen, ha azt nagyobb fokú precizitással ki lehet alakítani.*

*Az arra vonatkozó követelmény, hogy a könyvvizsgáló határozza meg, hogy a tartomány csak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékkal alátámasztott összegeket tartalmaz, nem jelenti azt, hogy a könyvvizsgáló számára elvárás könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a tartományon belüli minden egyes lehetséges végeredmény egyenként történő alátámasztásához. Ehelyett a könyvvizsgáló valószínűleg annak meghatározásához szerez bizonyítékot, hogy a tartomány két végén lévő pontok észszerűek az adott körülmények között, ezáltal alátámasztva azt, hogy a szóban forgó két pont közé eső összegek szintén észszerűek.*

#### Készletek

7.4.20. Ha a készletek lényegesek a pénzügyi kimutatások szempontjából, a könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie a készletek létezésére és állapotára azáltal, hogy:

- (a) Hacsak nem kivitelezhetetlen, részt vesz a fizikai leltárfelvételen annak érdekében, hogy:
  - (i) értékelje a vezetésnek a gazdálkodó egység fizikai leltárfelvételi eredményeinek nyilvántartására és kontrollálására vonatkozó utasításait és eljárásait;
  - (ii) megfigyelje a vezetés leltározási eljárásainak végrehajtását;
  - (iii) szemrevételezze a készleteket; és
  - (iv) tesztszámolásokat hajtson végre;
- (b) Könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre a gazdálkodó egység végleges készletnyilvántartásaira vonatkozóan annak meghatározása céljából, hogy azok pontosan tükrözik-e a tényleges leltárfelvétel eredményeit; valamint
- (c) Ha a fizikai leltárfelvételre a pénzügyi kimutatások fordulónapjától eltérő időpontban kerül sor, könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre arra vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték szerzése érdekében, hogy a leltárfelvétel napja és a pénzügyi kimutatások fordulónapja közötti készletváltozásokat megfelelően rögzítették-e.

7.4.21. Ha előre nem látott körülmények miatt a könyvvizsgáló nem volt jelen a leltárfelvételen, a könyvvizsgálónak más időpontban kell néhány fizikai leltárfelvételt készítenie vagy megfigyelnie, és könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania a közbenső ügyletekre vonatkozóan. Ha a fizikai leltárfelvételen való részvétel kivitelezhetetlen, a könyvvizsgálónak alternatív könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a készletek létezéséről és állapotáról, vagy, ha ez nem lehetséges, meg kell állapítania a könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást.<sup>17</sup>

*Bizonyos esetekben nem kivitelezhető a fizikai leltárfelvételen való részvétel. Ez adódhat olyan tényezők miatt, mint a készletek jellege és helye, például, ha a készleteket olyan helyen tartják, amely veszélyeztetheti a könyvvizsgáló biztonságát. Az azzal járó általános kellemetlenség, nehézség, idő vagy költség kérdése azonban nem elegendő a könyvvizsgáló azon döntésének alátámasztásához, hogy a részvétel kivitelezhetetlen. Bizonyos esetekben, ahol a részvétel nem kivitelezhető, alternatív könyvvizsgálati eljárások, például a fizikai leltárfelvétel előtt megszerzett vagy vásárolt konkrét készlettételek későbbi értékesítési dokumentációjának szemrevételezése, elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot nyújthatnak a készletek létezésére és állapotára. Más esetekben azonban lehet, hogy nem lehetséges elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a készletek létezéséről és állapotáról alternatív könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával. Ilyen esetekben előírás a könyvvizsgáló számára, hogy a hatókör-korlátozás eredményeképpen minősítse a könyvvizsgálói jelentésben lévő véleményt.*

7.4.22. Ha a harmadik fél kezelésében és kontrollja alatt lévő készletek lényegesek a pénzügyi kimutatások szempontjából, a könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie a szóban forgó készletek létezéséről és állapotáról a mennyiségekre és állapotra vonatkozó visszaigazolás, vagy szemrevételezés vagy más, az adott körülmények között megfelelő könyvvizsgálati eljárások végrehajtása révén.

<sup>17</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.15. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

### *Peres ügyek és jogi igények*

7.4.23. A könyvvizsgálónak további könyvvizsgálati eljárásokat kell kialakítania és végrehajtania, beleértve az alábbiakat, annak érdekében, hogy azonosítsa a gazdálkodó egységet érintő olyan peres ügyeket és egyéb jogi igényeket, amelyek lényeges hibás állítás kockázatát okozhatják:

- (a) A vezetéssel és adott esetben a gazdálkodó egység egyéb munkatársaival (beleértve a belső jogi tanácsadót is) készített interjú;
- (b) Az irányítással megbízott személyek megbeszéléseiről készült jegyzőkönyvek, valamint a gazdálkodó egység és külső jogi tanácsadói közötti levelezés szemrevételezése, és
- (c) Jogi költség számlák szemrevételezése.

7.4.24. Ha a könyvvizsgáló az azonosított peres ügyekre vagy egyéb jogi igényekre vonatkozóan méri fel a lényeges hibás állítás kockázatát, vagy amikor a végrehajtott könyvvizsgálati eljárások azt jelzik, hogy lehetnek egyéb lényeges peres ügyek vagy egyéb jogi igények, a könyvvizsgálónak a jelen standard által előírt eljárásokon felül közvetlen kommunikációt kell folytatnia a gazdálkodó egység külső jogi tanácsadójával. A könyvvizsgálónak ezt a vezetéstől készített és a könyvvizsgáló által elküldött interjúlevélén keresztül kell megtennie, amelyben felkéri a külső jogi tanácsadót, hogy közvetlenül a könyvvizsgálóval kommunikáljon.<sup>18</sup>

7.4.25. A könyvvizsgálónak minősítenie kell a könyvvizsgálói jelentésben lévő véleményt,<sup>19</sup> ha:

- (a) a vezetés megtagadja, hogy engedélyezze a könyvvizsgálónak azt, hogy kommunikáljon vagy találkozzon a gazdálkodó egység külső jogi tanácsadójával, vagy a gazdálkodó egység külső jogi tanácsadója megtagadja, hogy megfelelően válaszoljon az interjúlevélre, vagy tilos számára a válaszadás, és
- (b) a könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni alternatív könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával.

### *Könyvvizsgálati eljárások, amikor jogszabálynak vagy szabályozásnak való meg nem felelést azonosítanak vagy gyanítanak*

7.4.26. A könyvvizsgálónak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot kell szereznie azon jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelésre vonatkozóan, amelyekről általánosan elfogadott, hogy közvetlen hatással vannak a pénzügyi kimutatásokban szereplő lényeges összegek és közzétételek meghatározására.<sup>20</sup>

7.4.27. Ha a könyvvizsgáló a jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelés vagy vélt meg nem felelés esetére vonatkozó információról szerez tudomást, akkor a könyvvizsgálónak:

- (a) meg kell ismernie a jelleget és körülményeket, és a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt lehetséges hatás értékeléséhez szükséges további információkat kell szereznie;
- (b) meg kell beszélnie a meg nem felelést a vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel, kivéve, ha ezt jogszabály vagy szabályozás tiltja;

<sup>18</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.14. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

<sup>19</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.16. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

<sup>20</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.10. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

- (c) ha nem szerezhető elegendő információ a vélt meg nem felelésről, értékelnie kell azt, hogy az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték hiánya milyen hatással van a könyvvizsgálói véleményre; és
- (d) értékelnie kell a könyvvizsgálat egyéb vonatkozásaira gyakorolt hatásokat, beleértve a könyvvizsgáló kockázatelemzését és az írásbeli nyilatkozatok megbízhatóságát is, és megfelelő intézkedést kell tennie.<sup>21</sup>

#### *Egy szolgáltató szervezet szolgáltatásainak igénybevétele*

7.4.28. Ha a gazdálkodó egység egy szolgáltató szervezet szolgáltatásait veszi igénybe, a könyvvizsgálónak:

- (a) meg kell állapítania, hogy a gazdálkodó egységnél rendelkezésre áll-e elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték a pénzügyi kimutatások releváns állításaira vonatkozóan; és ha nem,
- (b) további könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania az elegendő megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzése céljából.

*Az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzése céljából a könyvvizsgáló a következő eljárásokat mérlegelheti:*

- *Az igénybe vevő gazdálkodó egység által birtokolt nyilvántartások és dokumentumok szemrevételezése;*
- *A szolgáltató szervezet által birtokolt nyilvántartások és dokumentumok szemrevételezése;*
- *Az egyenlegek és ügyletek megerősítése a szolgáltató szervezettel azokban az esetekben, amikor az igénybe vevő gazdálkodó egység saját független nyilvántartásokat vezet az egyenlegekről és ügyletekről.*

#### *A vezetés szakértője által végzett munka felhasználása*

7.4.29. Ha a könyvvizsgálati bizonyítékként felhasználható információt a vezetés szakértője által végzett munka felhasználásával készítették, a könyvvizsgálónak, mérlegelve a szakértő munkájának a jelentőségét a könyvvizsgáló célja szempontjából, értékelnie kell a szakértő munkájának megfelelőségét a releváns állításra vonatkozó könyvvizsgálati bizonyítékként.

*A vezetés szakértője által végzett munka megfelelőségének értékelésekor szempontok lehetnek:*

- *a szakértő megállapításainak vagy következtetéseinek a relevanciája és ésszerűsége, azok egyéb könyvvizsgálati bizonyítékokkal való összhangja és az, hogy azok megfelelően tükröződnek-e a pénzügyi kimutatásokban;*
- *ha a szakértő adott munkája jelentős feltételezések és módszerek felhasználását foglalja magában, ezen feltételezések és módszerek relevanciája és ésszerűsége;*
- *ha a szakértő adott munkája forrásadatok jelentős felhasználását foglalja magában, ezen forrásadatok relevanciája, teljessége és pontossága; valamint*
- *ha a szakértő adott munkája külső információforrásból származó információ felhasználását foglalja magában, ennek az információnak a relevanciája és megbízhatósága.*

<sup>21</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.11., 9.5.12. és 9.5.13. bekezdések tartalmazzák a 9. Részben.



*Egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának felhasználása*

7.4.30. Amikor a könyvvizsgáló úgy határozott, hogy felhasználja egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkáját, a könyvvizsgálónak értékelnie kell a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájának megfelelőségét, beleértve az alábbiakat:

- (a) a szakértő megállapításainak vagy következtetéseinek relevanciáját és észszerűségét, valamint azok egyéb könyvvizsgálati bizonyítékokkal való összhangját;
- (b) ha a szakértő munkája jelentős feltételezések és módszerek felhasználását foglalja magában, ezen feltételezések és módszerek adott körülmények közötti relevanciáját és észszerűségét; és
- (c) ha a szakértő adott munkája a szakértő adott munkája szempontjából jelentős forrásadatok felhasználását foglalja magában, ezen forrásadatok relevanciáját, teljességét és pontosságát.

7.4.31. Ha a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkája a könyvvizsgáló céljaira nem megfelelő, a könyvvizsgálónak a szakértő által végzendő további munkáról kell megállapodnia, vagy az adott körülmények között megfelelő további könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania.

## **7.5. Hibás állítások összegyűjtése**

7.5.1. A könyvvizsgálónak az egyértelműen elhanyagolhatókon kívül össze kell gyűjtenie a könyvvizsgálat során azonosított hibás állításokat.

*Az egyértelműen elhanyagolható hibás állítások teljesen eltérő (kisebb) nagyságrendűek vagy teljesen eltérő jellegűek lesznek, mint azok, amelyeket lényegesként határoznának meg, és azok olyan hibás állítások lesznek, amelyek – akár önmagukban, akár együttesen, és akármilyen jellegbeli, nagyságbeli vagy a körülményekre vonatkozó kritérium szerint ítélik is meg azokat –, egyértelműen jelentéktelenek. Ha bármilyen bizonytalanság áll fenn arra vonatkozóan, hogy egy vagy több tétel egyértelműen elhanyagolható-e, a hibás állítás nem minősül egyértelműen elhanyagolhatónak.*

7.5.2. A könyvvizsgálónak fel kell kérnie a vezetést a könyvvizsgálat során összegyűjtött összes hibás állítás helyesbítésére.

7.5.3. Ha a könyvvizsgáló kérésére a vezetés megvizsgált egy ügyletcsoporthat, számlaegyenleget vagy közzétételt, és helyesbített feltárt hibás állításokat, a könyvvizsgálónak további könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania annak meghatározása céljából, hogy maradtak-e hibás állítások.

*Ilyen kérés megtehető például egy könyvvizsgálati mintában azonosított hibás állításoknak a mintavétel alapjául szolgáló teljes sokaságra való, könyvvizsgáló általi kivetítése alapján.*

7.5.4. Ha a könyvvizsgáló hibás állítást azonosít a könyvvizsgálat során, értékelnie kell, hogy a hibás állítás jelez-e csalást. Ha van ilyen jelzés, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania a könyvvizsgálat egyéb aspektusaira, beleértve a lényeges hibás állítás azonosított és felmért kockázataira és a vezetés nyilatkozatainak megbízhatóságára gyakorolt hatásokat.

*Mivel a csalás magában foglalja a csalás elkövetésére irányuló ösztönzést vagy nyomást, az elkövetésre adódó észlelt lehetőséget vagy a tett bizonyos igazolását, a csalás egy esete valószínűleg nem elszigetelt jelenség. Ennek megfelelően a hibás állítások – mint például számos hibás állítás, még akkor is, ha a halmozott hatás nem lényeges – csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatát jelezhetik.*

7.5.5. Ha a könyvvizsgáló olyan hibás állítást azonosít, amely csalás eredménye lehet, és azt gyanítja, hogy a vezetés érintett, a könyvvizsgálónak:

- (a) újra kell értékelnie a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatait és a könyvvizsgáló azokra adott válaszait; vagy
- (b) a korábban beszerzett bizonyíték megbízhatóságának újramérlegelésekor mérlegelnie kell, hogy a körülmények vagy feltételek jeleznek-e a munkavállalókat, a vezetést vagy harmadik feleket is magában foglaló esetleges összejátszást.

*Az azonosított vagy vélt csalás hatásai a körülményektől függenek. Például egy egyébként jelentéktelen csalás jelentős lehet, ha a felső vezetést érinti. Ilyen körülmények között a korábban beszerzett bizonyítékok megbízhatósága megkérdőjelezhető, mivel kétségek merülhetnek fel a nyilatkozatok teljességével és igazságtartalmával kapcsolatban, valamint a számviteli nyilvántartások és dokumentáció eredetiségét illetően. Fennállhat a munkavállalókat, a vezetést vagy harmadik feleket magában foglaló összejátszás lehetősége is.*

7.5.6. A könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy szükséges-e felülvizsgálni a könyvvizsgálat hatókörét, ütemezését és irányítását, ha:

- (a) az azonosított hibás állítások jellege és előfordulásuk körülményei azt jelzik, hogy létezhetnek más hibás állítások, amelyek a könyvvizsgálat során összegyűjtött hibás állításokkal összevonva lényegesek lehetnek, és
- b) a könyvvizsgálat során összegyűjtött hibás állítások együttesen megközelítik a lényegességet.

## **7.6. Konkrét kommunikációs követelmények**

7.6.1. A könyvvizsgálónak kellő időben kommunikálnia kell:

- (a) Az irányítással megbízott személyek felé írásban a gazdálkodó egység belső kontroll rendszerében a könyvvizsgálat során azonosított jelentős hiányosságokat.
- (b) A vezetés felé:
  - (i) írásban az irányítással megbízott személyek felé kommunikált kérdéseket, (kivéve, ha az adott körülmények között a közvetlenül a vezetés felé történő kommunikáció nem lenne helyénvaló); és
  - (ii) a belső kontroll egyéb azonosított hiányosságait, amelyeket nem kommunikáltak, de kellően fontosak ahhoz, hogy a vezetés figyelmére méltók legyenek.

7.6.2. A jelentős hiányosságoknak az irányítással megbízott személyek felé való kommunikációja tekintetében, a könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a hiányosságok lehetséges hatásának leírását és magyarázatát, valamint elegendő információt a kommunikáció kontextusának megértéséhez.

*A könyvvizsgáló kommunikációja kontextusának leírása során a könyvvizsgáló kifejtheti, hogy:*

- *A könyvvizsgálat célja az volt, hogy a könyvvizsgáló véleményt fejezzon ki a pénzügyi kimutatásokról;*
- *A könyvvizsgálat a pénzügyi kimutatások elkészítése szempontjából releváns belső kontroll mérlegelését a körülményeknek megfelelő könyvvizsgálati eljárások kialakítása érdekében foglalta magában, de nem abból a célból, hogy a könyvvizsgáló véleményt nyilvánítson a belső kontroll hatékonyságára vonatkozóan; és*

- *A jelentésben szereplő kérdések azokra a hiányosságokra korlátozódnak, amelyeket a könyvvizsgáló a könyvvizsgálat során azonosított, és amelyekről a könyvvizsgáló azt a következtetést vonta le, hogy kellően fontosak ahhoz, hogy azokat az irányítással megbízott személyek felé jelentsék.*

7.6.3. A vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel való kommunikáció során a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy vannak-e számviteli becslésekre vonatkozó kommunikálandó kérdések. Ennek során a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy a lényeges hibás állítás kockázataira adott okok becslési bizonytalanságra, vagy a számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek készítése során fennálló összetettség, szubjektivitás, változás vagy a vezetés elfoglaltsága hatásaira vonatkoznak-e.

## 7.7. Konkrét dokumentálási követelmények

*Az alábbiak leírják a 2.4. Részben foglalt, a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig alkalmazandó általános dokumentálási követelményeken felüli, a jelen Rész szempontjából releváns konkrétan dokumentálandó kérdéseket.*

7.7.1. A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba:

- a) a lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások szintjén fennálló, csalásból eredő felmért kockázataira adott átfogó válaszokat;
- (b) a végrehajtott eljárások és az állítások szintjén fennálló felmért kockázatok közötti kapcsolatot;
- (c) a könyvvizsgálati eljárások eredményeit, beleértve a következtetéseket, ahol azok egyébként nem egyértelműek;
- (d) a kontrollok vezetés általi felülírása kockázatának kezelése céljából kialakított könyvvizsgálati eljárások eredményeit;
- (e) a könyvvizsgálat során összegyűjtött összes hibás állítást, valamint azt, hogy azokat helyesbítették-e; továbbá
- (f) Ha a könyvvizsgáló a kontrollok működési hatékonyságáról korábbi könyvvizsgálatok során megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték felhasználását tervezi, azokat a következtetéseket, amelyeket az ilyen, korábbi könyvvizsgálat során tesztelt kontrollokra való támaszkodás tekintetében vont le.

7.7.2. Ha a lényeges hibás állítás felmért kockázata csalásból ered, a könyvvizsgáló dokumentációjának tartalmaznia kell a csalásra adott konkrét választ.

7.7.3. Amikor a könyvvizsgáló jogszabályoknak vagy szabályozásoknak való meg nem felelést azonosított vagy gyanított, a könyvvizsgálónak dokumentálnia kell:

- (a) A vezetéssel és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel és másokkal folytatott megbeszélések eredményeit; beleértve, hogy a kérdést hogyan válaszolták meg; valamint
- (b) A végrehajtott könyvvizsgálati eljárásokat, az alkalmazott jelentős szakmai megítéléseket és az azokra vonatkozóan levont következtetéseket.

7.7.4. A számviteli becslések tekintetében a könyvvizsgálónak dokumentálnia kell annak a könyvvizsgáló általi megállapítására vonatkozó jelentős megítéléseket, hogy a számviteli becslések és a kapcsolódó közzétételek a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek összefüggésében észszerűek-e vagy tartalmaznak-e hibás állítást.

## **8. Következtetés levonása**

### *A jelen Rész tartalma*

A 8. Rész a következőkre vonatkozó követelményeket tartalmazza:

- A könyvvizsgálat során azonosított helyesbített és nem helyesbített hibás állítások értékelése.
- Fordulónap utáni események értékelése.
- Következtetés levonásához végzett tevékenységek, beleértve a kapcsolódó értékeléseket.
- Következtetés levonása a vállalkozás folytatására és a kapcsolódó közzétételekre vonatkozóan.
- Írásbeli nyilatkozatok megszerzése és következtetés levonásához végzett elemző eljárások végrehajtása.

### *A jelen Rész hatóköre*

A végrehajtott értékelések és a levont következtetések alapozzák majd meg a könyvvizsgálói véleményt a 9. Részben.

### **8.1. Célok**

8.1.1. A könyvvizsgáló céljai, hogy:

- (a) értékelje az azonosított hibás állítások hatását a könyvvizsgálatra és bármely nem helyesbített hibás állítás hatását a pénzügyi kimutatásokra;
- (b) a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján következtetést vonjon le arról, hogy fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy körülményekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, és
- (c) következtetést vonjon le arra vonatkozóan, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e a könyvvizsgálói vélemény megalapozásához.

### **8.2. A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése**

8.2.1. Ha a vezetés megtagadja a könyvvizsgáló által kommunikált néhány vagy valamennyi hibás állítás helyesbítését, a könyvvizsgálónak meg kell ismernie a vezetés arra vonatkozó indokait, hogy miért nem végzi el a helyesbítéseket, és ezt az ismeretet figyelembe kell vennie annak értékelésekor, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz-e lényeges hibás állítást.

8.2.2. A nem helyesbített hibás állítások hatásának értékelése előtt a könyvvizsgálónak felül kell vizsgálnia a lényegességet annak megerősítése érdekében, hogy az megfelelő marad-e a gazdálkodó egység tényleges pénzügyi eredményeinek összefüggésében.

8.2.3. A könyvvizsgálónak meg kell határoznia, hogy a nem helyesbített hibás állítások önmagukban vagy együttesen lényegesek-e, azáltal, hogy mérlegeli:

- (a) a hibás állítások jellegét és nagyságát, mind az egyes ügyletcsoportok, számlaegyenlegek vagy közzétételek, mind pedig a pénzügyi kimutatások egésze vonatkozásában, valamint az előfordulásuk adott körülményeit, és

- (b) a korábbi időszakokhoz kapcsolódó nem helyesbített hibás állítások hatását a releváns ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre, valamint a pénzügyi kimutatások egészére.

### 8.3. Az átfogó következtetés kialakítása során segítséget nyújtó elemző eljárások

- 8.3.1. A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálat végéhez közeli időpontban olyan elemző eljárásokat kell kialakítania és végrehajtania, amelyek segítséget nyújtanak a könyvvizsgálónak az arra vonatkozó átfogó következtetés kialakítása során, hogy a pénzügyi kimutatások összhangban vannak-e a könyvvizsgáló gazdálkodó egységről szerzett ismereteivel, valamint abban, hogy azonosítsa a csalásból eredő lényeges hibás állítás korábban nem azonosított kockázatának bármilyen jelzését.
- 8.3.2. A könyvvizsgálónak ki kell vizsgálnia az olyan ingadozásokat vagy kapcsolatokat, amelyek nincsenek összhangban a könyvvizsgálat folyamán szerzett egyéb releváns információkkal, azáltal, hogy interjú készíti a vezetéssel és az adott körülmények között szükséges egyéb könyvvizsgálói eljárásokat hajt végre.

### 8.4. Fordulónap utáni események

*A pénzügyi kimutatásokra hatással lehetnek egyes olyan események, amelyek a pénzügyi kimutatások fordulónapja után következtek be. Sok pénzügyi beszámolási keretelv külön utal az ilyen eseményekre. Ezek a pénzügyi beszámolási keretelvek rendszerint az események két típusát azonosítják:*

- *azokat, amelyek a pénzügyi kimutatások fordulónapján fennállt körülményekre nyújtanak bizonyítékot; és*
- *azokat, amelyek olyan körülményekre nyújtanak bizonyítékot, amelyek a pénzügyi kimutatások fordulónapja után merültek fel.*

*A könyvvizsgálóval szemben azonban nem elvárás, hogy további eljárásokat végezzen olyan kérdésekre vonatkozóan, amelyek tekintetében a korábban alkalmazott könyvvizsgálói eljárásokat kielégítő következtetéseket szolgáltatottak.*

*A pénzügyi kimutatások fordulónapja és a könyvvizsgálói jelentés dátuma között bekövetkező események*

- 8.4.1. A könyvvizsgálónak végre kell hajtania olyan könyvvizsgálói eljárásokat, amelyek célja elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni arra vonatkozóan, hogy azonosítottak minden, a pénzügyi kimutatások fordulónapja és a könyvvizsgálói jelentés dátuma között bekövetkezett olyan eseményt, amely megköveteli a pénzügyi kimutatások módosítását vagy az azokban való közzétételt.
- 8.4.2. A könyvvizsgálónak ezeket az eljárásokat a 8.4.1. bekezdéssel összhangban a pénzügyi kimutatások fordulónapja és a könyvvizsgálói jelentés dátuma, vagy ahhoz a lehető legközelebb eső dátum közötti időszakra vonatkozóan kell végrehajtania, beleértve:
- (a) Bármely olyan eljárás megismerését, amelyet a vezetés kialakított a fordulónap utáni események azonosításának biztosítása céljából.
- (b) Interjú készítését a vezetéssel, és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel arról, történt-e bármilyen fordulónap utáni esemény, amely hatással lehet a pénzügyi kimutatásokra.

- (c) A tulajdonosok, a vezetés és az irányítással megbízott személyek mérlegfordulónap után tartott megbeszélései jegyzőkönyveinek elolvasását, és interjú készítését a bármely ilyen megbeszélésen megvitatott olyan kérdésekről, amelyekre vonatkozóan még nem áll rendelkezésre jegyzőkönyv.
- (d) A gazdálkodó egység havi vagy negyedéves pénzügyi információinak elolvasását, ha rendelkezésre állnak.

8.4.3. Ha a könyvvizsgáló a 8.4.1. és 8.4.2. bekezdésekben foglalt eljárások végrehajtásakor olyan eseményeket azonosított, amelyek a gazdálkodó egységre vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek való megfeleléshez megkövetelik a pénzügyi kimutatások helyesbítését vagy az azokban való közzétételt, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy minden egyes ilyen esemény megfelelően tükröződik-e a pénzügyi kimutatásokban.

*A könyvvizsgáló számára a könyvvizsgálói jelentés dátuma után, de a pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatalának dátuma előtt ismertté vált tények*

8.4.4. A könyvvizsgáló nem köteles semmilyen könyvvizsgálati eljárást végrehajtani a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan a könyvvizsgálói jelentés dátumát követően. Ha azonban olyan tények vagy események jutnak a könyvvizsgáló tudomására, amelyek, ha ismertek lettek volna a könyvvizsgáló számára a könyvvizsgálói jelentés dátumakor, de a pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatalának dátuma előtt, lehet, hogy a könyvvizsgálói jelentés módosítására vezették volna a könyvvizsgálót, akkor a könyvvizsgálónak beszélnie kell a vezetéssel, és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel, és meg kell állapítania, szükség van-e a pénzügyi kimutatások módosítására, és ha igen, interjút kell készítenie a vezetéssel arról, hogy a vezetés hogyan szándékozik kezelni a kérdést.

8.4.5. Ha a vezetés módosítja a pénzügyi kimutatásokat, a könyvvizsgálónak végre kell hajtania az adott körülmények között szükséges könyvvizsgálati eljárásokat a módosításra vonatkozóan, beleértve a végrehajtott könyvvizsgálati eljárások kiterjesztését az új könyvvizsgálói jelentés dátumáig és új könyvvizsgálói jelentés kiadását a módosított pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

8.4.6. Az olyan joghatóságokban, ahol jogszabály, szabályozás vagy a pénzügyi beszámolási keretelvek nem írják elő a vezetésnek, hogy módosított pénzügyi kimutatásokat adjon ki, a könyvvizsgálónak nem szükséges módosított vagy új könyvvizsgálói jelentést kiadnia. Ha azonban a vezetés olyan esetben nem módosítja a pénzügyi kimutatásokat, amikor a könyvvizsgáló szerint szükséges azok módosítása, akkor a könyvvizsgálónak:

- (a) ha a könyvvizsgálói jelentést még nem adták át a gazdálkodó egységnek, minősítenie kell a véleményt és azt követően kell kiadnia a könyvvizsgálói jelentést;<sup>22</sup> vagy
- (b) ha a könyvvizsgálói jelentést már átadták a gazdálkodó egységnek, értesítenie kell a vezetést és az irányítással megbízott személyeket, hogy ne bocsássák ki a pénzügyi kimutatásokat harmadik feleknek a szükséges módosítások végrehajtása előtt. Ha ennek ellenére a pénzügyi kimutatásokat ezt követően mégis a szükséges módosítások nélkül adják ki, a könyvvizsgálónak megfelelő intézkedést kell tennie annak érdekében, hogy megkísérelje megakadályozni, hogy a könyvvizsgálói jelentésre támaszkodjanak.

*A könyvvizsgáló számára a pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatala után ismertté vált tények*

---

<sup>22</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.21. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

8.4.7. A pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatalát követően a könyvvizsgáló nem köteles semmilyen könyvvizsgálati eljárást végrehajtani az adott pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Ha azonban a pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatala után olyan tény jut a könyvvizsgáló tudomására, amely, ha ismert lett volna a könyvvizsgáló számára a könyvvizsgálói jelentés dátumakor, lehet, hogy a könyvvizsgálói jelentés módosítására vezette volna a könyvvizsgálót, a könyvvizsgálónak:

- (a) meg kell vitatnia a kérdést a vezetéssel, és adott esetben az irányítással megbízott személyekkel;
- (b) meg kell állapítania, hogy szükséges-e a pénzügyi kimutatások módosítása, és ha igen,
- (c) interjú kell készítenie a vezetéssel arról, hogy a vezetés hogyan szándékozik kezelni a kérdést a pénzügyi kimutatásokban.

8.4.8. Ha a vezetés módosítja a pénzügyi kimutatásokat, a könyvvizsgálónak:

- (a) Végre kell hajtania az adott körülmények között szükséges könyvvizsgálati eljárásokat a módosításra vonatkozóan, beleértve:
  - (i) a 8.4.1. és 8.4.2. bekezdésekben említett könyvvizsgálati eljárások kiterjesztését az új könyvvizsgálói jelentés dátumáig, és az új könyvvizsgálói jelentést a módosított pénzügyi kimutatások jóváhagyásának dátumánál nem korábbi dátumra kell dátumoznia; és
  - (ii) egy új könyvvizsgálói jelentés kiadását a módosított pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan; <sup>23</sup>továbbá
- (b) Át kell tekintenie a vezetés annak biztosítása érdekében tett lépéseit, hogy bárki, aki megkapta a korábban kiadott pénzügyi kimutatásokat az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentéssel együtt, értesüljön a helyzetről.

8.4.9. Ha a vezetés nem teszi meg a szükséges lépéseket annak biztosítása érdekében, hogy bárki, aki megkapta a korábban kiadott pénzügyi kimutatásokat, értesüljön a helyzetről, és nem módosítja a pénzügyi kimutatásokat olyan körülmények között, amikor a könyvvizsgáló szükségesnek tartja azok módosítását, a könyvvizsgálónak megfelelő intézkedéseket kell tennie, hogy megkísérelje megakadályozni, hogy a könyvvizsgálói jelentésre támaszkodjanak.

## **8.5. A könyvvizsgáló értékelései és egyéb tevékenységei a könyvvizsgáló következtetésének alátámasztása céljából**

### *Előírt értékelések*

8.5.1. Az elvégzett könyvvizsgálati eljárások és a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a lényeges hibás állítás pénzügyi kimutatások és állítások szintjén fennálló kockázataira vonatkozó felmérések továbbra is helytállók-e.

*A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata kumulatív és ismétlődő folyamat. Ahogy a könyvvizsgáló végrehajtja a tervezett könyvvizsgálati eljárásokat, a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték arra vezetheti a könyvvizsgálót, hogy módosítsa a tervezett könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését vagy terjedelmét. A könyvvizsgálónak olyan információ juthat a tudomására, amely jelentősen eltér attól az információtól, amelyen a kockázatfelmérés alapult. Ilyen körülmények között szükséges*

<sup>23</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.6.7. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.



*lehet, hogy a könyvvizsgáló újraértékeli a tervezett könyvvizsgálati eljárásokat az összes vagy néhány ügyletcsoporthoz, számlaegyenleg vagy közzététel és a hozzájuk kapcsolódó állítások felmért kockázatainak az újbóli mérlegelése alapján.*

*A könyvvizsgáló mérlegelheti azt is, hogy az ilyen információ megváltoztatja-e a könyvvizsgáló azzal kapcsolatos megállapítását, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardnak a könyvvizsgálatra vonatkozó használata helyénvaló, ami szükségessé teheti a megbízás feltételeinek módosítását.*

8.5.2. A számviteli becslésekre vonatkozóan a könyvvizsgálónak a végrehajtott könyvvizsgálati eljárások és a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján értékelnie kell, hogy:

- (a) a lényeges hibás állítás állítások szintjén fennálló kockázatainak felmérése továbbra is helytálló-e, beleértve azt, amikor a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzéseket azonosítottak; valamint
- (b) a vezetésnek a pénzügyi kimutatásokban lévő számviteli becslések megjelenítésével, értékelésével, bemutatásával és közzétételével kapcsolatos döntései észszerűek-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek kontextusában.

8.5.3. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a könyvvizsgáló és az irányítással megbízott személyek közötti kétirányú kommunikáció megfelelt-e a könyvvizsgálat céljának. Ha nem, a könyvvizsgálónak értékelnie kell a könyvvizsgálatra gyakorolt hatást, ha van ilyen, és intézkedést kell hoznia az adott esetnek megfelelően.

*Például lehet, hogy szükség van az eredeti kockázatelemzések felülvizsgálatára, szükséges lehet hatókör-korlátozás alapján minősíteni a könyvvizsgálói véleményt, vagy egyéb intézkedések megtételére lehet szükség, az adott esetnek megfelelően.*

8.5.4. A könyvvizsgálónak könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania annak értékelésére, hogy a pénzügyi kimutatások átfogó prezentálása megfelel-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek. Ezen értékelés elvégzése során a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy a pénzügyi kimutatások olyan módon vannak-e prezentálva, amely tükrözi:

- (a) a pénzügyi információk és a mögöttes ügyletek, események és feltételek megfelelő besorolását és leírását, és
- (b) a pénzügyi kimutatások megfelelő prezentálását, felépítését és tartalmát.

#### *Következtetés levonása*

8.5.5. A könyvvizsgálónak következtetést kell levonnia arra vonatkozóan, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e be. A vélemény kialakításánál a könyvvizsgálónak fontolóra kell vennie minden releváns könyvvizsgálati bizonyítékot, függetlenül attól, hogy az megerősítőnek vagy ellentmondónak tűnik-e.

8.5.6. Ha a könyvvizsgáló nem szerzett elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot egy releváns állításra vonatkozóan, akkor a könyvvizsgálónak meg kell próbálnia további könyvvizsgálati bizonyítékot beszerezni. Amennyiben a könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni, korlátozott véleményt kell kiadnia, vagy vissza kell utasítania a véleménynyilvánítást a pénzügyi kimutatásokról.<sup>24</sup>

<sup>24</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.27. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

- 8.5.7. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e arra vonatkozóan, hogy helyénvaló a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása a pénzügyi kimutatások készítése során, és le kell vonnia erre vonatkozó következtetést.<sup>25</sup>
- 8.5.8. A könyvvizsgálónak következtetést kell levonnia a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján, hogy szakmai megítélése szerint fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekre vagy körülményekre vonatkozóan, amelyek önmagukban vagy együttesen jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban.<sup>26</sup>
- 8.5.9. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel vezetés általi alkalmazása az adott körülmények között helyénvaló, de lényeges bizonytalanság áll fenn, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy a pénzügyi kimutatások:
- (a) megfelelően közzéteszik-e azokat a fő eseményeket vagy körülményeket, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, és a vezetésnek az említett események vagy körülmények kezelésével kapcsolatos terveit, továbbá
  - (b) egyértelműen közzéteszik-e, hogy olyan eseményekkel vagy körülményekkel kapcsolatos lényeges bizonytalanság áll fenn, amely jelentős kétséget vethet fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, és így lehet, hogy az nem lesz képes a szokásos üzletmenet során realizálni eszközeit és rendezni kötelezettségeit.
- Ilyen esetekben a könyvvizsgálónak minősítés nélküli véleményt kell kibocsátania, és a könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell egy külön, „A vállalkozás folytatására vonatkozó lényeges bizonytalanság” című szakaszt.
- 8.5.10. Ha olyan eseményeket vagy körülményeket azonosítottak, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, de a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján a könyvvizsgáló azt a következtetést vonja le, hogy nem áll fenn lényeges bizonytalanság, a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeire figyelemmel a pénzügyi kimutatások ezekre az eseményekre vagy körülményekre vonatkozóan megfelelő közzétételeket tartalmaznak-e.
- 8.5.11. Ha a könyvvizsgáló megerősíti azt, hogy a pénzügyi kimutatások csalásból eredő lényeges hibás állításokat tartalmaznak, vagy amikor nem képes következtetést levonni arról, hogy a pénzügyi kimutatások csalásból eredő lényeges hibás állításokat tartalmaznak-e, a könyvvizsgálónak értékelnie kell a könyvvizsgálatra – beleértve a lényeges hibás állítás felmért kockázatára és a könyvvizsgálói jelentésre – gyakorolt hatásokat.

## 8.6. Írásbeli nyilatkozatok

*Az írásbeli nyilatkozatok szükséges információk, amelyeket a könyvvizsgáló a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata kapcsán kér. Ennek megfelelően, az interjúk során adott válaszokhoz hasonlóan az írásbeli nyilatkozatok is könyvvizsgálati bizonyítékok. Ugyanakkor, bár az írásbeli nyilatkozatok szükséges könyvvizsgálati bizonyítékot szolgáltatnak, önmagukban nem nyújtanak elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot egyetlen kérdésről sem, amellyel foglalkoznak. Ezen túlmenően az a tény, hogy a vezetés megbízható írásbeli nyilatkozatokat adott,*

<sup>25</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.17. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

<sup>26</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.18. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

*nincsen hatással azon egyéb könyvvizsgálati bizonyítékok jellegére vagy terjedelmére, amelyeket a könyvvizsgáló beszerz a vezetés felelősségének teljesítésére vagy konkrét állításokra vonatkozóan.*

- 8.6.1. A könyvvizsgálónak az érintett kérdéseket megfelelően ismerő és a pénzügyi kimutatásokért megfelelően felelős vezetéstől, és adott esetben az irányítással megbízott személyektől írásbeli nyilatkozatokat kell kérnie a következő kérdésekkel kapcsolatban:
- a) Eleget tettek a pénzügyi kimutatások vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek megfelelő elkészítésével – beleértve, ahol releváns, azok valós bemutatásával – kapcsolatos felelősségüknek. A felelősségeket ugyanúgy kell leírni a nyilatkozatban, ahogyan azok a megbízás feltételeiben szerepelnek;
  - b) A könyvvizsgáló részére megadtak minden releváns információt és hozzáférést, amelyre vonatkozóan a könyvvizsgálati megbízás feltételeiben megegyeztek;
  - c) Valamennyi ügyletet rögzítettek, és azokat a pénzügyi kimutatások tükrözik;
  - d) Elismerik a csalások megelőzésére és feltárására létrehozott kontrollok kialakításával, bevezetésével és fenntartásával kapcsolatos felelősségüket;
  - e) Közölték a könyvvizsgálóval azon kockázat általuk végzett felmérésének eredményeit, hogy a pénzügyi kimutatások csalás miatt lényeges hibás állításokat tartalmazhatnak;
  - f) Közölték a könyvvizsgálóval a csalással vagy vélt csalással, vagy csalásra vagy vélt csalásra vonatkozó gyanúsításokkal kapcsolatos ismereteiket;
  - g) Közölték a könyvvizsgálóval, hogy melyek a gazdálkodó egység kapcsolt felei és közölték mindazokat a kapcsolt felek közötti viszonyokat és ügyleteket, amelyekről tudomásuk van;
  - h) Megfelelően elszámolták és közzétették a kapcsolt felek közötti viszonyokat és ügyleteket a pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeivel összhangban;
  - i) Közölték a könyvvizsgálóval a jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés vagy vélt meg nem felelés minden olyan ismert esetét, amelyek hatásai figyelembe veendők a pénzügyi kimutatások elkészítésekor;
  - j) Minden olyan ismert tényleges és lehetséges peres ügyet és jogi igényt, amelynek hatásai figyelembe veendők a pénzügyi kimutatások készítésekor, közöltek a könyvvizsgálóval, és azokat a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban számolták el és tették közzé;
  - k) A számviteli becslések tekintetében, a számviteli becslések és közzétételek elkészítése során használt módszerek, jelentős feltételezések és adatok megfelelők-e ahhoz, hogy a megjelenítés, értékelés vagy közzététel összhangban legyen a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel;
  - l) Valamennyi olyan, a pénzügyi kimutatások fordulónapja utáni esemény módosításra vagy közzétételre került, amelyre a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek módosítást vagy közzétételt írnak elő;
  - m) A vállalkozás folytatására vonatkozóan, ha lényeges bizonytalanság áll fenn, a jövőbeli intézkedésekre vonatkozó tervek és ezeknek a terveknek a megvalósíthatósága;

- (n) Bármely olyan, az előző időszakai pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás helyesbítése céljából végzett újra-megállapítás, amely érinti az összehasonlító adatokat; továbbá
- (o) Egyéb nyilatkozatok, amelyeket a könyvvizsgáló szükségesnek ítél a pénzügyi kimutatások vagy a pénzügyi kimutatásokban szereplő egy vagy több konkrét állítás szempontjából releváns egyéb könyvvizsgálati bizonyíték, beleértve, ahol szükséges, a szóbeli nyilatkozatok, alátámasztásához.

8.6.2. A könyvvizsgálónak mérlegelnie kell, hogy szükséges-e konkrét számviteli becslésekkel kapcsolatos nyilatkozatokat beszerezni.

8.6.3. Az írásbeli nyilatkozatnak a könyvvizsgálónak címzett teljességi nyilatkozat formájában kell lennie.

*A 7. függelék tartalmaz egy szemléltető teljességi nyilatkozatot.*

*Ha jogszabály vagy szabályozás előírja a vezetés számára, hogy nyilvános írásbeli kijelentéseket tegyen a felelősségeiről, és a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy az ilyen kijelentések részben vagy teljes egészében tartalmazzák az ebben a standardban előírt nyilatkozatokat, az ilyen kijelentések által lefedett releváns kérdéseket nem szükséges belefoglalni a teljességi nyilatkozatba.*

8.6.4. A könyvvizsgálónak írásbeli nyilatkozatot kell kérnie a vezetéstől és adott esetben az irányítással megbízott személyektől arra vonatkozóan, hogy meggyőződésük szerint a nem helyesbített hibás állítások hatásai önmagukban vagy együttesen lényegtelenek-e a pénzügyi kimutatások egésze szempontjából. Az ilyen tételek összefoglalását bele kell foglalni az írásbeli nyilatkozatba, vagy csatolni kell ahhoz.

8.6.5. Ha a könyvvizsgálónak aggályai vannak a vezetés szakértelmével, tisztességével, etikai értékeivel vagy gondosságával, vagy mindezek iránti elkötelezettségével vagy ezek betartásával kapcsolatban, vagy a kapott nyilatkozatok nincsenek összhangban egyéb könyvvizsgálati bizonyítékokkal, a könyvvizsgálónak meg kell határoznia a könyvvizsgálati bizonyítékra gyakorolt hatást nagyobb általánosságban és megfelelő intézkedést kell tennie, beleértve a könyvvizsgálói jelentésben lévő véleményre gyakorolt lehetséges hatás<sup>27</sup> mérlegelését, figyelembe véve a 8.6.7. bekezdésben lévő követelményt.

*Egy vagy több írásbeli nyilatkozat és más forrásból szerzett könyvvizsgálati bizonyíték között azonosított következtetések esetén a könyvvizsgáló mérlegelheti, hogy továbbra is megfelelő-e a kockázatfelmérés, és ha nem, felülvizsgálhatja a kockázatfelmérést, és meghatározhatja a felmért kockázatra válaszul alkalmazott további könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét.*

*A vezetés szakértelme, tisztessége, etikai értékei vagy gondossága, vagy mindezek iránti elkötelezettsége vagy ezek betartása tekintetében fennálló aggályok olyan következtetésre vezethetik a könyvvizsgálót, hogy a vezetés által tett, a pénzügyi kimutatásokban szereplő hibás nyilatkozat kockázata olyan mértékű, hogy nem hajtható végre könyvvizsgálat. Ilyen esetben a könyvvizsgáló mérlegelheti a megbízástól történő visszalépést, ahol vonatkozó jogszabály vagy szabályozás értelmében lehetséges a visszalépés, kivéve, ha az irányítással megbízott személyek megfelelő helyesbítő intézkedéseket tesznek. Az ilyen intézkedések azonban lehet, hogy nem elegendőek ahhoz, hogy a könyvvizsgáló minősítés nélküli könyvvizsgálói véleményt adjon ki.*

8.6.6. Ha a vezetés egy vagy több kért írásbeli nyilatkozatot nem ad meg, a könyvvizsgálónak:

<sup>27</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.22. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

- (a) meg kell beszélnie a kérdést a vezetéssel;
- (b) újra kell értékelnie a vezetés tisztességét és értékelnie kell, milyen hatása lehet ennek a szóbeli és írásbeli nyilatkozatok megbízhatóságára és általában a könyvvizsgálati bizonyítékokra; valamint
- (c) meg kell tennie a megfelelő intézkedéseket, beleértve a könyvvizsgálói jelentésben lévő véleményre gyakorolt lehetséges hatás<sup>28</sup> meghatározását, figyelembe véve a 8.6.7. bekezdésében szereplő követelményt.

8.6.7. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy elegendő kétely merül fel a vezetés tisztességével kapcsolatban ahhoz, hogy a 8.6.1. bekezdés (a)–(c) pontok által előírt írásbeli nyilatkozatok nem megbízhatóak<sup>29</sup> vagy a vezetés nem adja meg a 8.6.1. bekezdés (a)–(c) pontok által előírt írásbeli nyilatkozatokat,<sup>30</sup> a könyvvizsgálónak vissza kell utasítania a véleménynyilvánítást a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

8.6.8. Az írásbeli nyilatkozatok dátumának a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés dátumához lehető legközelebb eső, de nem azt követő időpontnak kell lennie. Az írásbeli nyilatkozatoknak a könyvvizsgálói jelentésben megjelölt valamennyi pénzügyi kimutatásra és időszakra vonatkozniuk kell.

## **8.7. Általános felelősség vállalása a minőség irányításáért és eléréséért**

8.7.1. A könyvvizsgálói jelentés dátumozását megelőzően a megbízásért felelős partnernek meg kell állapítania, hogy a megbízásért felelős partner általános felelősséget vállalt a minőségnek a könyvvizsgálati megbízáson való irányításáért és eléréséért. Ennek során a megbízásért felelős partnernek meg kell állapítania, hogy:

- (a) a megbízásért felelős partner részvétele elegendő és megfelelő volt a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig, így a megbízásért felelős partner megalapozottan állapítja meg, hogy az alkalmazott jelentős megítélések és a levont következtetések megfelelők a megbízás jellegére és körülményeire tekintettel; és
- (b) figyelembe vették a könyvvizsgálati megbízás jellegét és körülményeit, azok bármilyen változását, valamint a társaság kapcsolódó politikáit vagy eljárásait.

8.7.2. A könyvvizsgálói jelentés dátumáig a megbízásért felelős partnernek meg kell állapítania, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek a levont következtetések alátámasztásához és a könyvvizsgálói jelentés kibocsátásához.

8.7.3. A könyvvizsgálói jelentés dátumozása előtt a megbízásért felelős partnernek át kell tekintenie a pénzügyi kimutatásokat és a könyvvizsgálói jelentést annak megállapítása érdekében, hogy a kibocsátandó jelentés megfelelő lesz az adott körülmények között.

## **8.8. Konkrét kommunikációs követelmények**

8.8.1. A könyvvizsgálónak kellő időben kommunikálnia kell a vezetés megfelelő szintje felé a könyvvizsgálat során összegyűjtött valamennyi hibás állítást, kivéve, ha ezt jogszabály vagy szabályozás tiltja.

---

<sup>28</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.23. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

<sup>29</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.24. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

<sup>30</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.25. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

8.8.2. A könyvvizsgálónak kommunikálnia kell az irányítással megbízott személyek felé:

- (a) A nem helyesbített hibás állításokat és azt a hatást, amelyet azok önmagukban vagy együttesen gyakorolhatnak a könyvvizsgálói véleményre, kivéve, ha ezt jogszabály vagy szabályozás tiltja. A könyvvizsgáló kommunikációjának önmagukban kell azonosítania a lényeges nem helyesbített hibás állításokat.
- (b) A korábbi időszakból származó nem helyesbített hibás állítások hatását a tárgyévi pénzügyi kimutatásokra.
- (c) A könyvvizsgáló álláspontját a gazdálkodó egység számviteli gyakorlatának jelentős minőségi szempontjairól, beleértve a számviteli politikákat, a számviteli becsléseket és a pénzügyi kimutatások közzétételeit.
- (d) A könyvvizsgálat során felmerült jelentős nehézségeket, ha vannak ilyenek.
- (e) A könyvvizsgálat során felmerült jelentős kérdéseket, amelyeket megvitattak, vagy amelyekről levelezést folytattak a vezetéssel, beleértve a gazdálkodó egység kapcsolt feleire vonatkozóan.
- (f) A könyvvizsgálat jelentős megállapításait. Ha a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint a szóbeli kommunikáció nem lenne elegendő, ennek a kommunikációnak írásbelinek kell lennie.
- (g) Csaláshoz kapcsolódó, még nem jelentett egyéb olyan kérdéseket, amelyek relevánsak lehetnek az irányítással megbízott személyek felelősségeinek szempontjából, kivéve, ha jogszabály vagy szabályozás tiltja.
- (h) Mindazon körülményeket, ha vannak ilyenek, amelyek érintik a könyvvizsgálói jelentés formáját és tartalmát.
- (i) A könyvvizsgáló által kért írásbeli nyilatkozatokat.
- (j) A könyvvizsgálat nyomán felmerülő egyéb jelentős kérdéseket, ha vannak ilyenek, amelyek a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint relevánsak a pénzügyi beszámolási folyamat felügyelete szempontjából.
- (k) Ha a könyvvizsgáló várhatóan figyelemfelhívó bekezdést vagy egyéb kérdések bekezdést foglal bele a könyvvizsgálói jelentésbe, ennek tényét és a megszövegezést.

8.8.3. Kivéve, ha minden irányítással megbízott személy részt vesz a gazdálkodó egység vezetésében, a könyvvizsgálónak kommunikálnia kell az irányítással megbízott személyek felé az olyan azonosított eseményeket vagy körülményeket, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, beleértve:

- (a) azt, hogy lényeges bizonytalanságot testesítenek-e meg az események vagy körülmények;
- (b) azt, hogy helytálló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása a pénzügyi kimutatások készítése során;
- (c) a pénzügyi kimutatásokban lévő, kapcsolódó közzétételek megfelelőségét; valamint
- (d) adott esetben a könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatásokat.

**8.9. Konkrét dokumentálási követelmények**

*Az alábbiak leírják a 2.4. Részben foglalt, a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig alkalmazandó általános dokumentálási követelményeken felüli, a jelen Rész szempontjából releváns konkrét dokumentálandó kérdéseket.*

8.9.1. A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba:

- a) A könyvvizsgálat során összegyűjtött minden hibás állítást, valamint, hogy azokat helyesbítették-e, továbbá a könyvvizsgáló arra vonatkozó következtetését, hogy a nem helyesbített hibás állítások önmagukban vagy együttesen lényegesek-e, és ennek a következtetésnek az alapját; valamint
- (b) A könyvvizsgálat alatt folytatott konzultációk jellegét és hatókörét, valamint az azokból származó következtetéseket, beleértve azt, hogy hogyan valósították meg ezeket a következtetéseket.

8.9.2. A könyvvizsgáló dokumentációjának demonstrálnia kell, hogy a pénzügyi kimutatásokban lévő információk egyeznek a mögöttes számviteli nyilvántartásokkal vagy levezethetők azokból, beleértve a közzétételek egyezését vagy levezetését, akár a főkönyvön és az analitikákon belülről, akár azokon kívülről szerzik be az ilyen információkat.

8.9.3. A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói jelentés dátumát követő megfelelő időn belül össze kell állítania a könyvvizsgálati dokumentációt egy könyvvizsgálati dossziéba, és be kell fejeznie a végleges könyvvizsgálati dosszié összeállításával kapcsolatos adminisztratív folyamatot.

*Az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard (vagy a legalább ilyen magas követelményeket támaztó nemzeti követelmény) előírja, hogy a társaságok minőségirányítási rendszerei alakítsanak ki egy olyan minőségcél, amely a megbízás dokumentációjának a megbízással kapcsolatos jelentés dátumát követően kellő időben való összeállításával foglalkozik.<sup>31</sup> A végleges könyvvizsgálati dosszié összeállítására megszabott megfelelő határidő rendszerint nem több, mint a könyvvizsgálati jelentés dátumát követő 60 nap.<sup>32</sup>*

8.9.4. A végleges könyvvizsgálati dosszié összeállításának befejezése után a könyvvizsgálónak semmilyen jellegű könyvvizsgálati bizonyítékot nem szabad törölnie vagy eltávolítania a megőrzési időszak lejárta előtt.

*Az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard (vagy a legalább ilyen magas követelményeket támaztó nemzeti követelmény) előírja, hogy a társaságok minőségirányítási rendszerei alakítsanak ki egy olyan minőségcél, amely a megbízás dokumentációjának megfelelő megtartásával és megőrzésével foglalkozik a társaság igényeinek kielégítése, valamint a jogszabálynak, a szabályozásnak, a releváns etikai követelményeknek vagy a szakmai standardoknak való megfelelés céljából.<sup>33</sup> A könyvvizsgálati megbízások esetében a megőrzési időszak rendszerint nem rövidebb, mint a könyvvizsgálói jelentés – vagy, ha az későbbi, a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói jelentés, amikor értelmezhető – dátumától számított öt év.<sup>34</sup>*

8.9.5. Ha értelmezhető, a könyvvizsgálónak dokumentálnia kell a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard bármely Részében lévő cél elérésének

<sup>31</sup> 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard 31. bekezdés (f) pont

<sup>32</sup> 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard A83. bekezdés

<sup>33</sup> 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard 31. bekezdés (f) pont

<sup>34</sup> 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard A85. bekezdés



meghiúsulását és az ennek eredményeképpen tett intézkedést (mint amilyen a könyvvizsgálói véleményre gyakorolt hatás vagy a megbízástól való visszalépés, ha a könyvvizsgáló átfogó célja nem érhető el).

8.9.6. Ha a könyvvizsgáló szükségesnek tartja a meglévő könyvvizsgálati dokumentáció módosítását vagy új könyvvizsgálati dokumentummal való kiegészítését a végleges könyvvizsgálati dosszié összeállítását követően, a módosítások vagy kiegészítések jellegétől függetlenül dokumentálnia kell:

- (a) a konkrét okokat, amelyek azokat szükségessé tették, és
- (b) azt, hogy mikor és ki végezte el és tekintette át azokat.

## **9. Vélemény kialakítása és jelentéskészítés**

### *A jelen Rész tartalma*

A 9. Rész a következőkre vonatkozó követelményeket tartalmazza:

- Vélemény kialakítása;
- A könyvvizsgálói vélemény típusai; és
- A könyvvizsgálói jelentés tartalma.
- Egyéb információk és összehasonlító adatok.

### *A jelen Rész hatóköre*

Ez a Rész kifejti a könyvvizsgálói jelentés tartalmát és bemutatja a vélemény minősítéseinek a könyvvizsgáló általi meghatározását, valamint azt, amikor a könyvvizsgálói jelentés más módosításaira van szükség. Szintén tartalmazza a könyvvizsgáló számára előírt eljárásokat az előző időszak megfelelő adataira és az összehasonlító pénzügyi kimutatásokra, valamint az egyéb információkra vonatkozóan (ha értelmezhető).

A minősített véleményekre, a vállalkozás folytatásához kapcsolódó jelentős bizonytalansággal foglalkozó szakaszra, a figyelemfelhívó és az egyéb kérdések bekezdésekre vonatkozó példák, valamint könyvvizsgálói jelentésekre vonatkozó kapcsolódó útmutatás található a *Könyvvizsgálói jelentéstételi kiegészítő útmutatóban*<sup>35</sup>.

### **9.1. Célok**

9.1.1. A könyvvizsgáló céljai, hogy:

- (a) véleményt alakítson ki a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan a megszerzett könyvvizsgálói bizonyítékból levont következtetések értékelése alapján és egyértelműen fejezze ki a véleményt egy írásbeli jelentésben; továbbá
- (b) mérlegelje, hogy fennáll-e lényeges következtelenség az egyéb információk, ha vannak ilyenek, és:
  - (i) a pénzügyi kimutatások között; valamint
  - (ii) a könyvvizsgálat során a könyvvizsgáló által szerzett ismeretek között.

### **9.2. A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása**

9.2.1. A könyvvizsgálónak arra vonatkozóan kell véleményt kialakítania, hogy a pénzügyi kimutatásokat minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerint állították-e össze.

9.2.2. Ezen vélemény kialakításához a könyvvizsgálónak le kell vonnia az arra vonatkozó következtetést, hogy a könyvvizsgáló kellő bizonyosságot szerzett-e arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást. Ennek a következtetésnek a következőket kell figyelembe vennie:

<sup>35</sup> Fordítói lábjegyzet: Az eredeti angol nyelvű kiadvány címe: „*Auditor Reporting Supplemental Guide*”

- (a) Azt, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereztek-e;
- (b) Azt, hogy a nem helyesbített hibás állítások önmagukban vagy együttesen lényegesek-e; és
- (c) A 9.2.3–9.2.6. bekezdésekben előírt értékeléseket.

9.2.3. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a pénzügyi kimutatásokat minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeivel összhangban állították-e össze. Ennek az értékelésnek magában kell foglalnia a gazdálkodó egység számviteli gyakorlatai minőségi szempontjainak mérlegelését, beleértve a vezetés megítélésében a lehetséges elfogultságra utaló jelzéseket is.

9.2.4. A 9.2.3. bekezdésben szereplő értékelés végrehajtása során a könyvvizsgálónak értékelnie kell azt, hogy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeire figyelemmel:

- (a) A pénzügyi kimutatások megfelelően teszik-e közzé a gazdálkodó egység jelentős számviteli politikáit, és azokat érthetően mutatták-e be;
- (b) A gazdálkodó egység kiválasztott és alkalmazott számviteli politikái összhangban vannak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel és megfelelőek-e;
- (c) A vezetés számviteli becslései és a kapcsolódó közzétételek észszerűek-e;
- (d) Az azonosított kapcsolt felek közötti viszonyokat és ügyleteket a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban megfelelően számolták-e el, mutatták-e be és tették-e közzé;
- (e) A pénzügyi kimutatásokban prezentált információk relevánsak, megbízhatóak, összehasonlíthatóak és érthetőek-e, beleértve, hogy:
  - (i) belefoglaltak-e minden információt, amelyet bele kellett volna foglalni;
  - (ii) az információkat megfelelően csoportosították-e, vonták-e össze vagy bontották-e alá, valamint megfelelően jellemezték-e; és
  - (iii) a pénzügyi kimutatások átfogó prezentálását aláásták-e olyan információk belefoglalásával, amelyek nem relevánsak, vagy amelyek zavarják a közzétett kérdések megfelelő megismerését;
- (f) A pénzügyi kimutatások megfelelő közzétételeket biztosítanak-e ahhoz, hogy a megcélzott felhasználók megértsék a lényeges ügyleteknek és eseményeknek a pénzügyi kimutatásokban közölt információkra gyakorolt hatását; továbbá
- (g) Megfelelő-e a pénzügyi kimutatásokban alkalmazott terminológia, beleértve az egyes pénzügyi kimutatások címeit is.

9.2.5. Ha a pénzügyi kimutatásokat valós bemutatást előíró keretelvek szerint készítik, a könyvvizsgálónak értékelnie kell azt is, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást. Ennek az értékelésnek magában kell foglalnia az alábbiak mérlegelését:

- (a) A pénzügyi kimutatások átfogó prezentálása, felépítése és tartalma; és
- (b) Az, hogy a pénzügyi kimutatások olyan módon mutatják-e be a mögöttes ügyleteket és eseményeket, amellyel megvalósítják a valós bemutatást.

*A könyvvizsgáló arra vonatkozó értékelése, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást mind a bemutatás, mind pedig az annak eléréséhez szükséges közzétételek tekintetében, szakmai megítélés kérdése.*

9.2.6. A könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy a pénzügyi kimutatások megfelelően hivatkoznak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekre, vagy megfelelően ismertetik-e azokat.

### 9.3. A vélemény formája

9.3.1. A könyvvizsgálónak minősítés nélküli véleményt kell kibocsátania, ha arra a következtetésre jut, hogy a pénzügyi kimutatásokat minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek megfelelően állították össze.

*Ha a pénzügyi beszámolási keretelvek valós bemutatást előíró keretelvek, mint ahogy általában ez a helyzet az általános célú pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, az előírt vélemény arra vonatkozik, hogy a pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valóban lettek-e bemutatva vagy valós és megbízható képet adnak-e. Ha a pénzügyi beszámolási keretelvek megfelelést előíró keretelvek, az előírt vélemény arra vonatkozik, hogy a pénzügyi kimutatásokat minden lényeges szempontból a keretelvekkel összhangban állították-e össze.*

9.3.2. Ha a valós bemutatást előíró keretelvek követelményeivel összhangban készített pénzügyi kimutatások nem valósítják meg a valós bemutatást, a könyvvizsgálónak meg kell vitatnia a kérdést a vezetéssel, valamint a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírásaitól és attól függően, hogy miként oldják meg az adott kérdést, meg kell határozni, hogy minősítse-e a véleményt.<sup>36</sup>

9.3.3. Ha a pénzügyi kimutatásokat megfelelést előíró keretelvek szerint készítik, a könyvvizsgálóval szemben nem követelmény, hogy értékelje azt, hogy a pénzügyi kimutatások megvalósítják-e a valós bemutatást. Ha azonban rendkívül ritka körülmények esetén a könyvvizsgáló a megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékok alapján arra a következtetésre jut, hogy az ilyen pénzügyi kimutatások félrevezetőek, meg kell vitatnia a kérdést a vezetéssel, és attól függően, hogy azt hogyan oldják meg, meg kell határozni, hogy ezt jelezze-e a könyvvizsgálói jelentésben, és ha igen, miként.<sup>37</sup>

### 9.4. A könyvvizsgálói jelentés

9.4.1. A könyvvizsgálónak a jelentését az alábbiakban meghatározott formával és tartalommal összhangban kell elkészítenie, kivéve, ha:

- (a) A könyvvizsgálói jelentés módosítására van szükség ahhoz, hogy megfeleljenek a könyvvizsgálói jelentés egy joghatóság jogszabálya vagy szabályozása által előírt konkrét formátumának vagy megszövegezésének. Ha jogszabály vagy szabályozás írja elő a könyvvizsgálói jelentés formátumát vagy megszövegezését, a könyvvizsgálói jelentésnek csak akkor szabad hivatkoznia erre a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardra, ha az alábbiakban szemléltetett konkrét forma és tartalom elemei bele vannak foglalva a jelentésbe;
- (b) A könyvvizsgáló számára követelmény, hogy a könyvvizsgálatot egy konkrét joghatóság kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó könyvvizsgálati standardjával (a „kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzeti könyvvizsgálati standard”) összhangban hajtsa végre, amely a könyvvizsgálói jelentésnek a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard által előírtól eltérő formátumát vagy megszövegezését írja elő, és emellett a könyvvizsgáló a könyvvizsgálat végrehajtása során megfelelt a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó

<sup>36</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.28. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

<sup>37</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.29. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.

nemzetközi könyvvizsgálati standardnak. Ebben az esetben a könyvvizsgálói jelentésnek csak akkor szabad a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardra hivatkoznia a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzeti könyvvizsgálati standardon felül, ha a könyvvizsgálói jelentés tartalmazza az alábbiakban szemléltetett konkrét formai és tartalmi elemeket; vagy

- (c) A könyvvizsgálói jelentés minősített véleményt, figyelemfelhívó bekezdést, egyéb kérdések bekezdést, a vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság szakaszt, egyéb jelentéstételi felelőségek szakaszt vagy az egyéb információkkal foglalkozó külön szakaszt tartalmaz, amely esetben a könyvvizsgálónak minősítenie kell a könyvvizsgálói véleményt (a 9.5. Rész szerint) vagy módosítania kell a könyvvizsgálói jelentést (a 9.8. Rész szerint).

## **FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓI JELENTÉS**

Az ABC társaság [tulajdonosai vagy más megfelelő címzett] részére<sup>38</sup>

### **Vélemény**

Elvégeztük az [ABC társaság („a Gazdálkodó egység”)] pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát,<sup>39</sup> [amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásból, a saját tőke változásainak kimutatásából és cash flow-kimutatásból, valamint a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekből állnak, beleértve a jelentős számviteli politikák összefoglalását (helyettesítse ezeket a beszámolóneveket a megfelelő címekkel)].<sup>40</sup>

Véleményünk szerint a mellékelt pénzügyi kimutatások [„minden lényeges szempontból valósan mutatják be” vagy „megbízható és valós képet adnak”]<sup>41</sup> a [Gazdálkodó egység] [20X1. december 31-én] fennálló pénzügyi helyzetét (helyzetéről), valamint az ezen időponttal végződő évre vonatkozó pénzügyi teljesítményét (teljesítményéről) és cash flow-it (cash flow-iról), a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban.<sup>42</sup>

### **Vélemény alapja**

Könyvvizsgálatunkat a kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal (a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard) összhangban hajtottuk végre. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard értelmében fennálló felelősségeink bővebb leírását jelentésünk „*A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelőssége*” szakasza tartalmazza.<sup>43</sup> Függetlenek vagyunk a [Gazdálkodó egységtől] azon etikai követelményekkel összhangban, amelyek a pénzügyi kimutatások általunk végzett könyvvizsgálata szempontjából relevánsak [joghatóság] területén, és eleget tettünk egyéb etikai felelősségeinknek ezekkel a követelményekkel összhangban. Meggyőződésünk, hogy az általunk megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő ahhoz, hogy megalapozza véleményünket.<sup>44</sup>

### **A [vezetés] felelősségei a pénzügyi kimutatásokért<sup>45</sup>**

A [Vezetés] felelős a pénzügyi kimutatásoknak a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban történő elkészítéséért [és valós bemutatásáért],<sup>46</sup> valamint az olyan belső kontrollért, amelyet a [vezetés] szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése.

A pénzügyi kimutatások elkészítése során a [vezetés] felelős a [Gazdálkodó egység] vállalkozás folytatására való képességének felméréseért, a vállalkozás folytatásával kapcsolatos kérdéseknek az adott helyzetnek megfelelő közzétételéért, valamint – kivéve, ha a [vezetésnek] szándékában áll megszüntetni a [Gazdálkodó egységet] vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor nem áll előtte ezen kívül más reális lehetőség – a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazásáért.

### **A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelősségei<sup>47 48</sup>**

Célunk kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint a véleményünket tartalmazó könyvvizsgálói jelentést bocsátani ki. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban

elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja a létező lényeges hibás állítást. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen észszerű várakozások alapján befolyásolhatják a felhasználók adott pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit.

A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban elvégzett könyvvizsgálat részeként szakmai megítélést alkalmazunk és szakmai szkepticizmust tartunk fenn a könyvvizsgálat egésze során. Emellett:

- Azonosítjuk és felmérjük a pénzügyi kimutatások akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak kockázatait, az ezekre a kockázatokra reagáló könyvvizsgálati eljárásokat alakítunk ki és

<sup>38</sup> A könyvvizsgálói jelentés konkrét formájában és tartalmában szögletes zárójelben (például [ ]) szereplő kérdéseket az adott esetnek megfelelően szükséges tesztre szabni.

<sup>39</sup> A véleménynyilvánítás visszautasításakor az a kijelentés, amely jelzi, hogy a pénzügyi kimutatásokat könyvvizsgálták, módosításra kerül annak kijelentése céljából, hogy a könyvvizsgálót megbízták a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával.

<sup>40</sup> Azonosítsa a gazdálkodó egységet, amelynek a pénzügyi kimutatásait könyvvizsgálták; azonosítson minden egyes pénzügyi kimutatást, annak dátumát és időszakát, és hivatkozzon a kiegészítő megjegyzésekre és jelentős számviteli politikákra, vagy használjon más megfelelő leírást a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban.

<sup>41</sup> Lásd még alább a 9.4.2. bekezdést. Amikor a pénzügyi kimutatásokat megfelelést előíró keretelvek szerint készítik, a vélemény és a könyvvizsgáló felelősségeinek leírása ehelyett arra hivatkozik, hogy a pénzügyi kimutatásokat minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban állították-e össze.

<sup>42</sup> Azonosítsa a pénzügyi beszámolási keretelvek származási joghatóságát, ha azok nem a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok vagy a Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standard Testület által kiadott nemzetközi költségvetési számviteli standardok.

<sup>43</sup> Amikor a könyvvizsgáló visszautasítja a véleménynyilvánítást a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, ezt a kijelentést nem tartalmazza a könyvvizsgálói jelentés.

<sup>44</sup> Ha a könyvvizsgáló korlátozott véleményt vagy ellenvéleményt bocsát ki, az arra vonatkozó kijelentés, hogy a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték elegendő és megfelelő-e ahhoz, hogy a könyvvizsgálói vélemény alapjául szolgáljon, módosításra kerül, hogy az tartalmazza a „korlátozott” vagy „ellenvélemény” kifejezést, az adott esetnek megfelelően. Amikor a könyvvizsgáló visszautasítja a véleménynyilvánítást a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, ezt a kijelentést nem tartalmazza a könyvvizsgálói jelentés.

<sup>45</sup> Vagy az adott joghatóság jogi keretelvei kontextusában helyénvaló más kifejezések.

<sup>46</sup> Amennyiben a vezetés felelőssége a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítése, a megfogalmazás lehet a következő: „A vezetés felelős a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítéséért a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban, valamint az olyan ...”

<sup>47</sup> A könyvvizsgáló felelősségeinek ismertetése belefoglalható egy mellékletbe is, vagy, amennyiben jogszabály, szabályozás vagy a nemzeti könyvvizsgálati standardok ezt kifejezetten megengedik, egy megfelelő hatóság weboldalán lévő leírásként, ha a leírás foglalkozik a jelen kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal és nem mond ellent azoknak. Ilyen esetekben a melléklet vagy ismertetés helyére vonatkozó hivatkozást kell belefoglalni a könyvvizsgálói jelentésbe. Ha a könyvvizsgáló visszautasítja a véleménynyilvánítást a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, a könyvvizsgáló felelősségeinek leírása csak a 9.5.33. bekezdésben előírt kérdéseket foglalja magában.

<sup>48</sup> Amennyiben a 10. Rész alkalmazandó, fejtsse ki a könyvvizsgálónak a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízásban fennálló felelősségeit is, az alábbiak kijelentésével;

- (i) A könyvvizsgáló felelősségei, hogy a csoportkönyvvizsgálatot úgy tervezze meg és hajtsa végre, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen a csoporton belüli gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információiról a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokról szóló vélemény kialakításának megalapozásához;
- (ii) A könyvvizsgáló felelős a csoportkönyvvizsgálat céljára végrehajtott könyvvizsgálati munka irányításáért, felügyeletéért és áttekintéséért; továbbá
- (iii) A könyvvizsgálói véleményért kizárólag a könyvvizsgáló felelős.



hajtunk végre, valamint a véleményünk megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékokat szerzünk. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredőé, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat vagy a belső kontroll felülírását.

- Megismerjük a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat alakítsunk ki, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a [Gazdálkodó egység] belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsunk.
- Értékeljük a vezetés által alkalmazott számviteli politikák megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések és kapcsolódó közzétételek ésszerűségét.
- Következtetést vonunk le arról, helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy körülményekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a [Gazdálkodó egységnek] a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. Amennyiben azt a következtetést vonjuk le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, előírás számunkra, hogy könyvvizsgálói jelentésünkben felhívjuk a figyelmet a pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy, amennyiben az ilyen közzétételek nem megfelelőek, hogy minősítsük véleményünket. Következtéseink a könyvvizsgálói jelentésünk dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a [Gazdálkodó egység] nem tudja a vállalkozást folytatni.
- [Értékeljük a pénzügyi kimutatások, beleértve a közzétételeket is, átfogó prezentálását, felépítését és tartalmát, valamint azt, hogy a pénzügyi kimutatások a valós bemutatást megvalósító módon mutatják-e be a mögöttes ügyleteket és eseményeket.]<sup>49</sup>

Kommunikáljuk [a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek] felé – egyéb kérdések mellett – a könyvvizsgálat tervezett hatókörét és ütemezését, valamint a könyvvizsgálat jelentős megállapításait, beleértve a belső kontrollnak a könyvvizsgálatunk során általunk azonosított bármely jelentős hiányosságát is.

*[Aláírás a könyvvizsgáló cég nevében, a könyvvizsgáló saját neve vagy mindkettő, az adott joghatóság előírásainak megfelelően]*

*[A könyvvizsgáló címe: annak megnevezése, hogy a könyvvizsgáló az adott joghatóságban hol gyakorolja tevékenységét]*

*[Dátum: Nem korábbi, mint az a dátum, amellyel a könyvvizsgáló megszerezte a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékokat, beleértve annak bizonyítékát, hogy (i) a pénzügyi kimutatásokat alkotó minden kimutatást és közzétételt elkészítettek, és (ii) az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megerősítették, hogy felelősséget vállalnak ezekért a pénzügyi kimutatásokért.]*

9.4.2. Amikor a pénzügyi kimutatásokat valós bemutatást előíró keretek szerint készítik, a könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatásokért való felelősségek könyvvizsgálói jelentésben szereplő ismertetésében arra kell hivatkoznia, hogy a „pénzügyi kimutatások elkészítéséért és valós bemutatásáért” vagy a „megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások elkészítéséért”, az adott körülményeknek megfelelően.

<sup>49</sup> Akkor releváns, ha a pénzügyi kimutatásokat valós bemutatást előíró keretek szerint készítik.

9.4.3. A könyvvizsgálónak a minősítés nélküli véleményt tartalmazó könyvvizsgálói jelentésben nem szabad hivatkoznia egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájára, hacsak ezt jogszabály vagy szabályozás elő nem írja. Ha jogszabály vagy szabályozás előír ilyen hivatkozást, a könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói jelentésben jeleznie kell azt, hogy a hivatkozás nem csökkenti a könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói véleményre vonatkozó felelősségét.

## 9.5. A vélemény minősítései

*A lenti A–C táblázatok tartalmazzák azokat a követelményeket, amelyekre vonatkozóan minősített vélemény alkalmazandó különböző helyzetekben, valamint egy minősített vélemény formáját és tartalmát.*

9.5.1. A könyvvizsgálónak minősítenie kell a könyvvizsgálói jelentésben lévő véleményt az alábbi A)–C) táblázatok szerint, amikor:

- (a) a megszerzett könyvvizsgálói bizonyítékok alapján arra a következtetésre jut, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem mentes a lényeges hibás állítástól, vagy
- (b) a könyvvizsgáló nem képes elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni annak a következtetésnek a levonásához, hogy a pénzügyi kimutatások egésze mentes a lényeges hibás állítástól.

9.5.2. Ha a könyvvizsgáló minősíti a könyvvizsgálói véleményt, a könyvvizsgálónak:

- (a) Módosítania kell a „Vélemény alapja” címet „Korlátozott vélemény alapja” „Ellenvélemény alapja” vagy „Véleménynyilvánítás visszautasításának alapja” címre az A)–C) táblázatokban megadottak szerint; és
- (b) a vélemény alapja szakaszon belül szerepeltetnie kell a minősítésre okot adó kérdés leírását.

*Az alábbi A) táblázat meghatározza, hogyan befolyásolja a kibocsátandó vélemény típusát a könyvvizsgálónak a minősítést előidéző kérdés jellegére és arra vonatkozó szakmai megítélése, hogy az adott kérdés pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatásai vagy lehetséges hatásai átfogóak-e.*

A) TÁBLÁZAT  A minősítést előidéző kérdés jellege	A könyvvizsgáló arra vonatkozó szakmai megítélése, hogy átfogóak-e a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatások vagy lehetséges hatások	
	Lényeges, de nem átfogó	Lényeges és átfogó
A pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak	Korlátozott vélemény	Ellenvélemény
Az elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyíték szerzésére való képtelenség	Korlátozott vélemény	A véleménynyilvánítás visszautasítása

*Az alábbi B) táblázat meghatározza a véleményhez alkalmazandó minősítést az A) táblázatban lévő minden egyes véleménytípusra vonatkozóan.*

<p><b>B) TÁBLÁZAT</b></p> <p><b>A vélemény formája</b></p>	<p><b>Valós bemutatást előíró keretelvek</b></p>	<p><b>Megfelelést előíró keretelvek</b></p>
<p><b>9.5.3. Korlátozott vélemény</b></p> <p>Könyvvizsgálói jelentés – A vélemény szakasz címe: „Korlátozott vélemény”</p> <p>Könyvvizsgálói jelentés – Vélemény alapja szakasz címe: „Korlátozott vélemény alapja”</p>	<p>„Véleményünk szerint a Korlátozott vélemény alapja szakaszban leírt kérdés(ek) [hatásait vagy lehetséges hatásait]<sup>50</sup> kivéve, a mellékelt pénzügyi kimutatások [minden lényeges szempontból valóban mutatják be] / [megbízható és valós képet adnak] [...] összhangban a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel]”</p>	<p>„...a Korlátozott vélemény alapja szakaszban leírt kérdés(ek) [hatásait vagy lehetséges hatásait] kivéve, a mellékelt pénzügyi kimutatásokat minden lényeges szempontból a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban készítették.”</p>
<p><b>9.5.4. Ellenvélemény</b></p> <p>Könyvvizsgálói jelentés – A vélemény szakasz címe: „Ellenvélemény”</p> <p>Könyvvizsgálói jelentés – Vélemény alapja szakasz címe: „Ellenvélemény alapja”</p>	<p>„...a mellékelt pénzügyi kimutatások nem [mutatják be valóban / nem adnak megbízható és valós képet] a [...] -t ([...] -ről) a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban”</p>	<p>„...a mellékelt pénzügyi kimutatásokat nem készítették minden lényeges szempontból a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban”</p>
<p><b>9.5.5. A véleménynyilvánítás visszautasítása</b></p> <p>Könyvvizsgálói jelentés – A vélemény szakasz címe: „A véleménynyilvánítás visszautasítása”</p> <p>Könyvvizsgálói jelentés – Vélemény alapja szakasz címe: „Véleménynyilvánítás visszautasításának alapja”</p>	<p>„Mebízást kaptunk ... pénzügyi kimutatásainak a könyvvizsgálatára”</p> <p>„Nem nyilvánítunk véleményt a mellékelt pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.</p> <p>A Véleménynyilvánítás visszautasításának alapja szakaszban leírt kérdés(ek) jelentősége miatt nem tudtunk elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói véleményünk megalapozásához.”</p>	

*Az alábbi C) táblázat tartalmaz konkrét körülményeket, amikor a könyvvizsgálói vélemény minősítendő, valamint tartalmazza az ilyen körülmények között kifejezett vélemények típusait a*

<sup>50</sup> A szögletes zárójelben (például [ ]) szereplő kérdéseket az adott esetnek megfelelően szükséges testre szabni

*minősítést előidéző kérdés jellege alapján (lásd A) táblázat). A C) táblázat nem teljes körű listája minden olyan körülménynek, amikor a könyvvizsgálói vélemény minősítendő.*

<b>C) TÁBLÁZAT</b> <b>Konkrét körülmények, amikor minősítendő a könyvvizsgálói vélemény</b>	<b>Bekezdéshivatkozás</b>	<b>Korlátozott</b>	<b>Ellenvélemény</b>	<b>Visszautasítás</b>
<i>Nyitóegyenlegek</i>				
9.5.6. A könyvvizsgáló nem képes elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni a nyitóegyenlegekre vonatkozóan.	4.5.4.	✓		✓
9.5.7. A könyvvizsgáló a megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték alapján arra a következtetésre jut, hogy a nyitóegyenlegek olyan hibás állítást tartalmaznak, amely lényeges hatással van a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra, és a hibás állítás hatását nem megfelelően számolták el, vagy nem megfelelően mutatták be vagy tették közzé.	4.5.5.	✓	✓	
9.5.8. A könyvvizsgáló a megszerzett könyvvizsgálói bizonyíték alapján arra a következtetésre jut, hogy a tárgyidőszaki számviteli politikákat a nyitóegyenlegek vonatkozásában nem következetesen, nem a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban alkalmazták, vagy a számviteli politikákban bekövetkezett változást a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban nem megfelelően számolták el, vagy , nem megfelelően mutatták be vagy tették közzé.	4.5.6.	✓	✓	
9.5.9. Az előző könyvvizsgáló előző időszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleménye olyan minősítést tartalmazott, amely a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások	4.5.3.	✓	✓	✓

<b>C) TÁBLÁZAT</b> <b>Konkrét körülmények, amikor minősítendő a könyvvizsgálói vélemény</b>	<b>Bekezdéshivatkozás</b>	<b>Korlátozott</b>	<b>Ellenvélemény</b>	<b>Visszautasítás</b>
szempontjából továbbra is releváns és lényeges.				
<i>Jogszabályoknak és szabályozásoknak való meg nem felelés</i>				
9.5.10. Nem szerzhető elegendő információ a vélt meg nem felelésről.	7.4.26.	✓		✓
9.5.11. A könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy az azonosított vagy vélt meg nem felelés lényeges hatással van a pénzügyi kimutatásokra és ez a pénzügyi kimutatásokban nem megfelelően tükröződik.	7.4.27.	✓	✓	
9.5.12. A vezetés vagy az irányítással megbízott személyek megakadályozzák a könyvvizsgálót abban, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen annak értékeléséhez, hogy történt-e vagy valószínűleg történt-e olyan meg nem felelés, amely a pénzügyi kimutatások szempontjából lényeges lehet.	7.4.27.	✓		✓
9.5.13. A könyvvizsgáló nem a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek, hanem a körülmények szabta korlátok miatt nem tudja megállapítani, hogy történt-e meg nem felelés.	7.4.27.	✓		✓
<i>Külső megerősítések</i>				
9.5.14. A könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a könyvvizsgálói megerősítési kérés kiküldése engedélyezésének vezetés általi megtagadása észszerűtlen, vagy a könyvvizsgáló alternatív	7.3.24.	✓		✓

<b>C) TÁBLÁZAT</b> <b>Konkrét körülmények, amikor minősítendő a könyvvizsgálói vélemény</b>	<b>Bekezdéshivatkozás</b>	<b>Korlátozott</b>	<b>Ellenvélemény</b>	<b>Visszautasítás</b>
könyvvizsgálati eljárásokból nem tud releváns és megbízható könyvvizsgálati bizonyítékokat szerezni.				
<i>Készletek</i>				
9.5.15. A könyvvizsgáló nem tud alternatív könyvvizsgálati eljárásokat végrehajtani ahhoz, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékokat szerezzen a készletek létezéséről és állapotáról.	7.4.21.	✓		✓
<i>Peres ügyek és jogi igények</i>				
9.5.16. A vezetés megtagadja annak az engedélyezését a könyvvizsgáló számára, hogy kommunikáljon vagy találkozzon a gazdálkodó egység külső jogi tanácsadójával, vagy a gazdálkodó egység külső jogi tanácsadója megtagadja, hogy megfelelően válaszoljon az interjúlevélre, vagy tilos számára a válaszadás, és a könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékokat szerezni alternatív könyvvizsgálati eljárások végrehajtásával.	7.4.25	✓		✓
<i>A vállalkozás folytatása</i>				
9.5.17. A pénzügyi kimutatásokat a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazásával készítették, a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint azonban a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel vezetés általi alkalmazása a pénzügyi kimutatások készítése során nem helyénvaló.	7.4.1. 8.5.7.		✓	

<b>C) TÁBLÁZAT</b> <b>Konkrét körülmények, amikor minősítendő a könyvvizsgálói vélemény</b>	<b>Bekezdéshivatkozás</b>	<b>Korlátozott</b>	<b>Ellenvélemény</b>	<b>Visszautasítás</b>
<p>9.5.18. Nem tettek megfelelő közzétételeket egy lényeges bizonytalanságról a pénzügyi kimutatásokban.</p> <p>9.5.19. Ilyen körülmények között a Korlátozott vélemény (vagy Ellenvélemény) alapja szakasznak ki kell jelentenie, hogy „olyan lényeges bizonytalanság áll fenn, amely jelentős kétséget vethet fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, valamint, hogy a pénzügyi kimutatások ezt a kérdést nem teszik közzé megfelelően.”</p>	<p>7.4.4. 8.5.8.</p>	<p>✓</p>	<p>✓</p>	
<p>9.5.20. A vezetésnek a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességére vonatkozó felmérése értékelésekor az időszak a pénzügyi kimutatások fordulónapjától számított tizenkét hónapnál rövidebb, és a vezetés nem végzi el vagy nem terjeszti ki a felmérését, ami ahhoz vezet, hogy a könyvvizsgáló nem képes elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni.</p>	<p>7.4.2.</p>	<p>✓</p>		<p>✓</p>
<p><i>Fordulónap utáni események</i></p>				
<p>9.5.21. A könyvvizsgáló számára a könyvvizsgálói jelentés dátuma után, de a pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatalának dátuma előtt válnak ismertté tények, és a vezetés nem módosítja a pénzügyi kimutatásokat olyan körülmények között, amikor a könyvvizsgáló szerint szükséges azoknak a módosítása.</p>	<p>8.4.6.</p>	<p>✓</p>	<p>✓</p>	<p>✓</p>



<b>C) TÁBLÁZAT</b> <b>Konkrét körülmények, amikor minősítendő a könyvvizsgálói vélemény</b>	<b>Bekezdéshivatkozás</b>	<b>Korlátozott</b>	<b>Ellenvélemény</b>	<b>Visszautasítás</b>
<i>Írásbeli nyilatkozatok</i>				
9.5.22. A könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a jelen standard által előírt írásbeli nyilatkozatok nem megbízhatók.	8.6.5.	✓		✓
9.5.23. A vezetés egy vagy több kért írásbeli nyilatkozatot nem ad meg.	8.6.6.	✓		✓
9.5.24. A könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy elegendő kétely merül fel a vezetés tisztességével kapcsolatban ahhoz, hogy a 8.6.1. bekezdés (a)–(c) pontok által előírt írásbeli nyilatkozatok nem megbízhatóak.	8.6.7.			✓
9.5.25. Amikor a vezetés nem adja meg a 8.6.1. bekezdés (a)–(c) pontok által előírt írásbeli nyilatkozatokat.	8.6.7.			✓
<i>Előző időszak megfelelő adatai</i>				
9.5.26. Bemutatásra kerülnek az előző időszak megfelelő adatai, az előző időszakra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés, ahogyan azt korábban kiadták, korlátozott véleményt, a véleménynyilvánítás visszautasítását vagy ellenvéleményt tartalmazott, és a vélemény minősítését előidéző kérdés nem oldódott meg.  A minősítés alapja szakasznak vagy:(a) mind a tárgyidőszaki adatokra, mind az előző időszak megfelelő adataira utalnia kell a minősítést előidéző kérdés leírásában, ha a kérdés tárgyidőszaki adatokra gyakorolt hatásai vagy lehetséges hatásai lényegesek; vagy	9.7.6	✓	✓	✓

<b>C) TÁBLÁZAT</b> <b>Konkrét körülmények, amikor minősítendő a könyvvizsgálói vélemény</b>	<b>Bekezdéshivatkozás</b>	<b>Korlátozott</b>	<b>Ellenvélemény</b>	<b>Visszautasítás</b>
(b) más esetekben ki kell fejtenie, hogy a könyvvizsgálói vélemény minősítésére a megoldatlan kérdésnek a tárgyidőszaki adatok és az előző időszak megfelelő adatai összehasonlíthatóságára gyakorolt hatásai vagy lehetséges hatásai miatt került sor.				
<i>Egyéb tételek</i>				
9.5.27. A könyvvizsgáló nem tud elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni.	8.5.6.	✓		✓
9.5.28. A valós bemutatást előíró keretelvek követelményeivel összhangban készített pénzügyi kimutatások nem valósítják meg a valós bemutatást.	9.3.2.		✓	
9.5.29. A pénzügyi kimutatásokat megfelelőst előíró keretelvek szerint készítették, és rendkívül ritka körülmények esetén a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut a megszerzett könyvvizsgálói bizonyítékok alapján, hogy az ilyen pénzügyi kimutatások félrevezetőek.	9.3.3	✓	✓	✓

*Minősítésekre vonatkozó egyéb kérdések*

9.5.30. Ha a könyvvizsgáló a könyvvizsgálói jelentésben azért hivatkozik egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő munkájára, mert ez a hivatkozás a könyvvizsgálói vélemény minősítésének megértése szempontjából releváns, a könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói jelentésben jeleznie kell, hogy ezen hivatkozás nem csökkenti a könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói véleményre vonatkozó felelősségét.

9.5.31. Ha a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak, amely a következőkre vonatkozik:

- (a) A pénzügyi kimutatásokban lévő konkrét összegek (beleértve a mennyiségi közzétételeket is): a könyvvizsgálónak a Vélemény alapja szakaszban le kell írnia és számszerűsítania kell a hibás állítás pénzügyi hatásait, kivéve, ha ez nem kivitelezhető. Ha a pénzügyi hatások számszerűsítése nem kivitelezhető, a könyvvizsgálónak ezt ki kell jelentenie ebben a szakaszban.

- (b) Minőségi közzétételek: a könyvvizsgálónak meg kell magyaráznia a Vélemény alapja szakaszban, hogy a közzétételek milyen módon tartalmaznak hibás állítást.
- (c) Nem tettek közzé közzéteendő információkat, a könyvvizsgálónak:
  - (i) meg kell vitatnia az információk közzétételének hiányát az irányítással megbízott személyekkel;
  - (ii) ismertetnie kell a Vélemény alapja szakaszban a kihagyott információk jellegét; és
  - (iii) hacsak jogszabály vagy szabályozás nem tiltja, szerepeltetnie kell a kihagyott közzétételeket, feltéve, hogy ez kivitelezhető, és hogy a könyvvizsgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzett a kihagyott információkról.

9.5.32. Ha a minősítés az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzésére való képtelenség eredménye, a könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a Vélemény alapja szakaszba az erre való képtelenség okait.

9.5.33. Amennyiben a könyvvizsgáló az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzésére való képtelenség miatt utasítja vissza a véleménynyilvánítást a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, módosítania kell a jelentés 9.4.1. bekezdés szerinti, A könyvvizsgálónak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatáért való felelősségei szakaszát oly módon, hogy az csak a következőket tartalmazza:

- (a) kijelentés arra vonatkozóan, hogy a könyvvizsgáló felelőssége a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban, és könyvvizsgálói jelentés kibocsátása;
- (b) kijelentés arra vonatkozóan, hogy a véleménynyilvánítás visszautasításának alapja szakaszban leírt kérdés(ek) miatt a könyvvizsgáló nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezni a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény megalapozásához;és
- (c) kijelentés arra vonatkozóan, hogy a könyvvizsgáló a könyvvizsgálatra vonatkozó releváns etikai követelményeknek megfelelően független a gazdálkodó egységtől, és teljesíti ezen követelményekből eredő egyéb etikai felelősségeit is.

9.5.34. Ha a könyvvizsgáló ellenvéleményt bocsátott ki vagy visszautasította a véleménynyilvánítást a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, a Vélemény alapja szakaszban le kell írnia bármely egyéb olyan kérdés okait, amelyekről tudomása van, és amelyek a vélemény minősítését követelték volna meg, valamint ezeknek a hatásait.

## 9.6. Egyéb bekezdések a könyvvizsgálói jelentésben

*Figyelemfelhívó bekezdéseket és Egyéb kérdés bekezdéseket akkor használnak a könyvvizsgálói jelentésben, amikor a könyvvizsgáló szükségesnek tartja, hogy:*

- *felhívja a felhasználók figyelmét a pénzügyi kimutatásokban bemutatott vagy közzétett olyan kérdésre vagy kérdésekre, amelyek jelentőségük miatt alapvetőek abból a szempontból, hogy a felhasználók a pénzügyi kimutatásokat megértsék, (Figyelemfelhívás); vagy*
- *felhívja a felhasználók figyelmét bármely, a pénzügyi kimutatásokban prezentált vagy közzétett kérdéseken kívüli kérdésre vagy kérdésekre, amelyek relevánsak abból a szempontból, hogy a felhasználók megértsék a könyvvizsgálatot, a könyvvizsgáló felelősségét vagy a könyvvizsgálói jelentést (Egyéb kérdések).*

### *Figyelemfelhívó bekezdések*

9.6.1. Ha a könyvvizsgáló szükségesnek tartja, hogy felhívja a felhasználók figyelmét a pénzügyi kimutatásokban prezentált vagy közzétett olyan kérdésre, amely a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint fontossága miatt alapvető abból a szempontból, hogy a felhasználók megértsék a pénzügyi kimutatásokat, és nem lenne előírva, hogy a könyvvizsgáló minősítse a véleményt ennek a kérdésnek az eredményeként, a könyvvizsgálónak figyelemfelhívó bekezdéssel kell kiegészítenie a könyvvizsgálói jelentést, jelezve, hogy a könyvvizsgálói jelentés a kihangsúlyozott kérdés vonatkozásában nincs minősítve.

*Példák olyan esetekre, amikor szükség lehet figyelemfelhívó bekezdésekre, magukban foglalják a következőket:*

- *Ha jogszabályban vagy szabályozásban előírt pénzügyi beszámolási keretelvek elfogadhatatlanok lennének, ha azokat nem jogszabály vagy szabályozás írná elő.*
- *Amikor a könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói jelentés dátumát követően jutnak tudomására tények, és a könyvvizsgáló új vagy módosított könyvvizsgálói jelentést ad ki (azaz fordulónap utáni események).*

*Egy figyelemfelhívó bekezdésnek a könyvvizsgálói jelentésbe való belefoglalása nincs hatással a könyvvizsgálói véleményre. A figyelemfelhívó bekezdés nem helyettesíti:*

- *a minősített véleményt, ha egy konkrét könyvvizsgálói megbízás körülményei azt követelik meg;*
- *azokat a közzétételeket a pénzügyi kimutatásokban, amelyeket a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírnak a vezetés számára, vagy amelyek máskülönben szükségesek a valós bemutatás eléréséhez; vagy*
- *a jelentéstételt, amikor lényeges bizonytalanság áll fenn olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban.*

### *Egyéb kérdések bekezdések*

*Az egyéb kérdések bekezdés tartalma egyértelműen tükrözi, hogy az ilyen egyéb kérdések pénzügyi kimutatásokban való bemutatása és közzététele nem követelmény. Az egyéb kérdések bekezdés nem tartalmaz olyan információt, amelynek megadását jogszabály, szabályozás vagy más szakmai standardok, például az adatok bizalmas kezelésére vonatkozó etikai standardok tiltják a könyvvizsgáló számára. Az egyéb kérdések bekezdés olyan információt sem tartalmaz, amelynek megadása a vezetés számára követelmény.*

9.6.2. Ha a könyvvizsgáló szükségesnek tartja, hogy kommunikáljon a pénzügyi kimutatásokban bemutatott vagy közzétett kérdéseken kívüli olyan kérdést, amely a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint releváns abból a szempontból, hogy a felhasználók a könyvvizsgálatot, a könyvvizsgáló felelősségeit vagy a könyvvizsgálói jelentést megértsék, a könyvvizsgálónak Egyéb kérdések bekezdést kell belefoglalnia a könyvvizsgálói jelentésbe, feltéve, hogy ezt jogszabály vagy szabályozás nem tiltja.

*A könyvvizsgálói jelentésben lévő egyéb bekezdések tartalma*

9.6.3. Amikor a könyvvizsgáló figyelemfelhívó bekezdést, egyéb kérdések bekezdést vagy a vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanságról szóló szakaszt foglal bele a könyvvizsgálói jelentésbe, a könyvvizsgálónak az alábbi D) táblázat szerint kell belefoglalnia a bekezdést vagy a szakaszt:

<b>D) TÁBLÁZAT</b>			
<b>Bekezdés vagy szakasz</b>	<b>Elhelyezkedés</b>	<b>A címnek tartalmaznia kell</b>	<b>A tartalomnak tartalmaznia kell</b>
9.6.4. Figyelemfelhívó bekezdés	A könyvvizsgálói jelentés külön szakasza	Megfelelő cím, amely tartalmazza azt, hogy „Figyelemfelhívás”	Egyértelmű hivatkozás a kihangsúlyozott kérdésre, valamint arra, hogy a pénzügyi kimutatásokban hol található a releváns közzétételek, amelyek teljes egészében leírják az adott kérdést.  Kizárólag a pénzügyi kimutatásokban bemutatott vagy közzétett információkra vonatkozó hivatkozás.  Jelzés arra, hogy a könyvvizsgálói vélemény a kihangsúlyozott kérdés vonatkozásában nincs minősítve.
9.6.5. Egyéb kérdések bekezdés	A könyvvizsgálói jelentés külön szakasza	Megfelelő cím, amely tartalmazza, hogy „Egyéb kérdések”	Az adott körülményeknek megfelelően.
9.6.6. A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság szakasz	A könyvvizsgálói jelentés külön szakasza	„A vállalkozás folytatásához kapcsolódó lényeges bizonytalanság”	Figyelem felhívása arra a megjegyzésre a pénzügyi kimutatásokban, amely közlésezi a lényeges bizonytalansághoz kapcsolódó kérdéseket.  Annak kijelentése, hogy ezek az események vagy feltételek olyan lényeges bizonytalanság fennállását jelzik, amely jelentős kétséget vethet fel a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban, valamint hogy a könyvvizsgáló véleménye ezen kérdés vonatkozásában nincs minősítve.

9.6.7. Ha a könyvvizsgáló számára a pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatala után válnak ismertté tények, és ha a vezetés módosítja a pénzügyi kimutatásokat, a könyvvizsgálónak bele kell foglalnia az új vagy módosított könyvvizsgálói jelentésbe egy figyelemfelhívó bekezdést vagy egy egyéb

kérdések bekezdést, amely felhívja a felhasználók figyelmét a módosítás okára és hivatkozik a könyvvizsgáló által adott korábbi jelentésre.

### **9.7. Összehasonlító adatok – előző időszak megfelelő adatai és összehasonlító pénzügyi kimutatások**

9.7.1. A könyvvizsgálónak meg kell határoznia, hogy a pénzügyi kimutatások tartalmazzák-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek által előírt összehasonlító adatokat, valamint, hogy megfelelő-e az ilyen adatok besorolása. Ennek során a könyvvizsgálónak értékelnie kell, hogy:

- (a) az előző időszaki összegek és közzétételek megegyeznek-e az összehasonlító adatokkal vagy azokat újra megállapították-e; és
- (b) az összehasonlító adatokban tükrözött számviteli politikák összhangban vannak-e a tárgyidőszakban alkalmazottakkal vagy, ha változások történtek, azokat helyesen számolták-e el, valamint megfelelően mutatták-e be vagy tették-e közzé.

9.7.2. Ha a könyvvizsgálónak a tárgyidőszaki könyvvizsgálat végrehajtása során az összehasonlító adatokban lévő lehetséges lényeges hibás állítás jut tudomására, a könyvvizsgálónak olyan további könyvvizsgálati eljárásokat kell végrehajtania, amelyek az adott körülmények között szükségesek ahhoz, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen annak meghatározásához, fennáll-e lényeges hibás állítás. Ha az előző időszaki pénzügyi kimutatásokat módosítják, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy az összehasonlító adatok megegyeznek a módosított pénzügyi kimutatásokkal.

9.7.3. Ha az előző időszak pénzügyi kimutatásait egy előző könyvvizsgáló könyvvizsgálta, és a könyvvizsgáló számára jogszabály vagy szabályozás nem tiltja, hogy az előző könyvvizsgálónak az előző időszak megfelelő adataira vonatkozó jelentésére hivatkozzon, és a könyvvizsgáló ilyen hivatkozás mellett dönt, a könyvvizsgálói jelentésben egyéb kérdések bekezdésben szerepeltetnie kell a következőket:

- (a) azt a tényt, hogy az előző időszak pénzügyi kimutatásait egy előző könyvvizsgáló könyvvizsgálta;
- (b) az előző könyvvizsgáló által kiadott vélemény típusát és minősített vélemény esetén a minősítés okait, és
- (c) annak a jelentésnek a dátumát.

9.7.4. Ha az előző időszak pénzügyi kimutatásait egy előző könyvvizsgáló könyvvizsgálta, és azok összehasonlító pénzügyi kimutatásokként vannak bemutatva, a tárgyidőszaki pénzügyi

kimutatásokra vonatkozó vélemény kiadásán túlmenően a könyvvizsgálónak egyéb kérdések bekezdésben szerepeltetnie kell:

- (a) azt a tényt, hogy az előző időszak pénzügyi kimutatásait egy előző könyvvizsgáló könyvvizsgálta;
- (b) az előző könyvvizsgáló által kiadott vélemény típusát és minősített vélemény esetén a minősítés okait, és
- (c) annak a jelentésnek a dátumát, kivéve, ha az előző könyvvizsgáló előző időszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentését a pénzügyi kimutatásokkal együtt újból kiadják.

9.7.5. Ha az előző időszaki pénzügyi kimutatásokat nem könyvvizsgálták, a könyvvizsgálónak egyéb kérdések bekezdésben szerepeltetnie kell a könyvvizsgálói jelentésben, hogy az előző időszak megfelelő adatait vagy az összehasonlító pénzügyi kimutatásokat nem könyvvizsgálták. Egy ilyen kijelentés azonban nem menti fel a könyvvizsgálót az alól a követelmény alól, hogy elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzen arra vonatkozóan, hogy a nyitó egyenlegek nem tartalmaznak olyan hibás állításokat, amelyek lényegesen érintik a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokat.

#### *Előző időszak megfelelő adatai*

9.7.6. Előző időszak megfelelő adatainak bemutatása esetében a könyvvizsgálói véleménynek nem szabad hivatkoznia az előző időszak megfelelő adataira, kivéve a 9.7.5. bekezdéssel összhangban vagy az alábbi körülmények fennállása esetén:

- (a) Ha az előző időszakra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés, ahogyan azt korábban kiadták, korlátozott véleményt, a véleménynyilvánítás visszautasítását vagy ellenvéleményt tartalmazott, és a vélemény minősítését előidéző kérdés nem oldódott meg, a könyvvizsgálónak minősítenie kell a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozó véleményt.<sup>51</sup>
- (b) Ha a könyvvizsgáló könyvvizsgálati bizonyítékot szerez arról, hogy lényeges hibás állítás áll fenn az előző időszaki pénzügyi kimutatásokban, amelyekre vonatkozóan korábban minősítés nélküli véleményt adtak ki, és az előző időszak megfelelő adatait nem állapították meg újra megfelelően, vagy nem került sor a megfelelő közzétételekre, a könyvvizsgálónak korlátozott véleményt vagy ellenvéleményt kell kiadnia a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésben, az ezekben szereplő előző időszaki megfelelő adatokra vonatkozóan minősítve.

#### *Összehasonlító pénzügyi kimutatások*

9.7.7. Összehasonlító pénzügyi kimutatások prezentálása esetén a könyvvizsgálói véleménynek hivatkoznia kell minden egyes olyan időszakra, amelyre vonatkozóan pénzügyi kimutatásokat prezentálnak és könyvvizsgálói véleményt adnak ki.

9.7.8. Amikor a tárgyidőszaki könyvvizsgálathoz kapcsolódóan készítenek jelentést az előző időszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, és az ilyen előző időszaki pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói vélemény eltér attól a véleménytől, amelyet a könyvvizsgáló korábban kiadott, a könyvvizsgálónak közzé kell tennie az eltérő vélemény alapvető okait egy egyéb kérdések bekezdésben.

---

<sup>51</sup> A könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatást a 9.5.26. bekezdés tartalmazza a 9. Részben.



## 9.8. Egyéb információk

*Az „egyéb információ” egy gazdálkodó egység éves jelentésében foglalt (a pénzügyi kimutatásokon és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésen kívüli) pénzügyi vagy nem pénzügyi információ.*

9.8.1. A könyvvizsgálónak meg kell határoznia a vezetéssel történő megbeszélés útján, hogy mely dokumentum(ok) alkotja (alkotják) az éves jelentést, valamint ezen dokumentum(ok) kiadásának a gazdálkodó egység által tervezett módját és ütemezését.

9.8.2. A könyvvizsgálónak el kell olvasnia az egyéb információkat és:

- (a) mérlegelnie kell, hogy fennáll-e lényeges következetlenség az egyéb információk és a pénzügyi kimutatások között; valamint
- (b) mérlegelnie kell, hogy fennáll-e lényeges következetlenség az egyéb információk és a könyvvizsgáló könyvvizsgálat során szerzett ismeretei között.

9.8.3. A 9.8.2. bekezdés (a) pontban szereplő mérlegelések alapjaként, a következetesség értékelése végett a könyvvizsgálónak össze kell hasonlítania az egyéb információkban lévő kiválasztott összegeket vagy más tételeket (amelyeket úgy szántak, hogy megegyezzenek a pénzügyi kimutatásokban lévő összegekkel vagy más tételekkel, vagy összefoglalják vagy részletezzék azokat) a pénzügyi kimutatásokban található ilyen összegekkel vagy más tételekkel.

*A kiválasztott összegek vagy egyéb tételek következetességének értékelése során a könyvvizsgáló számára nem előírás, hogy összehasonlítsa az egyéb információkban lévő minden összeget vagy más tételt, amelyeket úgy szántak, hogy megegyezzenek a pénzügyi kimutatásokban lévő összegekkel vagy más tételekkel, vagy összefoglalják vagy részletezzék azokat, ezekkel az összegekkel vagy egyéb tételekkel.*

9.8.4. Az egyéb információk átolvasása során a könyvvizsgálónak fenn kell tartania az éberséget az arra utaló jelzések iránt, hogy az egyéb információk fennmaradó része, amely nem kapcsolódik a pénzügyi kimutatásokhoz vagy a könyvvizsgáló által a könyvvizsgálat során szerzett ismeretekhez, lényeges hibás állítást tartalmazónak tűnik.

9.8.5. Ha a könyvvizsgáló megállapítja, hogy úgy tűnik, hogy lényeges következetlenség áll fenn (vagy tudomást szerez arról, hogy úgy tűnik, hogy az egyéb információk lényeges hibás állítást tartalmaznak), meg kell vitatnia a kérdést a vezetéssel, és ha szükséges, további eljárásokat kell végrehajtania ahhoz, hogy következtetést vonjon le arra vonatkozóan, hogy:

- (a) fennáll-e lényeges hibás állítás az egyéb információkban;
- (b) fennáll-e lényeges hibás állítás a pénzügyi kimutatásokban; vagy
- (c) a gazdálkodó egység és annak környezete könyvvizsgáló általi megismerését szükséges-e frissíteni.

9.8.6. Ha a könyvvizsgáló a megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékok alapján arra a következtetésre jut, hogy az egyéb információk lényeges hibás állítást tartalmaznak, kérnie kell a vezetéstől az egyéb információk helyesbítését. Ha a vezetés:

- (a) beleegyezik a helyesbítésbe, a könyvvizsgálónak meg kell állapítania, hogy a helyesbítés megtörtént; vagy
- (b) elutasítja a helyesbítést, a könyvvizsgálónak kommunikálnia kell az adott kérdést az irányítással megbízott személyek felé és kérnie kell a helyesbítést. Ha továbbra sem kerül sor

a helyesbítésre, a könyvvizsgálónak mérlegelnie kell a könyvvizsgálói jelentésre gyakorolt hatásokat az alábbi E) táblázattal összhangban vagy vissza kell lépnie a megbízástól, ha ez lehetséges.

9.8.7. Ha a könyvvizsgáló néhány vagy minden egyéb információt megszerzett a könyvvizsgálói jelentés dátumáig, a könyvvizsgálónak egyéb információk szakaszt kell belefoglalnia a könyvvizsgálói jelentésbe az E) táblázattal összhangban.

<b>E) TÁBLÁZAT</b> <b>Bekezdés vagy szakasz</b>	<b>Elhelyezkedés</b>	<b>A címnek tartalmaznia kell</b>	<b>A tartalomnak tartalmaznia kell</b>
9.8.8. Egyéb információk szakasz	A könyvvizsgálói jelentés külön szakasza	„Egyéb információk” vagy más megfelelő cím	<ul style="list-style-type: none"> <li>(a) Kijelentés arról, hogy a vezetés felelős az egyéb információkért;</li> <li>(b) A könyvvizsgáló által a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerzett egyéb információk, ha vannak ilyenek, azonosítása;</li> <li>(c) Kijelentés arról, hogy a könyvvizsgálói vélemény nem vonatkozik az egyéb információkra, és ennek megfelelően a könyvvizsgáló nem bocsát ki azokra vonatkozóan könyvvizsgálói véleményt vagy bármilyen formájú bizonyosságot nyújtó következtetést;</li> <li>(d) A könyvvizsgáló egyéb információk átolvasásával, mérlegelésével és azokra vonatkozó jelentéstétellel kapcsolatos felelősségének leírása, a jelen kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardban előírtak szerint; valamint</li> <li>(e) Amennyiben az egyéb információkat a könyvvizsgálói jelentés dátuma előtt megszerzték: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) kijelentés arról, hogy a könyvvizsgálónak nincs jelentenivalója; vagy</li> <li>(ii) ha a könyvvizsgáló azt a következtetést vonta le, hogy az egyéb információk nem helyesbített lényeges hibás állítást tartalmaznak, kijelentés, amely leírja az egyéb információkban lévő nem helyesbített lényeges hibás állítást.</li> </ul> </li> </ul>

9.8.9. Hacsak jogszabály vagy szabályozás nem írja elő, ha a könyvvizsgáló visszautasítja a véleménynyilvánítást a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan, a könyvvizsgálói jelentésnek nem szabad tartalmaznia egy Egyéb információk szakaszt.

### **9.9. Konkrét dokumentálási követelmények**

*Az alábbiak leírják a 2.4. Részben foglalt, a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig alkalmazandó általános dokumentálási követelményeken felüli, a jelen Rész szempontjából releváns konkrét dokumentálandó kérdéseket.*

9.9.1. A könyvvizsgálónak dokumentálnia kell az egyéb információkra vonatkozóan végrehajtott eljárásokat, valamint az egyéb információk végleges változatát.

## **10. Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatai**

### *A jelen Rész tartalma*

A 10. Rész a csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó speciális szempontokat tartalmazza. Ebben az egész Részben „a könyvvizsgáló” alatt a „csoportkönyvvizsgáló” értendő.

### *A jelen Rész hatóköre*

A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard minden Része vonatkozik a csoportkönyvvizsgálatra. Az ebben a Részben lévő követelmények és útmutatás hivatkozást vagy kifejtést tartalmaznak a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard más Részének egy csoportkönyvvizsgálatra való alkalmazásához.

### **10.1. Cél**

10.1.1. A könyvvizsgáló célja, hogy azonosítsa és felmérje a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő, akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítás kockázatait, és további könyvvizsgálati eljárásokat tervezzen meg és hajtson végre azért, hogy megfelelően válaszoljon a felmért kockázatokra.

### **10.2. Tervezési tevékenységek**

10.2.1. Az 5. Rész alkalmazása során a könyvvizsgálónak ki kell alakítania és szükség szerint frissítenie kell a csoportkönyvvizsgálat hatókörét, ütemezését és irányítását. Ennek során a könyvvizsgálónak meg kell határoznia:

- (a) azokat a komponenseket, amelyeknél könyvvizsgálati munkát fognak végrehajtani; és
- (b) a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás végrehajtásához szükséges erőforrásokat.

#### *Komponensek*

*Azoknak a komponenseknek a meghatározása, amelyeknél könyvvizsgálati munkát szükséges végrehajtani, szakmai megítélés kérdése. Kérdések, amelyek befolyásolhatják a könyvvizsgáló általi meghatározást, magukban foglalhatják például:*

- *Olyan események vagy körülmények jellegét, amelyek a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítások szintjén fennálló kockázatait idézhetik elő, amelyek kapcsolatban állnak egy komponenssel, például újonnan alapított vagy felvásárolt gazdálkodó egységek vagy üzletágak, vagy gazdálkodó egységek vagy üzletágak, amelyekben jelentős változás történt.*
- *A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő jelentős ügyletcsoportok, számlaegyenlegek és közzétételek alábontását a komponensek között, figyelembe véve az adott helyszínen vagy üzletágban lévő eszközök, kötelezettségek és ügyletek méretét és jellegét a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokhoz viszonyítva.*
- *Azt, hogy várhatóan elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szereznek-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő összes jelentős ügyletcsoportra,*

számlaegyenlegre és közzétételre az azonosított komponensek pénzügyi információira vonatkozóan tervezett könyvvizsgálati munkából.

- Egy komponensnél az előző időszakokra vonatkozó könyvvizsgálatok során azonosított hibás állítások vagy kontrollhiányosságok jellegét és terjedelmét.
- A kontrollok egységességének jellegét és terjedelmét a csoportnál, valamint azt, hogy a csoport központosítja-e, és ha igen, hogyan, a pénzügyi beszámolás szempontjából releváns tevékenységeket.

A csoport szervezeti felépítésének és információs rendszerének ismerete alapján a könyvvizsgáló megállapíthatja, hogy bizonyos gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információit együttesen lehet figyelembe venni a könyvvizsgálati eljárások tervezése és végrehajtása céljából. Például lehet, hogy egy csoportban van három olyan jogi személy, amelyek hasonló üzleti jellemzőkkel rendelkeznek, ugyanazon a földrajzi helyszínen működnek, ugyanazon vezetés alatt, és közös belső kontroll rendszert használnak, beleértve az információs rendszert. Ilyen körülmények között a könyvvizsgáló dönthet úgy, hogy egy komponensként kezeli ezt a három jogi személyt.

#### *Erőforrások*

A 3. Rész előírja a megbízásért felelős partner számára annak megállapítását, hogy időben, elegendő és megfelelő erőforrásokat jelöltek ki vagy bocsátottak rendelkezésre a megbízásért felelős munkacsoport számára a megbízás végrehajtásához. A csoportkönyvvizsgálat végrehajtásához szükséges erőforrások könyvvizsgáló általi meghatározása szakmai megítélés kérdése, és magában foglalhatja az alábbiak ismeretét:

- A csoport;
- Azok a csoporton belüli komponensek, amelyeknél könyvvizsgálati munka végzendő, az ilyen komponensek elhelyezkedése és bármely kapcsolódó joghatósági tényező, mint például a nyelv, a kultúra és a szabályozás; valamint
- Az, hogy a munkát központilag, a komponenseknél vagy ezek kombinációjaként végezzék-e el.

10.2.2. Ha a csoport részére végzett könyvvizsgálati megbízás elfogadását vagy megtartását követően a megbízásért felelős partner azt a következtetést vonja le, hogy nem szereshető elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték, a megbízásért felelős partnernek mérlegelnie kell a csoportkönyvvizsgálatra gyakorolt lehetséges hatásokat.

### **10.3. Lényegesség**

10.3.1. A 5. Rész alkalmazása során, amikor a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő ügyletcsoportokat, számlaegyenlegeket vagy közzétételeket alábontják a komponensek között, a könyvvizsgálati eljárások tervezése és végrehajtása céljából a könyvvizsgálónak meg kell határoznia a komponensre vonatkozó végrehajtási lényegességet. Az összesítési kockázat kezelése céljából ennek az összegnek alacsonyabbnak kell lennie a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegességnél.

*A komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség összege eltérő lehet az egyes komponensekre vonatkozóan. Emellett a végrehajtási lényegességnek egy egyedi komponensre vonatkozó összege nem szükséges, hogy a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegesség egy számtani része legyen, és ennek következtében a komponensekre vonatkozó végrehajtási lényegesség összegeinek összessége meghaladhatja a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegességet.*

*A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard nem írja elő komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség megállapítását minden egyes ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegre vagy közzétételre azokra a komponensekre vonatkozóan, ahol könyvvizsgálati eljárásokat hajtanak végre. Ha azonban a csoport sajátos körülményei között van egy vagy több olyan konkrét ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozóan a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások egészére meghatározott lényegességnél kisebb összegű hibás állítások észszerű várakozások alapján befolyásolhatnák a felhasználóknak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit, a 5. Rész előírja az ezekre a konkrét ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességi szint vagy szintek megállapítását. Ilyen körülmények között a könyvvizsgálónak szükséges lehet mérlegelnie azt, hogy helyénvaló lehet-e egy ezen összegnél alacsonyabb komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség ezekre a konkrét ügyletcsoporthoz, számlaegyenlegre vagy közzétételekre vonatkozóan.*

*A komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség megállapítása nem egy egyszerű mechanikus számítás és magában foglalja a szakmai megítélés gyakorlását. Az olyan tényezők, amelyeket a könyvvizsgáló mérlegelhet a komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség meghatározása során, magukban foglalják a következőket:*

- A pénzügyi információk komponensek közötti alábontásának mértéke (például, minél nagyobb az alábontás mértéke a komponensek között, rendszerint annál alacsonyabb komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség lenne megfelelő az összesítési kockázat kezelése céljából). A komponens csoport szempontjából fennálló viszonylagos jelentősége befolyásolhatja az alábontás mértékét (például, ha egyetlen komponens a csoport nagy részét képviseli, valószínűleg kisebb lehet az alábontás a komponensek között).*
- A komponens pénzügyi információiban lévő hibás állítások jellegére, gyakoriságára és nagyságrendjére vonatkozó várakozások, például a korábbi könyvvizsgálatok során a komponensnél azonosított hibás állítások jellege és terjedelme.*

*Az összesítési kockázat kezeléséhez a 10.3.1. bekezdés előírja, hogy a komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség alacsonyabb legyen, mint a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegesség. Bizonyos körülmények között azonban a komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség meghatározható a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegességhez közelebbi összegként, mert kisebb az összesítési kockázat, mint például amikor egy komponens pénzügyi információi a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások jelentős részét képviselik.*

#### **10.4. A csoportnak és környezetének, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveknek és a csoport belső kontroll rendszerének megismerése**

10.4.1. A 6. Rész alkalmazása során a könyvvizsgálónak meg kell ismernie:

- (a) A csoport szervezeti felépítését és üzleti modelljét, beleértve:
  - (i) a helyszíneket, ahol a csoport működik vagy tevékenységeket folytat;
  - (ii) a csoport működésének vagy tevékenységeinek jellegét, valamint annak mértékét, amennyire azok hasonlóak az egész csoportban; és
  - (iii) azt, hogy milyen mértékben integrálja a csoport üzleti modellje az IT használatát.
- (b) A vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelveket, valamint a számviteli politikák és gyakorlatok következetességét a csoport egészében.

- (c) A csoport belső kontroll rendszerét, beleértve:
- (i) a csoport által használt konszolidációs folyamatot, valamint a konszolidációs módosításokat;
  - (ii) a kontrollok jellegét és egységességének mértékét;
  - (iii) azt, hogy a csoport hogyan központosítja a pénzügyi beszámolás szempontjából releváns tevékenységeket; és
  - (iv) azt, hogy a csoport vezetése hogyan kommunikálja a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítését alátámasztó jelentős kérdéseket a gazdálkodó egységek vagy üzletágak vezetése felé.

## 10.5. A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése

10.5.1. A 6. Rész alkalmazása során a 10.4.1. bekezdésben megszerzett ismeret alapján a könyvvizsgálónak azonosítania kell és fel kell mérnie a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás kockázatait, beleértve a konszolidációs folyamat tekintetében is.

*A 6. Rész alkalmazása során a könyvvizsgáló számára követelmény, hogy azonosítsa és felmérje a pénzügyi kimutatásokban lévő, csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatait, valamint, hogy olyan további könyvvizsgálati eljárásokat alakítson ki és hajtson végre, amelyeknek jellege, ütemezése és terjedelme válaszol a csalásból eredő lényeges hibás állítások szintjén fennálló felmért kockázataira. A csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő, csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításához használt információk magukban foglalhatják a következőket:*

- *Az, hogy vannak-e konkrét komponensek, amelyek fogékonyabbak a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázataira.*
- *Az, hogy fennáll-e bármilyen csalási kockázati tényező vagy a vezetés elfogultságának bármilyen jelzése a konszolidációs folyamatban.*
- *Az, hogy az irányítással megbízott személyek hogyan kísérik figyelemmel a csoport vezetése által a csoporton belüli csalás kockázatainak azonosításához és az azokra való válaszadáshoz alkalmazott folyamatokat, valamint a csoport vezetése által ezeknek a kockázatoknak a csökkentése céljából kialakított kontrollokat.*
- *A csoport irányításával megbízott személyeknek és a csoport vezetésének a válasza a csoportkönyvvizsgáló azzal kapcsolatos információkérésére, hogy van-e tudomásuk bármilyen, egy komponenst vagy a csoportot érintő tényleges, vélt vagy állítólagos csalásról.*

## 10.6. A lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás

10.6.1. A 7. Rész alkalmazása során a könyvvizsgálónak meg kell határoznia, hogy mely komponenseknél hajtsanak végre további könyvvizsgálati eljárásokat, valamint az ezeknél a komponenseknél elvégzendő munka jellegét, ütemezését és terjedelmét.

*A további könyvvizsgálati eljárások kialakíthatók és végrehajthatók központilag, ha az egy vagy több jelentős ügyletcsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó további könyvvizsgálati eljárások végrehajtásából megszerzendő könyvvizsgálati bizonyítékok összességükben válaszolni*



*fognak a lényeges hibás állítás felmért kockázataira, például, ha az egész csoport árbevételi ügyleteinek számviteli nyilvántartásait központilag vezetik.*

*A könyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a komponensek pénzügyi információi tekinthetők egyetlen sokaságnak a további könyvvizsgálati eljárások végrehajtásának céljára, például, amikor homogénnek tekintenek ügyleteket, mert közös jellemzőik vannak, ugyanazok a lényeges hibás állítás kapcsolódó kockázatai, és a kontrollok konzisztens módon vannak kialakítva és azok konzisztens módon működnek. Ilyen esetekben gyakran a csoportra vonatkozó végrehajtási lényegességet fogják használni ezeknek az eljárásoknak a végrehajtása céljából.*

*Más körülmények között a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítás olyan kockázataira való válaszadást szolgáló eljárások, amelyek egy komponens pénzügyi információihoz kapcsolódnak, lehet, hogy hatékonyabban hajthatók végre a komponens szintjén. A lényeges hibás állítás felmért kockázataira való válaszadás során, a könyvvizsgáló a munka alábbi hatókörét állapíthatja meg megfelelőnek egy komponensnél:*

- *További könyvvizsgálati eljárások kialakítása és végrehajtása a komponens teljes pénzügyi információjára vonatkozóan;*
- *További könyvvizsgálati eljárások kialakítása és végrehajtása egy vagy több számlacsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozóan; vagy*
- *Konkrét további könyvvizsgálati eljárások végrehajtása.*

#### *Konzolidációs folyamat*

10.6.2. A könyvvizsgálónak további könyvvizsgálati eljárásokat kell kialakítania és végrehajtania abból a célból, hogy választ adjanak a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban a konszolidációs folyamatból felmerülő lényeges hibás állítás felmért kockázataira. Ennek magában kell foglalnia:

- a) annak értékelését, hogy minden gazdálkodó egységet és üzletágot belefoglaltak-e a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokba, ahogyan azt a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek előírják;
- b) a konszolidációs módosítások és átsorolások megfelelőségének, teljességének és pontosságának értékelését;
- c) annak értékelését, hogy a vezetésnek a konszolidációs folyamat során alkalmazott megítélései előidéznek-e a vezetés lehetséges elfogultságára utaló jelzéseket; és
- d) a lényeges hibás állítás felmért, a konszolidációs folyamatból felmerülő, csalás miatti kockázataira való válaszadást.

*A konszolidációs folyamat szükségessé teheti a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban bemutatott összegek olyan módosításait és átsorolásait, amelyek nem mennek keresztül a szokásos IT-alkalmazásokon, és lehet, hogy nincsenek alávetve ugyanazoknak a kontrolloknak, amelyeknek egyéb pénzügyi információk alá vannak vetve. A módosítások és átsorolások megfelelőségének, teljességének és pontosságának a könyvvizsgáló általi értékelése magában foglalhatja:*

- *annak értékelését, hogy megfelelően tükrözik-e a jelentős helyesbítések a mögöttes eseményeket és ügyleteket;*

- *annak megállapítását, hogy megfelelően foglalták-e bele azokat a gazdálkodó egységeket vagy üzletágakat, amelyeknek pénzügyi információit tartalmazzák a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások;*
- *annak megállapítását, hogy a jelentős módosítások kiszámítása, feldolgozása és a csoport vezetése és, amikor értelmezhető, a komponens vezetése általi engedélyezése helyesen történt-e;*
- *annak megállapítását, hogy a jelentős módosítások megfelelően alátámasztottak és elegendően dokumentáltak-e; és*
- *a csoporton belüli ügyletek, nem realizált nyereségek és csoporton belüli számlaegyenlegek egyeztetésének és kiszűrésének értékelését.*

## **10.7. Konkrét kommunikációs követelmények**

10.7.1. A könyvvizsgálónak kommunikálnia kell az alábbi kérdéseket az irányítással megbízott személyek felé:

- (a) A csoport komponenseinél végrehajtandó munka összefoglalása.
- (b) Csalás vagy vélt csalás, amelyben részt vesznek a csoport vezetése, a komponens vezetése, a csoport belső kontroll rendszerében fontos szerepet játszó munkatársak vagy mások, ahol a csalás a csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban lévő lényeges hibás állítást eredményezett.

## **10.8. Konkrét dokumentálási követelmények**

*Az alábbiak leírják a 2.4. Részben foglalt, a könyvvizsgálati megbízás során mindvégig alkalmazandó általános dokumentálási követelményeken felüli, a jelen Rész szempontjából releváns konkrét dokumentálandó kérdéseket.*

10.8.1. A könyvvizsgálónak bele kell foglalnia a könyvvizsgálati dokumentációba:

- (a) A komponenseknek a csoportkönyvvizsgálat tervezése és végrehajtása céljára történő, a könyvvizsgáló részéről való meghatározásának az alapját;
- (b) A komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség megállapításának alapját; és
- (c) A csoport belső kontroll rendszere megismerésének kulcsfontosságú elemeit.

## 1. SZ. FÜGGELÉK

### Kifejezések glosszárúma

Ez a glosszárúum felsorolja a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard céljára meghatározott kifejezéseket. A fogalmak segítik a jelen standard következetes alkalmazását és értelmezését, és nem szándékuk felülírni fogalmakat, amelyeket lehet, hogy akár jogszabályban, akár szabályozásban vagy más módon más célra határoztak meg. Hacsak nincs ettől eltérő jelzés, a fogalmak ugyanazt a jelentést hordozzák a jelen standard egészében. Emellett a jelen glosszárúum tartalmazza a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardban lévő egyéb kifejezések ismertetéseit is, hogy segítsen a közös és következetes értelmezésben és fordításban (az ilyen egyéb kifejezéseket csillag „\*” azonosítja).

**Számviteli becslés**—Olyan pénzbeli összeg, amelynek esetében a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményei szerinti értékelés becslési bizonytalanságnak van kitéve.

**Számviteli nyilvántartások**—A kezdeti elszámolási tételek nyilvántartásai és az alátámasztó nyilvántartások, mint például a csekkek és elektronikus pénzáttalások nyilvántartásai; számlák; szerződések; a főkönyv és az analitika, a naplótételek és a pénzügyi kimutatások formális naplótételekben nem tükröződő egyéb helyesbítései; és az olyan nyilvántartások, mint a költségallokációkat, számításokat, egyeztetéseket és közzétételeket alátámasztó munkalapok és táblázatok.

**Összesítési kockázat**—Annak valószínűsége, hogy a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a pénzügyi kimutatás egészére vonatkozó lényegességet.

**Elemző eljárások**—A pénzügyi információknak a pénzügyi és nem pénzügyi adatok közötti észszerű kapcsolatok elemzésén keresztül történő értékelései. Az elemző eljárások körébe tartozik az olyan azonosított változások és összefüggések szükség szerinti vizsgálata is, amelyek nincsenek összhangban más releváns információkkal, vagy jelentősen eltérnek a várt értékektől.

**Éves jelentés**—Egy dokumentum vagy dokumentumok kombinációja, amelyet a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek jogszabályok, szabályozások vagy szokás alapján jellemzően évente készítenek el, azzal a céllal, hogy a tulajdonosoknak (vagy hasonló érdekelteknek) információkat nyújtsanak a gazdálkodó egység tevékenységéről, valamint a gazdálkodó egység pénzügyi eredményeiről és pénzügyi helyzetéről, ahogy azok a pénzügyi kimutatásokban szerepelnek. Az éves jelentésnek része, vagy ahhoz csatolva vannak a pénzügyi kimutatások és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentés, és az általában a gazdálkodó egység fejleményeire, jövőbeli kilátásaira, valamint kockázataira és bizonytalanságaira vonatkozó információkat, a gazdálkodó egység irányító testülete által kiadott nyilatkozatot és az irányítási kérdésekre kiterjedő jelentéseket foglal magában.

**Anomália**—Olyan hibás állítás vagy eltérés, amely az egy sokaságban előforduló hibás állítások vagy eltérések tekintetében bizonyíthatóan nem reprezentatív.

**Vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek**—A vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek által a pénzügyi kimutatások készítése során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretelvek, amelyek elfogadhatóak a gazdálkodó egység jellegét és a pénzügyi kimutatások célját tekintve, vagy amelyeket jogszabály vagy szabályozás ír elő.

A „valós bemutatást előíró keretelvek” kifejezést olyan pénzügyi beszámolási keretelvekre használják, amelyek a keretelvek követelményeinek való megfelelést írnak elő, és:

- (a) nyíltan vagy burkoltan elismerik, hogy a pénzügyi kimutatások valós bemutatásának megvalósításához szükséges lehet, hogy a vezetés a keretelvek által konkrétan előírt közzétételeken felüli közzétételeket tegyen; vagy
- (b) nyíltan elismerik, hogy szükséges lehet, hogy a vezetés eltérjen a keretelvek valamely követelményétől a pénzügyi kimutatások valós bemutatásának megvalósítása érdekében. Ilyen eltérések várhatóan csak rendkívül ritka körülmények között szükségesek.

A „megfelelést előíró keretelvek” kifejezést olyan pénzügyi beszámolási keretelvekre használják, amelyek a keretelvek követelményeinek való megfelelést írnak elő, de nem tartalmazzák a fenti (a) vagy (b) pontban foglalt elismeréseket.

**(Könyvvizsgálati bizonyítékok) megfelelése**—a könyvvizsgálati bizonyítékok minőségének mértéke; vagyis annak relevanciája és megbízhatósága azon következtetések alátámasztása szempontjából, amelyeken a könyvvizsgálói vélemény alapul.

**Szokásos piaci feltételek szerint lebonyolított ügylet**—Független félnek minősülő, egymástól függetlenül és saját érdekeik szerint cselekvő, ügyleti szándékkal rendelkező vevő és ügyleti szándékkal rendelkező eladó közötti feltételek szerint lebonyolított ügylet.

\* **Felmérni**—Lényeges hibás állítás azonosított kockázatait elemezni, jelentőségük megállapítása céljából. A „felmérni” kifejezés egyezményesen csak a kockázattal kapcsolatosan használatos. (Lásd még: *Értékelni*)

**Állítások**—Kifejezett vagy egyéb módon létező nyilatkozatok, melyek információk pénzügyi kimutatásokban való megjelenítésével, értékelésével, bemutatásával és közzétételeivel kapcsolatosak, és amelyeket magában foglal a vezetés arra vonatkozó nyilatkozata, hogy a pénzügyi kimutatásokat a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették. Az állításokat a könyvvizsgáló az esetlegesen felmerülő lehetséges hibás állítások különböző típusainak mérlegelésére használja a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításakor, felmérésekor és az azokra való válaszadásakor.

**Bizonyosság**—(Lásd *Kellő bizonyosság*)

**Könyvvizsgáló dokumentáció**—A végrehajtott könyvvizsgáló eljárások, megszerzett releváns könyvvizsgáló bizonyítékok és a könyvvizsgáló által levont következtetések nyilvántartása (a „munkapapírok” kifejezés is használatos).

**Könyvvizsgáló bizonyíték**—Az az információ, amelyet a könyvvizsgáló felhasznál azoknak a következtetéseknek a kialakításához, amelyekre a könyvvizsgálói véleményt alapozza. A könyvvizsgáló bizonyítékok közé tartoznak mind a pénzügyi kimutatások alapjául szolgáló számviteli nyilvántartásokban szereplő információk, mind pedig az egyéb információk. (Lásd *Könyvvizsgáló bizonyíték elegendősége és Könyvvizsgáló bizonyíték megfelelése*.)

**Könyvvizsgáló dosszié**—Egy vagy több mappa vagy más tárolóközeg fizikai vagy elektronikus formában, amely a valamely konkrét megbízásra vonatkozó könyvvizsgáló dokumentációt alkotó nyilvántartásokat tartalmazza.

**Könyvvizsgáló társaság**—(Lásd *Társaság*)

**Könyvvizsgáló vélemény**—(Lásd *Minősített vélemény és Minősítés nélküli vélemény*)

**Könyvvizsgáló kockázat**—Az a kockázat, hogy a könyvvizsgáló nem megfelelő véleményt nyilvánít, amikor a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állítást tartalmaznak. A könyvvizsgáló kockázat a lényeges hibás állítás kockázatainak és a feltárási kockázatnak a függvénye.

**Könyvvizsgálati mintavételezés (mintavételezés)**—Könyvvizsgálati eljárások egy, a könyvvizsgálat szempontjából releváns sokaságon belül a tételek kevesebb, mint 100%-ára történő alkalmazása oly módon, hogy valamennyi mintavételezési egységnek esélye legyen a kiválasztásra, annak érdekében, hogy észszerű alapot nyújtson a könyvvizsgáló számára a teljes sokaságra vonatkozó következtetések levonásához.

**Könyvvizsgáló**—A „könyvvizsgáló” megnevezés a könyvvizsgálatot végző személyt vagy személyeket jelöli, rendszerint a megbízásért felelős partnert vagy a megbízásért felelős munkacsoport más tagjait, vagy adott esetben a társaságot. Ha a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardnak kifejezetten az a szándéka, hogy valamely követelményt vagy felelősséget a megbízásért felelős partner teljesítsen, a „megbízásért felelős partner” kifejezést használja, nem pedig a „könyvvizsgáló” megnevezést. A „megbízásért felelős partner” és a „társaság” kifejezések – ahol ez releváns – úgy értelmezendők, mint amelyek az állami szektorbeli megfelelőjüket is jelölik.

**A könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő**—A számviteltől vagy a könyvvizsgálattól eltérő szakterületen szakértelemmel rendelkező olyan személy vagy szervezet, amelynek ezen szakterületen végzett munkáját a könyvvizsgáló annak érdekében használja fel, hogy segítséget nyújtson a könyvvizsgálónak az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésében. Egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő lehet egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett belső szakértő (aki a könyvvizsgáló társaságánál vagy egy hálózatba tartozó társaságnál partner<sup>52</sup> vagy alkalmazott, beleértve az ideiglenes alkalmazottakat) vagy egy, a könyvvizsgáló által igénybe vett külső szakértő.

**A könyvvizsgáló pontbecslése vagy a könyvvizsgáló által becsült tartomány**—A könyvvizsgáló által a vezetés pontbecslésének értékelése során kialakított összeg vagy összegtartomány.

**Könyvvizsgáló által becsült tartomány**—(Lásd A könyvvizsgáló pontbecslése)

**Üzleti kockázat**—Olyan kockázat, amely olyan jelentős feltételekből, eseményekből, körülményekből, intézkedésekből vagy intézkedések hiányából származik, amelyek kedvezőtlenül befolyásolhatják a gazdálkodó egységnek a céljai elérésére és stratégiái megvalósítására való képességét, vagy olyan kockázat, amely a nem megfelelő cél- és stratégiameghatározásokból származik.

**Összehasonlító pénzügyi kimutatások**—Összehasonlító adatok, ahol az előző időszakra vonatkozó összegek és egyéb közzétételek a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokkal való összehasonlítás céljából szerepelnek, viszont ha azokat könyvvizsgálták, akkor hivatkoznak azokra a könyvvizsgálói véleményben. Az ilyen összehasonlító pénzügyi kimutatásokban szereplő információ szintje összehasonlítható a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokéval.

**Összehasonlító adatok**—A pénzügyi kimutatásokban a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban szerepeltetett, egy vagy több korábbi időszakra vonatkozó összegek és közzétételek.

**Megfelelést előíró keretelvek**—(Lásd *Vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek* és *Általános célú keretelvek*)

**Komponens**—Egy gazdálkodó egység, üzletág, funkció vagy üzleti tevékenység, vagy ezek valamilyen kombinációja, amelyet a könyvvizsgáló meghatároz könyvvizsgálati eljárások tervezése és végrehajtása céljából egy csoportkönyvvizsgálat során.

---

<sup>52</sup> A „partner” és a „társaság” kifejezések – ahol ez releváns – úgy értelmezendők, mint amelyek az állami szektorbeli megfelelőjüket is jelölik.

**Komponens-könyvvizsgáló**—Egy könyvvizsgáló, aki egy komponensre vonatkozó könyvvizsgálati munkát hajt végre a csoportkönyvvizsgálat céljára. A komponens-könyvvizsgáló része a csoportkönyvvizsgálatra vonatkozó megbízásért felelős munkacsoportnak.

**Komponens vezetése**—Egy komponensért felelős vezetés.

**Komponensre vonatkozó végrehajtási lényegesség**—A könyvvizsgáló által az összesítési kockázat megfelelően alacsony szintre való csökkentése érdekében, könyvvizsgálati eljárások megtervezése és végrehajtása céljából egy komponenssel kapcsolatban meghatározott összeg.

\* **Kontrolltevékenységek**—Azok a politikák és eljárások, amelyek segítenek biztosítani, hogy a vezetés utasításait végrehajtsák. A kontrolltevékenységek a belső kontroll komponensét képezik.

\* **Kontrollkörnyezet**—Az irányítási és vezetési funkciókat, valamint az irányítással és vezetéssel megbízott személyeknek a gazdálkodó egység belső kontrolljával és annak fontosságával kapcsolatos hozzáállását, tudatosságát és intézkedéseit foglalja magában. A kontrollkörnyezet a belső kontroll komponense.

**Ellenőrzési kockázat**—(Lásd *Lényeges hibás állítás kockázata*)

\* **A szolgáltató szervezetnél lévő kontrollok**—Olyan kontrollcél elérése feletti kontrollok, amelyekre kiterjed a szolgáltató könyvvizsgálójának bizonyosságot nyújtó jelentése.

\* **Vállalatirányítás**—(Lásd *Irányítás*)

**Előző időszak megfelelő adatai**—Összehasonlító adatok, amelyek esetében az előző időszakra vonatkozó összegek és közzétételek a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások szerves részeként szerepelnek, és azok szándék szerint csak a tárgyidőszakra vonatkozó összegek és egyéb közzétételek (amelyekre „tárgyidőszaki adatok”-ként hivatkoznak) összefüggésében értelmezendők. Azt, hogy milyen részletesen mutatják be az előző időszak megfelelő összegeit és közzétételeit, elsősorban az határozza meg, hogy ez mennyire releváns a tárgyidőszaki adatok szempontjából.

**Kontrollok**—Politikák vagy eljárások, amelyeket egy gazdálkodó egység a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek kontrollcéljainak elérése céljából kialakít. Ebben az összefüggésben:

- (a) A politikák arra vonatkozó kijelentések, hogy mit kellene, vagy mit nem lehet tenni a gazdálkodó egységen belül a kontroll megvalósításához. Az ilyen kijelentések lehetnek dokumentáltak, kommunikációkban kifejezetten kinyilvánítottak, vagy intézkedéseken és döntéseken keresztül hallgatólagosan értetődők.
- (b) Az eljárások a politikák bevezetését szolgáló intézkedések.

**A pénzügyi kimutatások jóváhagyásának dátuma**—Az a dátum, amellyel a pénzügyi kimutatásokat alkotó valamennyi kimutatás, beleértve a kapcsolódó megjegyzéseket is, elkészült, és amellyel az elismert hatáskörrel rendelkező személyek megerősítették, hogy felelősséget vállalnak ezekért a pénzügyi kimutatásokért.

**A könyvvizsgálói jelentés dátuma**—Az a dátum, amelyre a könyvvizsgáló keltezi a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jelentést.

**A pénzügyi kimutatások fordulónapja**—A pénzügyi kimutatások által lefedett legutolsó időszak végének dátuma.

**A pénzügyi kimutatások nyilvánosságra hozatalának dátuma**—Az a dátum, amikor a könyvvizsgálói jelentést és az auditált pénzügyi kimutatásokat harmadik felek számára elérhetővé teszik.

**Belső kontroll hiányossága**—Ez akkor áll fenn, ha:

- (a) egy adott kontrollt olyan módon alakítanak ki, vezetnek be vagy működtetnek, hogy az nem képes időben megelőzni vagy feltárni és helyesbíteni a hibás állításokat a pénzügyi kimutatásokban, vagy
- (b) a pénzügyi kimutatásokban lévő hibás állítások időben történő megelőzéséhez vagy feltárásához és helyesbítéséhez szükséges kontroll hiányzik.

**Feltérési kockázat**—Az a kockázat, hogy a könyvvizsgáló által a könyvvizsgálati kockázat elfogadhatóan alacsony szintre történő csökkentése érdekében végrehajtott eljárások nem fognak feltárni egy meglévő hibás állítást, amely lényeges lehet akár önmagában, akár egyéb hibás állításokkal együttesen.

**Figyelemfelhívó bekezdés**—A könyvvizsgálói jelentésbe foglalt bekezdés, amely a pénzügyi kimutatásokban megfelelően prezentált vagy közzétett olyan kérdésre vonatkozik, amely a könyvvizsgáló megítélése szerint fontossága miatt alapvető abból a szempontból, hogy a felhasználók megértsék a pénzügyi kimutatásokat.

\* **Megbízólevél**—A megbízás írásos feltételei levélformában.

**Megbízásért felelős partner**<sup>53</sup>—Az a társaság által kijelölt partner vagy egyéb személy, aki a könyvvizsgálati megbízásért és annak teljesítéséért, valamint a társaság nevében kibocsátott könyvvizsgálói jelentésért felel, és aki – szükség esetén – egy szakmai, jogi vagy szabályozó szervtől megfelelő felhatalmazással rendelkezik.

**Megbízás minőségének áttekintése**—A megbízásért felelős munkacsoport által alkalmazott jelentős megítéléseknek és az azokra vonatkozóan levont következtetéseknek a megbízás minőségének áttekintését végző személy által a megbízással kapcsolatos jelentés dátumáig végrehajtott objektív értékelése.

**A megbízás minőségének áttekintését végző személy**—A társaság által a megbízás minősége áttekintésének végrehajtására kijelölt partner, egyéb személy a társaságnál vagy külső személy.

**Megbízásért felelős munkacsoport**—A könyvvizsgálati megbízást végrehajtó összes partner és alkalmazott, továbbá bármely egyéb személy, aki a megbízás során könyvvizsgálati eljárásokat hajt végre, bele nem értve a könyvvizsgáló által igénybe vett külső szakértőt és a belső auditorokat, akik közvetlen segítséget nyújtanak egy megbízáshoz.

\* **Hiba**—A pénzügyi kimutatásokban nem szándékosan szereplő hibás állítás, beleértve egy összeg vagy közzététel kihagyását is.

**Becslési bizonytalanság**—Az értékelésben lévő precizitás eredendő hiányára való fogékonyság.

\* **Értékelni**—Azonosítani és elemezni a releváns kérdéseket, beleértve szükség szerint további eljárások végrehajtását is annak érdekében, hogy konkrét következtetést vonjanak le egy kérdésre vonatkozóan. Az „értékelés” kifejezés egyezményesen csak kérdéscsoportokkal kapcsolatosan használatos, beleértve a bizonyítékokat, az eljárások eredményeit és a vezetés egy adott kockázatra adott válaszában hatékonyságát. (Lásd még *Felmérni*)

**Kivétel**—A megerősíteni kért vagy a gazdálkodó egység nyilvántartásaiban szereplő információ és a megerősítő fél által nyújtott információ közötti eltérést jelző válasz.

---

<sup>53</sup> A „megbízásért felelős partner”, a „partner” és a „társaság” kifejezések – ahol ez releváns – úgy értelmezendők, mint amelyek az állami szektorbeli megfelelőjüket is jelentik.



**Tapasztalt könyvvizsgáló**—Olyan (a társaság szempontjából akár belső, akár külső) személy, akinek vannak gyakorlati könyvvizsgálati tapasztalatai, és aki megfelelő ismeretekkel rendelkezik:

- (a) a könyvvizsgálati folyamatokról;
- (b) a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardról és a vonatkozó jogszabályi és szabályozási követelményekről;
- (c) az üzleti környezetről, amelyben a gazdálkodó egység működik; és
- (d) a gazdálkodó egység ágazata szempontjából releváns könyvvizsgálati és pénzügyi beszámolási kérdésekről.

**Szakértő**—(Lásd *A könyvvizsgáló által igénybe vett szakértő és Vezetés szakértője*)

**Szakértelem**—Egy adott területen szerzett készségek, ismeretek és tapasztalat.

**Külső megerősítés**—Harmadik fél (a megerősítő fél) által a könyvvizsgálónak papíron, elektronikus vagy egyéb adathordozón adott közvetlen írásbeli válaszként megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték.

**Külső információforrás**—egy külső személy vagy szervezet, amely olyan információt szolgáltat, amelyet a gazdálkodó egység felhasznált a pénzügyi kimutatások készítése során, vagy amelyet a könyvvizsgáló könyvvizsgálati bizonyítékként megszerzett, ha az ilyen információ alkalmas felhasználók széles köre általi használatra. Ha az információt a vezetés szakértőjeként, szolgáltató szervezetként vagy a könyvvizsgáló által igénybe vett szakértőként eljáró személy vagy szervezet nyújtotta, az adott személy vagy szervezet nem minősül külső információforrásnak az adott információ tekintetében.

**Valós bemutatást előíró keretelvek**—(Lásd *Vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek és Általános célú keretelvek*)

**Pénzügyi kimutatások**—Múltra vonatkozó pénzügyi információk strukturált bemutatása, beleértve a közzétételeket, amelynek célja, hogy kommunikálja egy gazdálkodó egység gazdasági erőforrásait vagy kötelmeit egy adott időpontban, vagy az azokban egy időszak során bekövetkező változásokat valamilyen pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban. A „pénzügyi kimutatások” kifejezés rendszerint a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményei által meghatározott teljes pénzügyi kimutatásokra vonatkozik, de vonatkozhat egyetlen pénzügyi kimutatásra is. A közzétételek magyarázó vagy leíró, előírás szerint bemutatott, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek által kifejezetten engedélyezett vagy más módon megengedett információkból állnak magukban a pénzügyi kimutatásokban vagy a megjegyzésekben, vagy kereszthivatkozással beillesztve.

**Társaság**—Az egyéni könyvvizsgáló, valamint kamarai tag könyvvizsgálók személyegyesítő vagy tőkeegyesítő társasága vagy egyéb gazdálkodó egysége, vagy ezek állami szektorbeli megfelelője.

**Csalás**—A vezetésen, az irányítással megbízott személyeken, a munkavállalókon vagy harmadik feleken belüli egy vagy több személy által szándékosan elkövetett cselekedet, amely együtt jár a méltánytalan vagy illegális előny szerzése céljából alkalmazott megtévesztéssel.

**Csalási kockázati tényezők**—Olyan események vagy feltételek, amelyek ösztönzést vagy nyomást jeleznek csalás elkövetésére vonatkozóan, vagy alkalmat adnak csalás elkövetésére.

\* **Beszámolóképzés során elkövetett csalás**—Szándékos hibás állításokat foglal magában, beleértve összegek vagy közzétételek kihagyását a pénzügyi kimutatásokból, a pénzügyi kimutatások felhasználóinak megtévesztése céljából.

\* **További eljárások**—A lényeges hibás állítás felmért kockázataira válaszul végrehajtott eljárások, beleértve kontrollok (ha vannak) teszteléseit, adatok teszteléseit és elemző eljárásokat.

**Általános célú pénzügyi kimutatások**—Valamely általános célú keretelvek szerint készített pénzügyi kimutatások.

**Általános informatikai (IT-) kontrollok**—A gazdálkodó egységnek az IT-környezet folyamatos megfelelő működését támogató IT-folyamatai feletti kontrollok, beleértve az információfeldolgozási kontrollok folyamatos hatékony működését és az információk integritását (vagyis az információk teljességét, pontosságát és érvényességét) a gazdálkodó egység információs rendszerében. Lásd még az *IT-környezet* fogalmát.

**Általános célú keretelvek**—olyan pénzügyi beszámolási keretelvek, amelyeket a felhasználók széles köre pénzügyi információkkal kapcsolatos közös szükségleteinek a kielégítésére alakítottak ki. A pénzügyi beszámolási keretelvek lehetnek valós bemutatást vagy megfelelést előíró keretelvek.

A „valós bemutatást előíró keretelvek” kifejezést olyan pénzügyi beszámolási keretelvekre használják, amelyek a keretelvek követelményeinek való megfelelést írnak elő, és:

- (a) nyíltan vagy burkoltan elismerik, hogy a pénzügyi kimutatások valós bemutatásának megvalósításához szükséges lehet, hogy a vezetés a keretelvek által konkrétan előírt közzétételeken felüli közzétételeket tegyen; vagy
- (b) nyíltan elismerik, hogy szükséges lehet, hogy a vezetés eltérjen a keretelvek valamely követelményétől a pénzügyi kimutatások valós bemutatásának megvalósítása érdekében. Ilyen eltérések várhatóan csak rendkívül ritka körülmények között szükségesek.

A „megfelelést előíró keretelvek” kifejezést olyan pénzügyi beszámolási keretelvekre használják, amelyek a keretelvek követelményeinek való megfelelést írnak elő, de nem tartalmazzák a fenti (a) vagy (b) pontban foglalt elismeréseket.

**Csoportra vonatkozó pénzügyi kimutatások**—Olyan pénzügyi kimutatások, amelyek egynél több gazdálkodó egység vagy üzletág pénzügyi információit foglalják magukban egy konszolidációs folyamaton keresztül. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard alkalmazásában egy konszolidációs folyamat az alábbiakat foglalja magában:

- (a) Konszolidáció, arányos konszolidáció vagy tőkemódszerrel való elszámolás;
- (b) Olyan gazdálkodó egységek vagy üzletágak pénzügyi információinak kombinált pénzügyi kimutatásokban való bemutatása, amelyeknek nincs anyavállalatuk, de közös ellenőrzés vagy közös vezetés alatt állnak; vagy

Gazdálkodó egységek vagy üzletágak, mint a fióktelepek vagy részlegek pénzügyi információinak összesítése.

\* **Interjú**—Az interjú a gazdálkodó egységen belüli vagy kívüli, tájékozott, pénzügyes és nem pénzügyes személyektől való információkérésből áll.

**Belső audit funkció**—A gazdálkodó egység egy funkciója, amely bizonyosságot nyújtó és tanácsadási tevékenységeket végez, amelyeknek célja a gazdálkodó egység vállalatirányítási, kockázatkezelési és belső kontrollal kapcsolatos folyamatainak értékelése és hatékonyságuk javítása.

\* **Belső auditorok**—A belső audit funkció tevékenységeit végrehajtó személyek. A belső auditorok egy belső audit részleghez vagy hasonló funkcióhoz tartozhatnak.

\* **Belső kontroll**—Az irányítással megbízott személyek, a vezetés és egyéb munkatársak által abból a célból kialakított, bevezetett és fenntartott folyamat, hogy megfelelő bizonyosságot nyújtson a gazdálkodó egység elé kitűzött célok eléréséről a pénzügyi beszámolás megbízhatósága, a működés hatékonysága és eredményessége, valamint a vonatkozó jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelés tekintetében. A „kontrollok” kifejezés a belső kontroll egy vagy több komponensének bármely aspektusára vonatkozik.

**Nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok**—A Nemzetközi Számviteli Standard Testület által kiadott nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok.

**Meg nem felelés (jogszabályok és szabályozások összefüggésében)**—A gazdálkodó egység által a hatályos jogszabályokkal vagy szabályozásokkal ellentétesen, szándékosan vagy nem szándékosan elkövetett mulasztásos vagy tevőleges jogsértés. Az ilyen tettek a gazdálkodó egység által vagy annak nevében, vagy az irányítással megbízott személyek, a vezetés vagy az alkalmazottak által annak képviselőjében kötött ügyleteket foglalják magukban. A meg nem felelés nem tartalmazza az irányítással megbízott személyek, a gazdálkodó egység vezetése vagy alkalmazottai által elkövetett (a gazdálkodó egység üzleti tevékenységeihez nem kapcsolódó) személyes visszaélést.

**Nemválaszolás**—A megerősítő fél által a pozitív megerősítésre irányuló kérés megválaszolásának vagy teljes körű megválaszolásának elmulasztása vagy kézbesítetlenül visszaérkezett megerősítési kérés.

\* **Megfigyelés**—Mások által végrehajtott folyamat vagy eljárás megszemlélését foglalja magában, például a könyvvizsgáló megfigyeli a gazdálkodó egység alkalmazottai által végzett leltárfelvételt vagy a kontrolltevékenységek végrehajtását.

**Nyitóegyenlegek**—Az időszak elején fennálló számlaegyenlegek. A nyitóegyenlegek az előző időszak záróegyenlegein alapulnak és az előző időszakok ügyleteinek és eseményeinek hatásait, valamint az előző időszakban alkalmazott számviteli politikákat tükrözik. A nyitóegyenlegek az időszak elején fennálló, közzétételt igénylő kérdéseket, mint például a függő tételeket és az elkötelezettségeket is tartalmazzák.

**Egyéb információ**—Egy gazdálkodó egység éves jelentésében foglalt (a pénzügyi kimutatásokon és az azokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésen kívüli) pénzügyi vagy nem pénzügyi információ.

**Egyéb kérdések bekezdés**—A könyvvizsgálói jelentésbe foglalt bekezdés, amely a pénzügyi kimutatásokban prezentált vagy közzétett kérdéseken kívüli olyan kérdésre vonatkozik, amely a könyvvizsgáló megítélése szerint releváns abból a szempontból, hogy a felhasználók megértsék a könyvvizsgálatot, a könyvvizsgáló felelősségét vagy a könyvvizsgálói jelentést.

**Számviteli becslés végeredménye**—A számviteli becsléssel lefedett mögöttes ügylet(ek), esemény(ek) vagy feltétel(ek) rendeződéséből származó tényleges pénzbeli összeg.

**Partner**—Olyan személy, akinek van hatásköre arra, hogy a társaságot elkötelezze egy szakmai szolgáltatások nyújtásához kapcsolódó megbízás teljesítésére vonatkozóan.

**Végrehajtási lényegesség**—A könyvvizsgáló által a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességtől alacsonyabban megállapított összeg vagy összegek, annak érdekében, hogy megfelelően alacsony szintre csökkentse annak valószínűségét, hogy a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet. Ha értelmezhető, a végrehajtási lényegesség a könyvvizsgáló által a sajátos ügyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szinttől vagy szintektől alacsonyabban megállapított összeget vagy összegeket is jelenti.

**Munkatársak**—A társaság partnerei és alkalmazottai.

**Átfogó**—A hibás állítások vonatkozásában a hibás állításoknak a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatásainak vagy az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzésére való képtelenség miatt fel nem tárt hibás állításoknak, ha vannak ilyenek, a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt lehetséges hatásainak leírására használt kifejezés. A pénzügyi kimutatásokra gyakorolt átfogó hatások azok, amelyek a könyvvizsgáló megítélése szerint:

- (a) nem korlátozódnak a pénzügyi kimutatások konkrét elemeire, számláira vagy tételeire;
- (b) ha mégis ilyenekre korlátozódnak, a pénzügyi kimutatások tekintélyes részét képviselik vagy képviselhetik; vagy
- (c) a közzétételek vonatkozásában alapvetőek a pénzügyi kimutatásoknak a felhasználók általi megértése szempontjából.

**Sokaság**—Adatok teljes halmaza, amelyből egy mintát kiválasztanak, és amelyre vonatkozóan a könyvvizsgáló következtetéseket kíván levonni.

**Pozitív megerősítésre irányuló kérés**—Arra irányuló kérés, hogy a megerősítő fél közvetlenül a könyvvizsgálónak adjon választ, amelyben jelzi, hogy a megerősítő fél egyetért vagy nem ért egyet a kérésben szereplő információval vagy amelyben megadja a kért információt.

\* **Gyakorló könyvvizsgáló**—Könyvvizsgálóként dolgozó kamarai tag könyvvizsgáló.

**Könyvvizsgálat előfeltételei**—Elfogadható pénzügyi beszámolási keretelvek vezetés általi alkalmazása a pénzügyi kimutatások elkészítése során és azon alapfeltételezésnek a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek általi elfogadása, amelyre alapozva a könyvvizsgálatot végrehajjták.

**Előző könyvvizsgáló**—Egy másik könyvvizsgáló cég olyan könyvvizsgálója, aki egy gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásait az előző időszakban könyvvizsgálta, és akinek a jelenlegi könyvvizsgáló a helyébe lép.

**Olyan - a vezetésnek, vagy ahol ez helytálló, az irányítással megbízott személyeknek a felelősségeire vonatkozó - alapfeltételezés, amelyre alapozva végrehajjták a könyvvizsgálatokat**—Az, hogy a vezetés, és – ahol ez helytálló – az irányítással megbízott személyek elismerték és értik, hogy az alábbi felelősségeik –amelyek alapvetőek a könyvvizsgálatnak a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban történő végrehajtása szempontjából – fennállnak. Ez az alábbiakra vonatkozó felelősséget jelenti:

- (a) A pénzügyi kimutatásoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő elkészítése, beleértve – ahol releváns – azok valós prezentálását is.
- (b) Olyan belső kontroll, amelyet a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek szükségesnek határoznak meg ahhoz, hogy lehetővé tegye olyan pénzügyi kimutatások készítését, amelyek nem tartalmaznak akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást; és
- (c) Az alábbiak megadása a könyvvizsgáló részére:
  - (i) hozzáférés valamennyi olyan információhoz, amelyekről a vezetésnek és adott esetben az irányítással megbízott személyeknek tudomása van, amely releváns a pénzügyi kimutatások elkészítése szempontjából, mint például a nyilvántartások, dokumentumok, valamint egyéb anyagok;
  - (ii) további információk, amelyeket a könyvvizsgáló kérhet a vezetéstől és adott esetben az irányítással megbízott személyektől a könyvvizsgálat céljára; és

- (iii) korlátlan hozzáférés a gazdálkodó egységnél lévő olyan személyekhez, akiktől a könyvvizsgáló szükségesnek határozza meg könyvvizsgálati bizonyíték beszerzését.

Valós bemutatást előíró keretelvek esetén a fenti (a) pont szövegezése lehet a következő: „a pénzügyi kimutatások vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő elkészítéséért és valós prezentálásáért,” vagy „a megbízható és valós képet adó pénzügyi kimutatások vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő elkészítéséért.”

Az „olyan – a vezetésnek, vagy ahol ez helytálló, az irányítással megbízott személyeknek a felelősségére vonatkozó – alapfeltételezés, amelyre alapozva hajtják végre a könyvvizsgálatokat” szerepelhet úgy is, hogy az „alapfeltételezés”.

\* **Kamarai tag könyvvizsgáló**<sup>54</sup>—Olyan személy, aki tagja a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC) valamely tagszervezetének.

\* **Könyvvizsgálóként dolgozó kamarai tag könyvvizsgáló**<sup>55</sup>—Szakmai szolgáltatásokat nyújtó társaságnál lévő kamarai tag könyvvizsgáló a funkcionális besorolástól (például könyvvizsgálat, adó vagy tanácsadás) függetlenül. Ezt a kifejezést ugyancsak használják a könyvvizsgálóként dolgozó kamarai tag könyvvizsgálókból álló társaságra is.

**Szakmai megítélés**—Releváns képzés, ismeret és tapasztalat alkalmazása a könyvvizsgálati, számviteli és etikai standardok által nyújtott összefüggésben, a könyvvizsgálati megbízás körülményei között helyénvaló lépésekre vonatkozó tájékozott döntések meghozatala során.

**Szakmai szkepticizmus**—Olyan hozzáállás, amely magában foglalja a kételkedést az olyan feltételekre vonatkozó éberség fenntartása által, amelyek hiba vagy csalás miatti lehetséges hibás állítást jelezhetnek, valamint magába foglalja a bizonyíték kritikus felmérését is.

**Szakmai standardok**—A kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatára vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard (kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard) és a releváns etikai követelmények.

\* **Állami szektor**—Nemzeti kormányok, regionális (például állami, tartományi, területi) kormányzatok, helyi (például városi, községi) önkormányzatok és kapcsolódó kormányzati és önkormányzati gazdálkodó egységek (például hivatalok, testületek, bizottságok és vállalkozások).

**Kellő bizonyosság (könyvvizsgálati megbízások összefüggésében)**—A bizonyosság magas, de nem abszolút szintje.

\* **Újrászámítás**—A dokumentumok vagy nyilvántartások matematikai pontosságának ellenőrzéséből áll.

**Kapcsolt fél**—Olyan fél, amely:

- (a) kapcsolt fél, ahogyan azt a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek definiálják, vagy
- (b) azokban az esetekben, amikor a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek a kapcsolt felekre vonatkozóan minimális követelményeket állapítanak meg, vagy nem állapítanak meg követelményeket:
- (i) olyan személy vagy másik gazdálkodó egység, amely közvetlenül vagy közvetetten, egy vagy több közvetítőn keresztül ellenőrzést vagy jelentős befolyást gyakorol a beszámolót készítő gazdálkodó egység felett;

<sup>54</sup> Ahogyan azt az IESBA-kódex meghatározza.

<sup>55</sup> Ahogyan azt az IESBA-kódex meghatározza

- (ii) olyan másik gazdálkodó egység, amely felett a beszámolót készítő gazdálkodó egység közvetlenül vagy közvetetten, egy vagy több közvetítőn keresztül ellenőrzést vagy jelentős befolyást gyakorol; vagy
- (iii) olyan másik gazdálkodó egység, amely a beszámolót készítő gazdálkodó egységgel közös ellenőrzés alatt áll azáltal, hogy:
  - a. közös az ellenőrzést gyakorló tulajdonosuk;
  - b. közeli családtagoknak minősülő tulajdonosokkal rendelkeznek; vagy
  - c. közös kulcspozícióban lévő vezetőkkel rendelkeznek.

Az állam (vagyis az államháztartás központi, regionális vagy helyi szervezetei) közös ellenőrzése alatt álló gazdálkodó egységek azonban nem minősülnek kapcsolt feleknek, kivéve, ha egymással jelentős ügyleteket folytatnak vagy az erőforrásokon jelentős mértékben osztoznak.

**Releváns állítások**—Egy ügyletcsoportha, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó állítás akkor releváns, ha abban lényeges hibás állítás azonosított kockázata van. Azt, hogy egy állítás releváns állítás-e, bármely kapcsolódó kontroll mérlegelése előtt (vagyis az eredendő kockázat szintjén) határozzák meg.

**Releváns etikai követelmények**—Szakmai etikai elvek és etikai követelmények, amelyek kamarai tag könyvvizsgálókra vonatkoznak a könyvvizsgálati megbízás vállalásakor. A releváns etikai követelmények rendszerint a Könyvvizsgálók Nemzetközi Etikai Standardok Testület *Nemzetközi etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak (a nemzetközi függetlenségi standardokkal egybefoglalva)* (IESBA-kódex) pénzügyi kimutatások könyvvizsgálataira vonatkozó rendelkezéseit, valamint az azoknál szigorúbb nemzeti követelményeket tartalmazzák.

\* **Ismételt végrehajtás**—Az eredetileg a gazdálkodó egység belső kontrolljának részeként már végrehajtott eljárásoknak vagy kontrolloknak a könyvvizsgáló általi független végrehajtása.

**Az IT használatából eredő kockázatok**—Az információfeldolgozási kontrolloknak a nem hatékony kialakításra vagy működésre való fogékonysága, vagy a gazdálkodó egység információs rendszerében lévő információk integritására (vagyis az ügyletek és egyéb információk teljességére, pontosságára és érvényességére) vonatkozó kockázatok, amelyek a gazdálkodó egység IT-folyamataiban (lásd IT-környezet) lévő kontrollok nem hatékony kialakítása vagy működése miatt állnak fenn.

**Lényeges hibás állítás kockázata**—Az a kockázat, hogy a pénzügyi kimutatások a könyvvizsgálat előtt lényeges hibás állítást tartalmaznak. Ez két komponensből tevődik össze, a következők szerint az állítások szintjén:

- (a) Eredendő kockázat—Egy ügyletcsoportha, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó állítás hibás állításnak való kitettsége, amely hibás állítás lényeges lehet akár önmagában, akár egyéb hibás állításokkal együttesen, bármely kapcsolódó kontroll mérlegelése előtt.
- (b) Ellenőrzési kockázat—Az a kockázat, hogy egy olyan hibás állítást, amely egy ügyletcsoportha, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó állításban felmerülhetett, és amely lényeges lehetett akár önmagában, akár egyéb hibás állításokkal együttesen, a gazdálkodó egység belső kontrollja nem fog időben megelőzni vagy feltárni és helyesbíteni.

**Mintavételezés**—(Lásd *Könyvvizsgálati mintavételezés*)

**Mintavételezési kockázat**—Annak kockázata, hogy a könyvvizsgáló egy minta alapján levont következtetése eltérhet attól a következtetéstől, amelyet akkor vonna le, ha ugyanazt a könyvvizsgálati

eljárást a teljes sokaságra vonatkozóan végrehajtaná. A mintavételezési kockázat kétféle hibás következtetéshez vezethet:

- (a) **Kontrollok tesztelése esetén ahhoz a következtetéshez, hogy a kontrollok a ténylegesnél hatékonyabbak, vagy adatok tesztelése esetén ahhoz a következtetéshez, hogy nincs lényeges hibás állítás, pedig valójában van.** A könyvvizsgálót elsősorban ez a típusú hibás következtetés érinti, mert ez befolyásolja a könyvvizsgálat hatékonyságát és nagyobb valószínűséggel eredményez nem megfelelő könyvvizsgálói véleményt.
- (b) **Kontrollok tesztelése esetén ahhoz a következtetéshez, hogy a kontrollok a ténylegesnél kevésbé hatékonyak, vagy adatok tesztelése esetén ahhoz a következtetéshez, hogy van lényeges hibás állítás, pedig valójában nincs.** Ez a típusú hibás következtetés befolyásolja a könyvvizsgálat hatékonyságát, mivel annak megállapítása, hogy a kezdeti következtetések helytelenek voltak, általában külön munkát igényelne.

**Mintavételezési egység**—A sokaságot alkotó egyes tételek.

**Szolgáltató könyvvizsgálója**—A szolgáltató szervezet kérésére a szolgáltató szervezet kontrolljairól bizonyosságot nyújtó jelentést készítő könyvvizsgáló.

**Szolgáltató szervezet**—Igénybe vevő gazdálkodó egységek számára olyan szolgáltatásokat nyújtó harmadik fél szervezet (vagy harmadik fél szervezet szegmense), amely szolgáltatások relevánsak egy igénybe vevő gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásai elkészítését szolgáló folyamata szempontjából.

\* **Jelentőség**—Valamely kérdés relatív fontossága adott összefüggésben nézve. Egy adott kérdés jelentőségét a gyakorló könyvvizsgáló abban az összefüggésben ítéli meg, amelyben azt mérlegeli. Ez magában foglalhatja például a gyakorló könyvvizsgáló jelentésének célzott felhasználói által hozott döntések megváltoztatásának vagy befolyásolásának ésszerű lehetőségét, vagy másik példaként - ahol az összefüggés annak megítélése, hogy jelentsenek-e egy adott kérdést az irányítással megbízott személyeknek -, azt, hogy fontosnak tartanak-e az adott kérdést feladataik szempontjából. A jelentőség mérlegelhető mennyiségi és minőségi tényezők összefüggésében, mint például a viszonylagos nagyság, a jelleg és a vizsgálat tárgyára gyakorolt hatás, valamint a célzott felhasználók vagy címzettek kifejezett érdekei.

**Jelentős ügyletcsoport, számlaegyenleg vagy közzététel**—Olyan ügyletcsoport, számlaegyenleg vagy közzététel, amelyre vonatkozóan egy vagy több releváns állítás van.

**A belső kontroll jelentős hiányossága**—A belső kontrollban meglévő hiányosság vagy hiányosságok kombinációja, amely a könyvvizsgáló szakmai megítélése szerint kellően fontos ahhoz, hogy az irányítással megbízott személyek figyelmére méltó legyen.

**Jelentős kockázat**—A lényeges hibás állítás egy azonosított kockázata:

- (a) amelyre vonatkozóan az eredendő kockázat felmérése közel van az eredendő kockázat spektrumának felső végéhez egy hibás állítás felmerülésének valószínűsége és a hibás állítás felmerülése esetén a potenciális hibás állítás nagyságrendje kombinációjának a jelentősége miatt; vagy
- (b) amely a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeivel összhangban jelentős kockázatként kezelendő.

**Speciális célú pénzügyi kimutatások**—Speciális célú keretelvekkel összhangban készített pénzügyi kimutatások.



**Speciális célú keretelvek**—Konkrét felhasználók pénzügyi információk iránti igényeinek kielégítésére kialakított pénzügyi beszámolási keretelvek. A pénzügyi beszámolási keretelvek lehetnek valós bemutatást vagy megfelelést előíró keretelvek.

**Statisztikai mintavételezés**—A mintavételezés egyik megközelítése, amely az alábbi jellemzőkkel rendelkezik:

- (a) a minta tételeinek véletlenszerű kiválasztása, és
- (b) a valószínűségelmélet alkalmazása a minta eredményeinek értékelésére, beleértve a mintavételezési kockázat mérését is.

Az olyan mintavételezési megközelítés, amely nem rendelkezik az (a) és a (b) jellemzőkkel, nem statisztikai mintavételezésnek minősül.

**Rétegezés**—Egy sokaság alsokaságokra történő felosztásának a folyamata, ahol minden egyes alsokaság hasonló jellemzőkkel rendelkező mintavételezési egységekből álló csoport (gyakran pénzben kifejezett érték).

**Fordulónap utáni események**—A pénzügyi kimutatások fordulónapja és a könyvvizsgálói jelentés dátuma között bekövetkező események, valamint olyan tények, amelyek a könyvvizsgálói jelentés dátumát követően jutottak a könyvvizsgáló tudomására.

**Alapvető vizsgálati eljárás**—Olyan könyvvizsgálati eljárás, amelyet az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítások feltárása céljából alakítottak ki. Az alapvető vizsgálati eljárások a következők:

- (a) az adatok tesztelése (ügyletcsoportoké, számlaegyenlegeké és közzétételeké), és
- (b) alapvető elemző eljárások.

**A könyvvizsgálati bizonyíték elegendősége**—A könyvvizsgálati bizonyíték mennyiségének mértéke. A könyvvizsgálati bizonyítékok szükséges mennyiségét a lényeges hibás állítás kockázatainak könyvvizsgáló általi felmérése, valamint ezen könyvvizsgálati bizonyítékok minősége befolyásolja.

**Belső kontroll rendszer**—Az irányítással megbízott személyek, a vezetés és egyéb munkatársak által abból a célból kialakított, bevezetett és fenntartott rendszer, hogy kellő bizonyosságot nyújtson egy gazdálkodó egységnek a pénzügyi beszámolás megbízhatóságára, a működés hatékonyságára és eredményességére, valamint a vonatkozó jogszabályoknak és szabályozásoknak való megfelelésre vonatkozó céljainak az eléréséről.

\* **Teszt**—Eljárások alkalmazása egy sokaság néhány vagy valamennyi tételére.

**Kontrollok tesztelése**—A kontrolloknak az állítások szintjén fennálló lényeges hibás állítások megelőzésében, vagy feltárásában és helyesbítésében való működési hatékonyságának értékelésére kialakított könyvvizsgálati eljárás.

**Az irányítással megbízott személyek**—A gazdálkodó egység stratégiai irányításának és elszámoltathatóságával kapcsolatos kötelemeknek a felügyeletéért felelős személy(ek) vagy szervezet(ek) (például társasági megbízott). Ez magában foglalja a pénzügyi beszámolási folyamat felügyeletét. Bizonyos gazdálkodó egységeknél egyes joghatóságokban az irányítással megbízott személyek köre magában foglalhatja a vezetés tagjait, például egy magán- vagy állami szektorba tartozó gazdálkodó egység valamely irányító testületének ügyvezető tagjait, vagy egy tulajdonos-vezetőt.

**Elfogadható hibás állítás**—A könyvvizsgáló által meghatározott pénzbeli összeg, amelyre vonatkozóan a könyvvizsgáló megfelelő szintű bizonyosságot igyekszik szerezni arra, hogy az általa meghatározott pénzbeli összeget a sokaságban előforduló tényleges hibás állítás nem haladja meg.

**Eltérés elfogadható szintje**—Az előírt belső kontroll eljárásoktól való eltérés könyvvizsgáló által meghatározott szintje, amelyre vonatkozóan a könyvvizsgáló megfelelő szintű bizonyosságot igyekszik szerezni, hogy az eltérés általa meghatározott szintjét a sokaságban előforduló eltérés tényleges szintje nem haladja meg.

**Nem helyesbített hibás állítások**—Hibás állítások, amelyeket a könyvvizsgáló a könyvvizsgálat során összegyűjtött, és amelyeket nem helyesbítettek.

**Minősítés nélküli vélemény**—A könyvvizsgáló által kibocsátott vélemény, amikor a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a pénzügyi kimutatásokat minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek szerint készítették el.

**Igénybe vevő gazdálkodó egység**—Olyan gazdálkodó egység, amely szolgáltató szervezetet vesz igénybe és amelynek a pénzügyi kimutatásait könyvvizsgálják.

**Végigkövető (Walk-through) teszt**—Magában foglalja néhány tranzakció visszakövetését a pénzügyi beszámolási rendszerben.

**Írásbeli nyilatkozat**—A vezetés által írásban tett állítás, amelyet a könyvvizsgálónak ad bizonyos kérdések megerősítése vagy más könyvvizsgálati bizonyíték alátámasztása céljából. Ebben az összefüggésben az írásbeli nyilatkozatok nem foglalják magukban a pénzügyi kimutatásokat, az azokban szereplő állításokat, vagy az alátámasztásul szolgáló könyveket és nyilvántartásokat.

## 2. SZ. FÜGGELÉK

### Szemléltető megbízólevél

Az alábbi egy szemléltető megbízólevél a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban készített általános célú pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozóan. Ez a levél nem irányadó, hanem útmutatóként szolgál, amelyet használni lehet a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardban vázolt szempontokhoz kapcsolódóan. A levelet szükséges lesz az egyedi követelményeknek és körülményeknek megfelelően módosítani. Úgy van megfogalmazva, hogy egyetlen beszámolási időszakra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára hivatkozzon és módosítandó, ha ismétlődő könyvvizsgálatokra kívánják azt alkalmazni vagy várhatóan azokra alkalmazzák (lásd 4.4.2. bekezdés).

\*\*\*

Az ABC társaság vezetésének vagy a társaság irányításával megbízott személyeknek a megfelelő képviselője részére:<sup>56</sup>

[A könyvvizsgálat célja és hatóköre]

Önök<sup>57</sup> felkérték bennünket az ABC társaság pénzügyi kimutatásainak a könyvvizsgálatára, amely pénzügyi kimutatások a 20X1. december 31-i fordulónapra készített pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásból, az ezen időponttal végződő évre vonatkozó átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásból, saját tőke változásainak kimutatásából és cash flow-k kimutatásából, valamint a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekből állnak, beleértve a jelentős számviteli politikák összefoglalását. Jelen levelünk útján örömmel megerősítjük ezen könyvvizsgálati megbízás általunk történő elfogadását, valamint azt, hogyan értelmezzük ezt a könyvvizsgálati megbízást.

Könyvvizsgálatunk célja kellő bizonyosságot szerezni arról, hogy a pénzügyi kimutatások egésze nem tartalmaz akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, valamint a véleményünket tartalmazó könyvvizsgálói jelentést kibocsátani. A kellő bizonyosság magas fokú bizonyosság, de nem garancia arra, hogy a kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatára vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal (kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal) összhangban elvégzett könyvvizsgálat mindig feltárja a lényeges hibás állítást, amikor az létezik. A hibás állítások eredhetnek csalásból vagy hibából, és lényegesnek minősülnek, ha önmagukban vagy együttesen észszerű várakozások alapján befolyásolhatják a felhasználók adott pénzügyi kimutatások alapján meghozott gazdasági döntéseit.

[A könyvvizsgáló felelőssége]

Könyvvizsgálatunkat a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban hajtjuk majd végre. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard megköveteli, hogy megfeleljünk az etikai követelményeknek. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal

<sup>56</sup> A levélben olyan címzettek és hivatkozások szerepeltetendők, amelyek a megbízás adott körülményei között, beleértve a releváns joghatóságot is, megfelelőek.

<sup>57</sup> A jelen levélben az „Önök”, „mi”, „minket”, „vezetés”, „az irányítással megbízott személyek” és a „könyvvizsgáló” kifejezésekre való utalások az adott körülményeknek megfelelően használandók vagy módosítandók.

összhangban elvégzett könyvvizsgálat részeként szakmai megítélést alkalmazunk és szakmai szkepticizmust tartunk fenn a könyvvizsgálat egésze során. Emellett:

- Azonosítjuk és felmérjük a pénzügyi kimutatások akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állításainak kockázatait, az ezekre a kockázatokra reagáló könyvvizsgálati eljárásokat alakítunk ki és hajtunk végre, valamint a véleményünk megalapozásához elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyítékot szerzünk. A csalásból eredő lényeges hibás állítás fel nem tárásának kockázata nagyobb, mint a hibából eredő, mivel a csalás magában foglalhat összejátszást, hamisítást, szándékos kihagyásokat, téves nyilatkozatokat vagy a belső kontroll felülírását.
- Megismerjük a könyvvizsgálat szempontjából releváns belső kontrollt annak érdekében, hogy olyan könyvvizsgálati eljárásokat tervezzünk meg, amelyek az adott körülmények között megfelelőek, de nem azért, hogy a gazdálkodó egység belső kontrolljának hatékonyságára vonatkozóan véleményt nyilvánítsunk. A belső kontrollnak a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata szempontjából releváns, a könyvvizsgálat során általunk azonosított jelentős hiányosságairól azonban írásban tájékoztatni fogjuk Önöket.
- Értékeljük a vezetés által alkalmazott számviteli politikák megfelelőségét és a vezetés által készített számviteli becslések és a kapcsolódó közzétételek észszerűségét.
- Következtetést vonunk le arról, helyénvaló-e a vezetés részéről a vállalkozás folytatásának elvén alapuló számvitel alkalmazása, valamint a megszerzett könyvvizsgálati bizonyíték alapján arról, fennáll-e lényeges bizonytalanság olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatban, amelyek jelentős kétséget vethetnek fel a Társaság vállalkozás folytatására való képességével kapcsolatban. Amennyiben azt a következtetést vonjuk le, hogy lényeges bizonytalanság áll fenn, előírás számunkra, hogy könyvvizsgálói jelentésünkben felhívjuk a figyelmet a pénzügyi kimutatásokban lévő kapcsolódó közzétételekre, vagy, amennyiben az ilyen közzétételek nem megfelelőek, hogy minősítsük véleményünket. Következtetéseink a könyvvizsgálói jelentésünk dátumáig megszerzett könyvvizsgálati bizonyítékon alapulnak. Jövőbeli események vagy feltételek azonban okozhatják azt, hogy a Társaság nem tudja a vállalkozást folytatni.
- Értékeljük a pénzügyi kimutatások, beleértve a közzétételeket is, átfogó prezentálását, felépítését és tartalmát, valamint azt, hogy a pénzügyi kimutatások a valós bemutatást megvalósító módon mutatják-e be a mögöttes ügyleteket és eseményeket.

A könyvvizsgálat belső korlátai miatt, a belső kontroll eredendő korlátaival együtt, fennáll az az elkerülhetetlen kockázat, hogy néhány lényeges hibás állítást esetleg nem tárnak fel, még akkor sem, ha a könyvvizsgálatot a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban, megfelelően tervezték meg és hajtották végre.

*[A vezetés felelősségei és a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek azonosítása]<sup>58</sup>*

Könyvvizsgálatunkat arra alapozva végezzük, hogy [a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek]<sup>59</sup> elismerik és értik, hogy felelősek:

<sup>58</sup> A jelen szemléltető megbízólevélben azt feltételezzük, hogy a könyvvizsgáló nem állapította meg azt, hogy a jogszabály vagy szabályozás ezt a felelősséget megfelelően leírja; ezért a 4.2.1. bekezdés (b) pontban lévő leírást használjuk).

<sup>59</sup> Használja az adott körülmények között megfelelő terminológiát.

- (a) a pénzügyi kimutatásoknak a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban történő elkészítéséért [és valós bemutatásáért];<sup>60</sup>
- (b) az olyan belső kontrollért, amelyet [a vezetés] szükségesnek tart ahhoz, hogy lehetővé váljon az akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítástól mentes pénzügyi kimutatások elkészítése; valamint
- (c) azért, hogy számunkra biztosítson:
  - (i) hozzáférést valamennyi olyan információhoz, mint például nyilvántartásokhoz, dokumentumokhoz és egyéb anyagokhoz, amelyek [a vezetés] tudomása szerint a pénzügyi kimutatások elkészítése szempontjából relevánsak;
  - (ii) olyan további információkat, amelyeket [a vezetéstől] a könyvvizsgálat céljára kérhetünk; valamint
  - (iii) korlátlan hozzáférést azokhoz a személyekhez a gazdálkodó egységnél, akiktől megállapításunk szerint szükséges, hogy könyvvizsgálati bizonyítékot szerezzünk.

Az általunk végzett könyvvizsgálati folyamat részeként kémi fogjuk [a vezetéstől és adott esetben az irányítással megbízott személyektől] azon nyilatkozataik írásbeli megerősítését, amelyeket felénk a könyvvizsgálattal kapcsolatosan tettek.

Várakozással tekintünk az Önök munkatársaival a könyvvizsgálatunk során való teljes körű együttműködés elé.

*[Egyéb releváns információk]*

*[Egyéb információk szerepeltetése, mint például díjakra vonatkozó megállapodások, számlázások és egyéb konkrét feltételek az adott helyzetnek megfelelően.]*

*[Jelentéstétel]*

*[Illesszen be a könyvvizsgálói jelentés várt formájára és tartalmára történő megfelelő hivatkozást, beleértve adott esetben az egyéb információkra vonatkozó jelentéstételt.]*

A könyvvizsgálati megállapításaink fényében szükség lehet a jelentésünk formájának és tartalmának módosítására.

Kérjük, írják alá a jelen levél csatolt példányát, és juttassák azt vissza hozzánk annak jeléül, hogy a pénzügyi kimutatások általunk történő könyvvizsgálatára vonatkozó megállapodást, beleértve a vonatkozó felelősségeinket is, elismerik és elfogadják.

XYZ & Co.

Az ABC társaság nevében elismerve és elfogadva

(aláírás)

.....

Név és beosztás

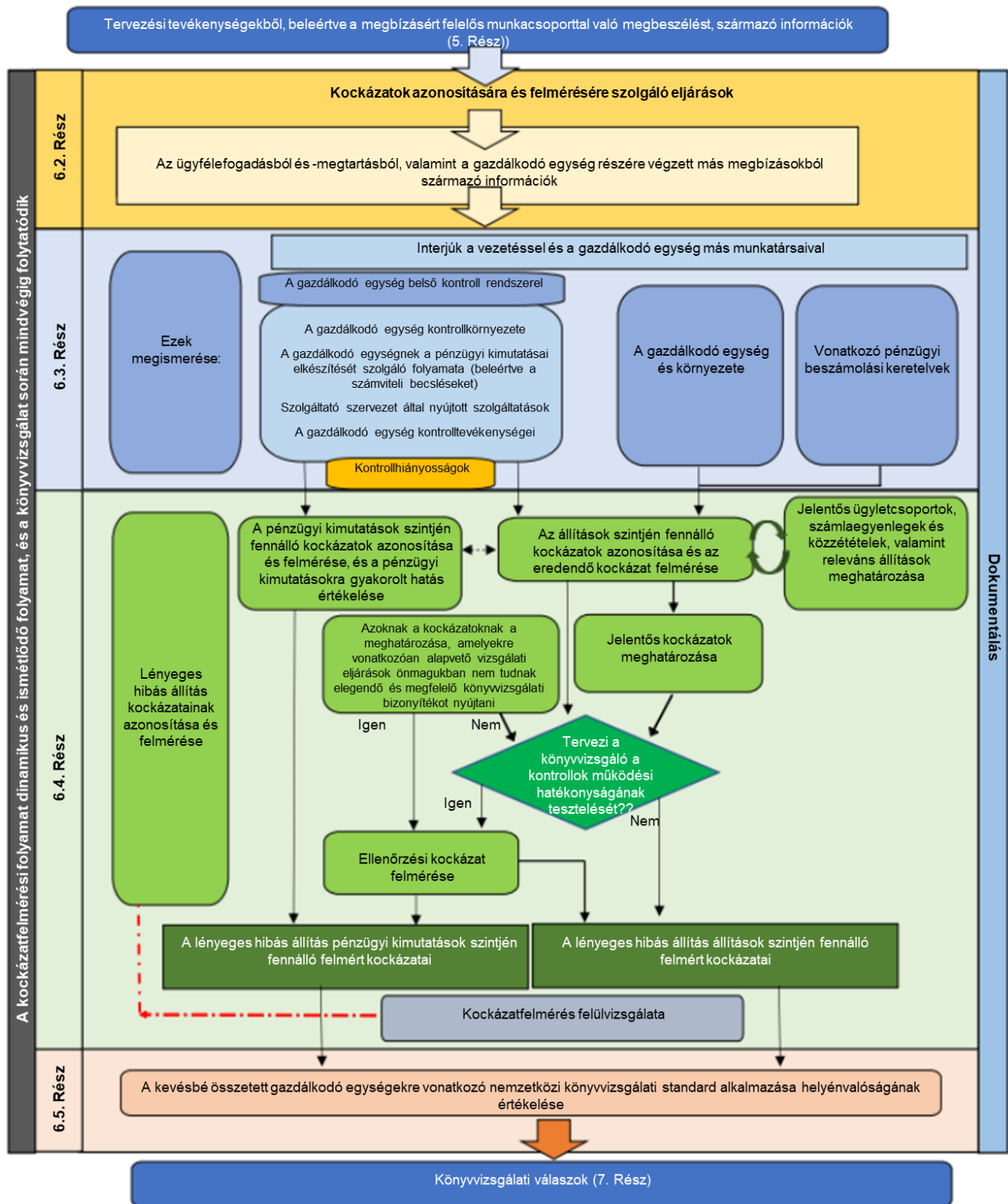
---

<sup>60</sup> Vagy adott esetben „a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban valós és megbízható képet adó pénzügyi kimutatások elkészítéséért”.

Dátum

### 3. SZ. FÜGGELÉK

#### A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése (6. Rész)





**4. SZ. FÜGGELÉK****Csalási kockázati tényezők**

Az alábbiakban megadott csalási kockázati tényezők olyan tényezőkre példák, amelyekkel a könyvvizsgálók szembesülhetnek kevésbé összetett gazdálkodó egységek könyvvizsgálata során. A példák külön vannak bemutatva a csalás két fajtájára vonatkozóan – a beszámolóképzés során elkövetett csalásra és az eszközök elsikkasztására vonatkozóan.

A kockázati tényezők tovább vannak csoportosítva azon három körülmény szerint, amelyek általában jelen vannak a csalásból eredő lényeges hibás állítások felmerülésekor: (a) ösztönzés/nyomás, (b) lehetőségek, és (c) hozzáállás/megindoklás. Bár a kockázati tényezők a helyzetek széles skáláját fedik le, csak példaként szolgálnak, és ennek megfelelően lehet, hogy a könyvvizsgáló további vagy eltérő kockázati tényezőket azonosít. Ezen példák nem mindegyike releváns minden körülmények között, és néhányuk jelentősége nagyobb vagy kisebb lehet az eltérő méretű vagy eltérő tulajdonosi szerkezettel vagy körülményekkel rendelkező gazdálkodó egységek esetében. Továbbá a megadott kockázati tényezők példái sorrendiségének nem célja a relatív fontosságukat vagy felmerülésük gyakoriságát tükrözni.

**A beszámolóképzés során elkövetett csalásból eredő hibás állításokhoz kapcsolódó csalási kockázati tényezők**

Az alábbiak a beszámolóképzés során elkövetett csalásból eredő hibás állításokhoz kapcsolódó csalási kockázati tényezőkre példák.

*Ösztönzés/Nyomás*

A pénzügyi stabilitást vagy nyereségességet olyan gazdasági, ágazati, vagy a gazdálkodó egység működésével kapcsolatos feltételek fenyegetik, mint például az alábbiak (vagy az alábbiak által jelzettek):

- A vevői keresletben bekövetkező jelentős hanyatlások vagy növekvő számú üzleti bukás az ágazatban vagy az egész gazdaságban.
- Magas fokú verseny vagy piaci telítettség, amelyet csökkenő árak kísérnek.
- Olyan működési veszteségek, amelyek csőd vagy végrehajtás veszélyét okozzák.
- Ismétlődő negatív működési cash flow-k, vagy a működésből történő cash flow termelésre való képtelenség.

A vezetésen nyomás van, hogy megfeleljen harmadik felek követelményeinek vagy elvárásainak az alábbiak miatt:

- Finanszírozás megújítására vagy további finanszírozás szerzésére, vagy adósság-visszafizetési vagy adóssághoz kapcsolódó kovenáns-követelményeknek való megfelelésre, és ezért a teljesítmény vagy helyzet túlértékelésére irányuló nyomás a jövedelmezőség és a hosszú távú életképesség bizonyítása érdekében.
- Nyomás az árbevétel alulértékelésére az adófizetési kötelezettség csökkentése érdekében.

*Lehetőségek*

Lehetőségek a beszámolóképzés során elkövetett csalásra, amely az alábbiakból eredhet:

- Kapcsolt felekkel folytatott ügyletek, amelyek nem tartoznak a szokásos üzletmenethez, vagy nem auditált vagy más társaság által auditált kapcsolt felekkel folytatott ügyletek.

- A vezetésben egy személy vagy egy kis csoport dominál (nem tulajdonos által vezetett vállalkozásban) ellensúlyozó kontrollok nélkül.
- A belső kontroll rendszer hiányos az alábbiak eredményeként:
  - A feladatok korlátozott mértékű szétválasztása vagy korlátozott csalás elleni kontrollok (például csalásbejelentő vonal).
  - A vezetés nem megfelelő részvétele a működésben vagy más tevékenységekben, amelyek segíthetnének a vezetésnek megelőzni vagy feltárni a számviteli információkban lévő hibás állításokat, vagy azonosítani azokat a kontrollokat, amelyek nem a célzott módon működnek.
  - Nem hatékony számviteli és információs rendszerek, beleértve a belső kontroll jelentős hiányosságait magában foglaló helyzeteket.

#### *Hozzáállás/megindoklás*

- A gazdálkodó egység értékeinek vagy etikai standardjainak vezetés általi gyenge kommunikációja, megvalósítása, támogatása vagy alkalmazása, vagy nem megfelelő értékek vagy etikai standardok kommunikációja.
- A tulajdonos-vezető nem tesz különbséget a személyes és az üzleti ügyletek között.
- Vita a részvényesek között egy néhány tulajdonossal rendelkező vállalkozásban.
- A vezetés vagy a tulajdonosok ismétlődő kísérletei a határesetnek minősülő vagy nem megfelelő elszámolás lényegesség alapján történő indoklására vagy a társaság túlélésének segítésére.
- A vezetés és a jelenlegi vagy előző könyvvizsgáló közötti kapcsolatot viták, a könyvvizsgálóval szembeni indokolatlan követelések, a munkatársakhoz vagy információkhoz való hozzáférés korlátozása, vagy a vezetés önkényeskedő magatartása feszültté teszik.

#### **Az eszközök elsikkasztásából származó hibás állítások kockázati tényezői**

A beszámolóképzés során elkövetett csalásból származó hibás állításokhoz kapcsolódó néhány kockázati tényező is jelen lehet az eszközök elsikkasztásából származó hibás állítások felmerülésekor, amely gyakran elterjedt csalás kevésbé összetett gazdálkodó egységekben. Például a belső kontroll hiányosságai jelen lehetnek akkor, amikor akár beszámolóképzés során elkövetett csalásból, akár eszközök elsikkasztásából eredő hibás állítás áll fenn. Az alábbiak példák az eszközök elsikkasztásából származó hibás állításokhoz kapcsolódó kockázati tényezőkre.

#### *Ösztönzés/Nyomás*

- Személyes pénzügyi kötelek nyomást gyakorolhatnak a vezetésre vagy az olyan munkavállalókra, akiknek hozzáférésük van készpénzhez vagy lopásnak kitett egyéb eszközökhöz, az ilyen eszközök elsikkasztására vonatkozóan.
- A gazdálkodó egység és az olyan munkavállalók közötti kedvezőtlen kapcsolat, akiknek hozzáférésük van készpénzhez vagy lopásnak kitett egyéb eszközökhöz, motiválhatja az adott munkavállalókat az eszközök elsikkasztására. Például:
  - Munkavállalók ismert vagy előre látható jövőbeni elbocsátása.
  - Munkavállalói kompenzációs vagy juttatási programok közelmúltbeli vagy előre látható változásai.
- A várakozásokkal összhangban nem álló előléptetések, juttatások vagy egyéb jutalmak.

### *Lehetőségek*

Bizonyos jellemzők vagy körülmények növelhetik az eszközök elsikkasztásra való fogékonyságát:

- Nagy összegű készpénzállomány vagy készpénzforgalom.
- Olyan készlettelek, amelyek kis méretűek, nagy értékűek vagy nagy irántuk a kereslet.
- Olyan befektetett eszközök, amelyek kis méretűek, piacképesek, vagy amelyeknél nincs megfigyelhető tulajdonosi azonosító.

Az eszközök feletti nem megfelelő belső kontroll növelheti az ilyen eszközök elsikkasztásra való fogékonyságát. Az eszközök elsikkasztása például bekövetkezhet az alábbiak fennállása miatt:

- A feladatok szétválasztása vagy a független ellenőrzések nem megfelelőek.
- Az ügyletek nem megfelelő engedélyezési és jóváhagyási rendszere (például a beszerzésben).
- A készpénz, a készletek vagy a befektetett eszközök nem megfelelő nyilvántartása vagy fizikai védelme.
- A kulcsfontosságú kontrollfunkciókat végrehajtó munkatársaknak nem biztosítanak kötelező jellegű szabadságot.
- Az informatika vezetés általi nem megfelelő ismerete.

### *Hozzáállás/megindoklás*

- Az eszközök elsikkasztásához kapcsolódó kockázatok figyelemmel kísérése és csökkentése szükségességének figyelmen kívül hagyása.
- A belső kontroll figyelmen kívül hagyása a meglévő kontrollok felülírásán vagy az eszközök elsikkasztása ismert eseteire, beleértve a házipénztárral kapcsolatos lopást, vonatkozó megfelelő helyrehozó intézkedés elmulasztásán keresztül.
- A gazdálkodó egységgel vagy a munkavállalók gazdálkodó egység általi kezelésével kapcsolatos nemtetszést vagy elégedetlenséget jelző magatartás.

## 5. SZ. FÜGGELÉK

### Állítások

A lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése során a kevésbé összetett gazdálkodó egységek könyvvizsgálója használhatja az állítások kategóriáit az alábbiakban ismertetettek szerint, vagy kifejezheti azokat attól eltérően, feltéve, hogy a lent ismertetett minden szempont le van fedve. A könyvvizsgáló választhatja azt, hogy kombinálja az ügyletsoportokra és eseményekre, valamint a kapcsolódó közzétételekre vonatkozó állításokat a számlaegyenlegekre és a kapcsolódó közzétételekre vonatkozó állításokkal.

Egy kevésbé összetett gazdálkodó egység könyvvizsgálója az alábbi állításokat használhatja az esetlegesen felmerülő lehetséges hibás állítások különböző típusainak mérlegelése során: Az állítások a következő kategóriákba eshetnek:

*A könyvvizsgált időszaki ügyletsoportokra és eseményekre, valamint kapcsolódó közzétételekre vonatkozó állítások*

- Előfordulás – a rögzített vagy közzétett ügyletek és események felmerültek és az ilyen ügyletek és események a gazdálkodó egységgel kapcsolatosak.
- Teljesség – minden ügyletet és eseményt, amelyet rögzíteni kellett volna, rögzítettek, és minden kapcsolódó közzétételt, amelyet bele kellett volna foglalni a pénzügyi kimutatásokba, belefoglaltak.
- Pontosság – a rögzített ügyletekre és eseményekre vonatkozó összegeket és egyéb adatokat megfelelően rögzítették, és a kapcsolódó közzétételeket megfelelően értékelték és ismertették.
- Elhatárolás – az ügyleteket és az eseményeket a helyes számviteli időszakban rögzítették.
- Besorolás – az ügyleteket és az eseményeket a megfelelő számlán rögzítették.
- Bemutatás – az ügyleteket és eseményeket megfelelően összevonják vagy alábontják és egyértelműen ismertetik, és a kapcsolódó közzétételek relevánsak és érthetőek a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeinek összefüggésében.

*Az időszak végi számlaegyenlegekre és kapcsolódó közzétételekre vonatkozó állítások*

- Létezés – az eszközök, a kötelezettségek, és a tőkeérdekeltségek léteznek.
- Jogok és kötelek – a gazdálkodó egység birtokolja vagy ellenőrzi az eszközök feletti jogokat, valamint a kötelezettségek a gazdálkodó egység kötelei.
- Teljesség – minden eszközt, kötelezettséget és tőkeérdekeltséget, amelyet rögzíteni kellett volna, rögzítettek, és minden kapcsolódó közzétételt, amelyet bele kellett volna foglalni a pénzügyi kimutatásokba, belefoglaltak.
- Pontosság, értékelés és felosztás – az eszközöket, a kötelezettségeket és a tőkeérdekeltségeket megfelelő összegben belefoglalták a pénzügyi kimutatásokba, és bármely ennek eredményeként keletkező értékelési vagy felosztási helyesbítést megfelelően rögzítettek, valamint a kapcsolódó közzétételeket megfelelően értékelték és ismertették.
- Besorolás – az eszközöket, a kötelezettségeket és a tőkeérdekeltségeket a megfelelő számlákon rögzítették.

- Bemutatós – az eszközöket, a kötelezettségeket és a tőkeérdekeltségeket megfelelően összevonják vagy alábontják és egyértelműen ismertetik, és a kapcsolódó közzétételek relevánsak és érthetőek a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek követelményeinek összefüggésében.

A fent ismertett állításokat az adott esetnek megfelelően módosítva a könyvvizsgáló használhatja az olyan hibás állítások különböző típusainak mérlegelése során is, amelyek nem közvetlenül a rögzített ügyletcsoportokhoz, eseményekhez vagy számlaegyenlegekhez kapcsolódó közzétételekben fordulhatnak elő.

**6. SZ. FÜGGELÉK****Példák a kontrollok tesztelése és az adatok tesztelése esetén a minta méretét befolyásoló tényezőkre**

Az alábbiak olyan tényezők, amelyeket a könyvvizsgáló kontrollok tesztelése esetén a minta méretének meghatározásakor figyelembe vehet. Ezek a tényezők, amelyeket együttesen szükséges figyelembe venni, azt feltételezik, hogy a könyvvizsgáló nem módosítja a kontrollok teszteléseinek jellegét vagy ütemezését, sem más módon nem módosítja a felmért kockázatokra válaszként alkalmazott alapvető vizsgálati eljárások megközelítését.

<b>A kontrollok tesztelése esetén a minta méretét befolyásoló tényező</b>	<b>Hatása a minta méretére</b>
Annak növekedése, hogy a könyvvizsgáló kockázatfelmérése mennyire veszi figyelembe a kontrollok működési hatékonyságának tesztelésére vonatkozó terveket	Növelő
Az eltérés elfogadható szintjének növekedése	Csökkentő
Növekedés a tesztelendő sokaság eltérésének várt szintjében	Növelő
Az arra vonatkozó bizonyosság könyvvizsgáló által kívánt szintjének növekedése, hogy a sokaságban előforduló eltérés tényleges szintje az eltérés elfogadható szintjét nem haladja meg.	Növelő
A sokaságban lévő mintavételezési egységek számának növekedése	Elhanyagolható hatás

Az alábbiak olyan tényezők, amelyeket a könyvvizsgáló az adatok tesztelése esetén a minta méretének meghatározásakor figyelembe vehet. Ezek a tényezők, amelyeket együttesen szükséges figyelembe venni, azt feltételezik, hogy a könyvvizsgáló nem módosítja a kontrollok teszteléseinek megközelítését, sem más módon nem módosítja a felmért kockázatokra válaszként alkalmazott alapvető vizsgálati eljárások jellegét vagy ütemezését.

<b>Az adatok tesztelése esetén a minta méretét befolyásoló tényező</b>	<b>Hatása a minta méretére</b>
A könyvvizsgáló lényeges hibás állítás kockázatára vonatkozó felmérésének növekedése	Növelő
Az ugyanazon állításra irányuló egyéb alapvető vizsgálati eljárások használatának növekedése	Csökkentő
Az arra vonatkozó bizonyosság könyvvizsgáló által kívánt szintjének növekedése, hogy a sokaságban előforduló tényleges hibás állítás az elfogadható hibás állítást nem haladja meg	Növelő
Az elfogadható hibás állítás növekedése	Csökkentő

A könyvvizsgáló várakozásai szerint a sokaságban előforduló hibás állítás összegének növekedése	Növelő
A sokaság rétegzése, amennyiben alkalmazható	Csökkentő
A sokaságban lévő mintavételezési egységek száma	Elhanyagolható hatás

**7. SZ. FÜGGELÉK****Szemléltető teljességi nyilatkozat**

Az alábbi nyilatkozatminta a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard 8.6. Része által előírt írásbeli nyilatkozatokat tartalmazza. A minta feltételezi, hogy a vállalkozás folytatásával kapcsolatos írásbeli nyilatkozat szerzésére vonatkozó követelmény nem releváns; valamint, hogy nincsenek a kért írásbeli nyilatkozatokra vonatkozó kivételek. Ha lennének kivételek, a nyilatkozatok módosítására lenne szükség, hogy tükrözzék a kivételeket.

(A gazdálkodó egység fejléces papírja)

(A könyvvizsgáló részére)

(Dátum)

A jelen teljességi nyilatkozat az ABC társaság 20XX. december 31-ével végződő évre vonatkozó pénzügyi kimutatásainak Önök által végzett könyvvizsgálatával kapcsolatosan készült, amely könyvvizsgálatnak az a célja, hogy véleményt nyilvánítson arról, hogy a pénzügyi kimutatások minden lényeges szempontból valósan lettek-e bemutatva (vagy *megbízható és valós képet adnak-e*) a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban.

Megerősítjük az alábbiakat:

*Pénzügyi kimutatások*

- Teljesítettük a [dátum] dátumú könyvvizsgálati megbízási feltételekben meghatározottak szerinti felelősségünket a pénzügyi kimutatások [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel] összhangban történő elkészítésével kapcsolatban, különösen, hogy a pénzügyi kimutatások ezekkel összhangban valósan lettek bemutatva (vagy megbízható és valós képet adnak).
- A számviteli becslések készítése során alkalmazott módszerek, adatok és jelentős feltételezések, valamint az azokhoz kapcsolódó közzétételek megfelelők a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek összefüggésében észszerű megjelenítés, értékelés vagy közzététel megvalósításához.
- A kapcsolt felek közötti viszonyok és ügyletek a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek] előírásaival összhangban, megfelelően lettek elszámolva és közzétéve.
- A pénzügyi kimutatások fordulónapja utáni valamennyi olyan esemény helyesbítve lett vagy közzé lett téve, amelyre vonatkozóan a [vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek] helyesbítést vagy közzétételt írnak elő.
- A nem helyesbített hibás állítások hatásai sem önmagukban, sem összességükben nem lényegesek a pénzügyi kimutatások egésze szempontjából. A nem helyesbített hibás állítások listája csatolva van a teljességi nyilatkozathoz.
- Bármely tényleges vagy lehetséges peres ügy és jogi igény, amelynek hatásait figyelembe kellene venni a pénzügyi kimutatások készítésekor, el van számolva és közzé van téve a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban.
- [Bármely más kérdés, amelyet a könyvvizsgáló megfelelőnek ítélhet.]



*A rendelkezésre bocsátott információ*

- Megadtuk Önöknek az alábbiakat:
  - hozzáférést valamennyi olyan információhoz, amelyek tudomásunk szerint a pénzügyi kimutatások elkészítése szempontjából relevánsak, mint például a nyilvántartások, dokumentumok, valamint egyéb anyagok;
  - további információkat, amelyeket a könyvvizsgálat céljára kértek tőlünk; továbbá
  - korlátlan hozzáférést a gazdálkodó egységnél lévő olyan személyekhez, akiktől Önök szükségesnek tartották könyvvizsgálati bizonyíték beszerzését.
- Valamennyi ügylet rögzítése megtörtént a számviteli nyilvántartásokban, és azokat a pénzügyi kimutatások tükrözik.
- Közöltük Önökkel azon kockázat általunk való felmérésének az eredményeit, hogy a pénzügyi kimutatások csalás következtében lényeges hibás állításokat tartalmazhatnak.
- Közöltük Önökkel a gazdálkodó egységet érintő, az alábbiakban felsoroltak részvételével elkövetett csalással vagy vélt csalással kapcsolatos valamennyi információt, amelyről tudomásunk van:
  - vezetés;
  - a belső kontrollban fontos szerepet játszó munkatársak; vagy
  - mások, akik esetében a csalásnak lényeges hatása lehetett a pénzügyi kimutatásokra.
- Közöltünk Önökkel minden, a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásait érintő, munkavállalók, korábbi munkavállalók, elemzők, szabályozók vagy mások által tett, csalásra vagy vélt csalásra vonatkozó állítással kapcsolatos információt.
- Közöltünk Önökkel minden ismert jogszabályi vagy szabályozási meg nem felelést vagy vélt meg nem felelést, amelynek hatásait figyelembe kellene venni a pénzügyi kimutatások elkészítésekor.
- Közöltünk Önökkel minden ismert tényleges vagy lehetséges peres ügyet és jogi igényt, amelynek hatásait figyelembe kellene venni a pénzügyi kimutatások készítésekor.
- Közöltük Önökkel a gazdálkodó egység kapcsolt feleinek azonosító adatait, valamint mindazokat a kapcsolt felek közti viszonyokat és ügyleteket, amelyekről tudomásunk van.
- [Bármely más kérdés, amelyet a könyvvizsgáló szükségesnek vélhet.]

---

Vezetés

Vezetés

## A KEVÉSBÉ ÖSSZETETT GAZDÁLKODÓ EGYSÉGEKRE VONATKOZÓ NEMZETKÖZI STANDARDBÓL EREDŐ KAPCSOLÓDÓ MÓDOSÍTÁSOK

**Megjegyzés:** Az alábbiak egyéb nemzetközi standardok kapcsolódó módosításai a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard jóváhagyásának eredményeképpen. Ezek a módosítások ugyanakkor válnak hatályossá, amikor a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard, és jelölt változásokként vannak bemutatva a nemzetközi standardok legutolsó jóváhagyott változataihoz képest, amelyekben a módosítás történt. A módosításokban lévő lábjegyzetek számozása nem igazodik azokhoz a nemzetközi standardokhoz, amelyek módosítva vannak, és hivatkozni kellene azokra a nemzetközi standardokra.

### ELŐSZÓ A NEMZETKÖZI MINŐSÉGIRÁNYÍTÁSI, KÖNYVVIZSGÁLATI, ÁTVILÁGÍTÁSI, EGYÉB BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ ÉS KAPCSOLÓDÓ SZOLGÁLTATÁSI KIADVÁNYOKHOZ

...

**A Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standard Testület által  
kiadott nemzetközi standardok hatásköre**

5. Múltra vonatkozó pénzügyi információk könyvvizsgálata során alkalmazandó nemzetközi standardok:

(a) Nemzetközi könyvvizsgálati standardok; vagy

(b) A kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard (kevesbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard), amely csak a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardban lévő előszóval és hatáskörrel összhangban alkalmazható.

...

9. A nemzetközi könyvvizsgálati standardokra, a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardra, az átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardokra, a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardokra és a kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó nemzetközi standardokra együttesen az IAASB megbízási standardjaiként hivatkoznak.

...

**A kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard**

11A. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardot egy kevésbé összetett gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak egy független könyvvizsgáló általi könyvvizsgálatának összefüggésében fogalmazták meg. A kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard hatáskörét a standard előszava és A) Része tartalmazza.

...

## Nem kötelező érvényű anyag

...

### Nemzetközi könyvvizsgálati gyakorlati megjegyzések

21. A nemzetközi könyvvizsgálati gyakorlati megjegyzések nem támasztanak további elvárásokat a könyvvizsgálókkal szemben a nemzetközi könyvvizsgálati standardokban vagy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardban szereplőkön túl, továbbá nem módosítják a könyvvizsgáló azon felelősségét sem, hogy megfeleljen a könyvvizgálatra vonatkozó összes nemzetközi könyvvizsgálati standardnak vagy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardnak. A nemzetközi könyvvizsgálati gyakorlati megjegyzések gyakorlati segítséget nyújtanak a könyvvizsgálók számára. Ezeket arra szánják, hogy azokat a nemzeti standardok felelősei terjesszék, vagy a megfelelő nemzeti anyagok kidolgozásánál felhasználják. Ezenkívül olyan anyagot is nyújtanak, amelyet a társaságok felhasználhatnak a képzési programjaik és a belső útmutatások kidolgozásánál.

...

## 1. TÉMASZÁMÚ, MINŐSÉGIRÁNYÍTÁS PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁT VAGY ÁTVILÁGÍTÁSÁT, VAGY EGYÉB BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOKRA SZÓLÓ VAGY KAPCSOLÓDÓ SZOLGÁLTATÁSI MEGBÍZÁSOKAT VÉGREHAJTÓ TÁRSASÁGOK SZÁMÁRA CÍMŰ NEMZETKÖZI MINŐSÉGIRÁNYÍTÁSI STANDARD

...

### Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

#### A jelen nemzetközi minőségirányítási standard hatóköre (Hiv.: 3–4. bekezdések)

- A1. Az IAASB egyéb kiadványai, beleértve a kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardot (kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard), a 2400. témaszámú (felülvizsgált) átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardot<sup>61</sup> és a 3000. témaszámú (felülvizsgált) bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardot<sup>62</sup>, szintén megállapítanak követelményeket a megbízásért felelős partner számára a minőség irányítására vonatkozóan a megbízás szintjén.

...

#### A jelen nemzetközi minőségirányítási standard hatásköre (Hiv.: 12. bekezdés)

...

<sup>61</sup> 2400. témaszámú, „Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások” című (felülvizsgált) átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standard

<sup>62</sup> 3000. témaszámú, „Múltra vonatkozó pénzügyi információk könyvvizsgálatán vagy átvilágításán kívüli, bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízások” című (felülvizsgált) bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standard

A8. Ahol szükséges, az alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok további magyarázatot nyújtanak a követelményekhez és útmutatást adnak azok megvalósításához. Azok különösen:

- pontosabban megmagyarázhatják, mit jelent valamely követelmény, vagy mit szándékozik lefedni, és
- olyan példákat tartalmazhatnak, amelyek szemléltetik, hogyan lehet alkalmazni a követelményeket.

Bár az ilyen útmutatás önmagában nem támaszt követelményt, releváns a követelmények megfelelő alkalmazása szempontjából. Az alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok háttér-információt is adhatnak a jelen nemzetközi minőségirányítási standardban tárgyalt kérdésekről. Bizonyos esetekben hivatkozások szerepelnek egyedi nemzetközi könyvvizsgálati standardokra. Ha a könyvvizsgálati megbízást a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban hajtják végre, a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozhat kapcsolódó kérdésekkel egy kevésbé összetett gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai könyvvizsgálatának kontextusában, de ezekre nem történik hivatkozás a jelen nemzetközi minőségirányítási standardban. Adott esetben az alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok állami szektorbeli könyvvizsgáló szervezetekre sajátosan jellemző kiegészítő szempontokat foglalnak magukban. Ezek a kiegészítő szempontok segítenek a jelen nemzetközi minőségirányítási standardban foglalt követelmények alkalmazásában. Nem korlátozzák vagy csökkentik azonban a társaságnak a jelen nemzetközi minőségirányítási standard követelményeinek alkalmazására és az azoknak való megfelelésre vonatkozó felelősségét.

...

### **Megbízás végrehajtása**

...

*A megbízás dokumentációja (Hiv.: 31. bekezdés (f) pont)*

A83. Jogszabály, szabályozás vagy szakmai standardok előírhatják azokat a határidőket, amikor a konkrét megbízástípusokra vonatkozó végleges megbízási dosszié összeállítása befejezendő. Ha jogszabály vagy szabályozás nem ír elő ilyen határidőket, a határidőt meghatározhatja a társaság. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok, a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard vagy a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardok szerint végzett megbízások esetében az a határidő, amin belül a végleges megbízási dosszié összeállítása befejezendő rendszerint nem több, mint a megbízással kapcsolatos jelentés dátumát követő 60 nap.

...

A85. Jogszabály, szabályozás vagy szakmai standardok előírhatják a megbízás dokumentációjára vonatkozó megőrzési időszakokat. Ha a megőrzési időszakok nincsenek előírva, a társaság mérlegelheti a társaság által végrehajtott megbízások jellegét és a társaság körülményeit, beleértve, hogy szükséges-e a megbízás dokumentációja a jövőbeli megbízások szempontjából folytatódó jelentőséggel bíró kérdések nyilvántartásához. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok, a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard vagy a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardok szerint végzett megbízások esetében a megőrzési időszak rendszerint nem rövidebb, mint a

megbízással kapcsolatos jelentés – vagy, ha az későbbi, a csoport pénzügyi kimutatásaira vonatkozó könyvvizsgálói jelentés, amikor értelmezhető – dátumát követően öt év.

...

## 2. TÉMASZÁMÚ, MEGBÍZÁS MINŐSÉGÉNEK ÁTTEKINTÉSEI CÍMŰ NEMZETKÖZI MINŐSÉGIRÁNYÍTÁSI STANDARD

### Bevezetés

...

#### A jelen nemzetközi minőségirányítási standard hatásköre

10. A jelen nemzetközi minőségirányítási standard tartalmazza a társaság célját a jelen nemzetközi minőségirányítási standard követése során, valamint tartalmaz követelményeket, amelyek úgy vannak kialakítva, hogy lehetővé tegyék a társaság és a megbízás minőségének áttekintését végző személy számára ennek a kinyilvánított célnak a teljesítését. Emellett a jelen nemzetközi minőségirányítási standard tartalmaz kapcsolódó útmutatást alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok formájában, bevezető anyagot, amely kontextust nyújt a jelen nemzetközi minőségirányítási standard megfelelő megértéséhez, valamint fogalmakat. Az 1. témaszámú nemzetközi minőségirányítási standard megmagyarázza a cél, követelmények, alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok, bevezető anyag és fogalmak kifejezéseket. (Hiv.: A0A. bekezdés)

...

#### Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

##### A jelen nemzetközi minőségirányítási standard hatásköre (Hiv.: 10. bekezdés)

A0A. Az alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok háttér-információt is adhatnak a jelen nemzetközi minőségirányítási standardban tárgyalt kérdésekről. Bizonyos esetekben hivatkozások szerepelnek egyedi nemzetközi könyvvizsgálati standardokra. Ha a könyvvizsgálati megbízást a kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal (kevesbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard) összhangban hajtják végre, a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard foglalkozhat kapcsolódó kérdésekkel egy kevésbé összetett gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai könyvvizsgálatának kontextusában, de ezekre nem történik hivatkozás a jelen nemzetközi minőségirányítási standardban.

...

A megbízás minősége áttekintésének végrehajtása (Hiv.: 24–27. bekezdések)

*A megbízásért felelős partnernek a megbízás minőségének áttekintésével kapcsolatos felelősségei (Hiv.: 24. bekezdés (b) pont)*

A25. A 220. témaszámú (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard<sup>63</sup> megállapítja a megbízásért felelős partnerre vonatkozó követelményeket olyan könyvvizsgálati megbízások során, amelyekre vonatkozóan követelmény a megbízás minőségének áttekintése, beleértve:

- annak megállapítását, hogy egy megbízás minőségének áttekintését végző személy ki lett jelölve;
- együttműködést a megbízás minőségének áttekintését végző személlyel és a megbízásért felelős munkacsoport többi tagjának tájékoztatását ennek megtételére vonatkozó felelősségükről;
- a könyvvizsgálati megbízás alatt felmerült jelentős kérdések és jelentős megítélések megbeszélését a megbízás minőségének áttekintését végző személlyel, beleértve a megbízás minőségének áttekintése során azonosítottakat; továbbá
- azt, hogy a könyvvizsgálói jelentést nem dátumozhatja azelőttre, hogy a megbízás minőségének áttekintését befejezik.

...

### **3000. TÉMASZÁMÚ, MÚLTBELI PÉNZÜGYI INFORMÁCIÓK KÖNYVVIZSGÁLATÁN VAGY ÁTVILÁGÍTÁSÁN KÍVÜLI, BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOKRA SZÓLÓ MEGBÍZÁSOK CÍMŰ (FELÜLVIZSGÁLT) BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOKRA SZÓLÓ MEGBÍZÁSOKRA VONATKOZÓ NEMZETKÖZI STANDARD**

#### **Bevezetés**

1. A jelen bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standard olyan bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokkal foglalkozik, amelyek nem múltbeli információk könyvvizsgálatai vagy átvilágításai. ~~amelyekkel~~ A múltbeli pénzügyi információk könyvvizsgálatával a nemzetközi könyvvizsgálati standardok és a kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard (kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard), valamint a múltbeli pénzügyi információk átvilágításával pedig az átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardok foglalkoznak. (Hiv.: A21–A22. bekezdések)

...

### **2400. TÉMASZÁMÚ, MÚLTBA VONATKOZÓ PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK ÁTVILÁGÍTÁSÁRA SZÓLÓ MEGBÍZÁSOK CÍMŰ (FELÜLVIZSGÁLT) ÁTVILÁGÍTÁSI MEGBÍZÁSOKRA VONATKOZÓ NEMZETKÖZI STANDARD**

...

#### **Követelmények**

...

#### **A gyakorló könyvvizsgáló jelentése**

<sup>63</sup> 220. témaszámú, „Pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára vonatkozó minőségirányítás” című (felülvizsgált) nemzetközi könyvvizsgálati standard 36. bekezdés

86. A gyakorló könyvvizsgáló átvilágítási megbízásra vonatkozó jelentését írásba kell foglalni és annak a következő elemeket kell tartalmaznia: (Hiv.: A124–A127, A148, A150. bekezdések)

...

- (g) Pénzügyi kimutatások átvilágításának és az átvilágítás korlátainak ismertetése, valamint az alábbi kijelentések: (Hiv.: A134. bekezdés)
- (i) a jelen Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard szerinti átvilágítási megbízás korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás
  - (ii) a gyakorló könyvvizsgáló eljárásokat hajt végre, amelyek elsősorban a vezetéssel és az adott esetnek megfelelően a gazdálkodó egység egyéb munkatársaival készített interjúkból, valamint elemző eljárások alkalmazásából állnak, és értékeli a megszerzett bizonyítékokat, továbbá
  - (iii) az átvilágítás során végrehajtott eljárások lényegesen kevesebbek, mint a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület által kiadott könyvvizsgálati standardok ~~Nemzetközi Könyvvizgálat Standardok~~ szerint végzett könyvvizgálat során végrehajtottak, és ennek megfelelően a gyakorló könyvvizsgáló nem fogalmaz meg könyvvizsgálói véleményt a pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

...

## 2. sz. függelék

...

### 1. sz. szemléltető példa

...

#### *A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége*

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú, „*Műlta vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások*” című (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard megköveteli, hogy következtetést vonjunk le arra vonatkozóan, jutott-e bármi a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatásokat egészükben nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el. Ez a standard megköveteli azt is, hogy megfeleljünk a releváns etikai követelményeknek.

Pénzügyi kimutatásoknak a 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végzett átvilágítása korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás. A gyakorló könyvvizsgáló eljárásokat hajt végre, amelyek elsősorban a vezetéssel és az adott esetnek megfelelően a gazdálkodó egység egyéb munkatársaival készített interjúkból, valamint elemző eljárások alkalmazásából állnak, és értékeli a megszerzett bizonyítékokat.

Az átvilágítás során végrehajtott eljárások lényegesen kevesebbek, mint a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület által kiadott könyvvizsgálati standardok

Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

...

## 2. sz. szemléltető példa

...

### *A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége*

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú, „*Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások*” című (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard megköveteli, hogy következtetést vonjunk le arra vonatkozóan, jutott-e bármi a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatásokat egészükben nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el. Ez a standard megköveteli azt is, hogy megfeleljünk a releváns etikai követelményeknek.

Pénzügyi kimutatásoknak a 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végzett átvilágítása korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás. A gyakorló könyvvizsgáló eljárásokat hajt végre, amelyek elsősorban a vezetéssel és az adott esetnek megfelelően a gazdálkodó egység egyéb munkatársaival készített interjúkból, valamint elemző eljárások alkalmazásából állnak, és értékeli a megszerzett bizonyítékokat.

Az átvilágítás során végrehajtott eljárások lényegesen kevesebbek, mint a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület által kiadott könyvvizsgálati standardok szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

...

## 3. sz. szemléltető példa

...

### *A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége*

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú, „*Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások*” című (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard megköveteli, hogy következtetést vonjunk le arra vonatkozóan, jutott-e bármi a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatásokat egészükben nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el. Ez a standard megköveteli azt is, hogy megfeleljünk a releváns etikai követelményeknek.

Pénzügyi kimutatásoknak a 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végzett átvilágítása korlátozott bizonyosságot nyújtó



szolgáltatásokra szóló megbízás. A gyakorló könyvvizsgáló eljárásokat hajt végre, amelyek elsősorban a vezetéssel és az adott esetnek megfelelően a gazdálkodó egység egyéb munkatársaival készített interjúkból, valamint elemző eljárások alkalmazásából állnak, és értékeli a megszerzett bizonyítékokat.

Az átvilágítás során végrehajtott eljárások lényegesen kevesebbek, mint a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület által kiadott könyvvizsgálati standardok ~~Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok~~ szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

...

#### **4. sz. szemléltető példa**

...

##### *A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége*

A mi felelőségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt konszolidált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú, „*Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások*” című (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard megköveteli, hogy következtetést vonjunk le arra vonatkozóan, jutott-e bármi a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a konszolidált pénzügyi kimutatásokat egészükben nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el. Ez a standard megköveteli azt is, hogy megfeleljünk a releváns etikai követelményeknek.

Konszolidált pénzügyi kimutatásoknak a 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végzett átvilágítása korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás. A gyakorló könyvvizsgáló eljárásokat hajt végre, amelyek elsősorban a vezetéssel és az adott esetnek megfelelően a gazdálkodó egység egyéb munkatársaival készített interjúkból, valamint elemző eljárások alkalmazásából állnak, és értékeli a megszerzett bizonyítékokat.

Az átvilágítás során végrehajtott eljárások lényegesen kevesebbek, mint a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület által kiadott könyvvizsgálati standardok ~~Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok~~ szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen konszolidált pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

...

#### **6. sz. szemléltető példa**

...

##### *A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége*

A mi felelőségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú, „*Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások*” című (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard megköveteli, hogy következtetést vonjunk le arra vonatkozóan, jutott-e bármi a

tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatásokat egészükben nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el. Ez a standard megköveteli azt is, hogy megfeleljünk a releváns etikai követelményeknek.

Pénzügyi kimutatásoknak a 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végzett átvilágítása korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás. A gyakorló könyvvizsgáló eljárásokat hajt végre, amelyek elsősorban a vezetéssel és az adott esetnek megfelelően a gazdálkodó egység egyéb munkatársaival készített interjúkból, valamint elemző eljárások alkalmazásából állnak, és értékeli a megszerzett bizonyítékokat.

Az átvilágítás során végrehajtott eljárások lényegesen kevesebbek, mint a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület által kiadott könyvvizsgálati standardok ~~Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok~~ szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan.

...

## 7. sz. szemléltető példa

...

### *A gyakorló könyvvizsgáló felelőssége*

A mi felelősségünk következtetést megfogalmazni a mellékelt pénzügyi kimutatásra vonatkozóan. Átvilágításunkat a 2400. témaszámú, „*Múltra vonatkozó pénzügyi kimutatások átvilágítására szóló megbízások*” című (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban hajtottuk végre. A 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standard megköveteli, hogy következtetést vonjunk le arra vonatkozóan, jutott-e bármi a tudomásunkra, ami arra a meggyőződésre vezetett volna bennünket, hogy a pénzügyi kimutatást nem minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették el. Ez a standard megköveteli azt is, hogy megfeleljünk a releváns etikai követelményeknek.

Pénzügyi kimutatásoknak a 2400. témaszámú (felülvizsgált) Átvilágítási Megbízásokra Vonatkozó Nemzetközi Standarddal összhangban végzett átvilágítása korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás. A gyakorló könyvvizsgáló eljárásokat hajt végre, amelyek elsősorban a vezetéssel és az adott esetnek megfelelően a gazdálkodó egység egyéb munkatársaival készített interjúkból, valamint elemző eljárások alkalmazásából állnak, és értékeli a megszerzett bizonyítékokat.

Az átvilágítás során végrehajtott eljárások lényegesen kevesebbek, mint a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület által kiadott könyvvizsgálati standardok ~~Nemzetközi Könyvvizsgálati Standardok~~ szerint végzett könyvvizsgálat során végrehajtott eljárások. Ennek megfelelően nem bocsátunk ki könyvvizsgálói véleményt a jelen pénzügyi kimutatásra vonatkozóan.

...

## **NEMZETKÖZI KERETELVEK BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOKRA SZÓLÓ MEGBÍZÁSOKHOZ**

### **Bevezetés**

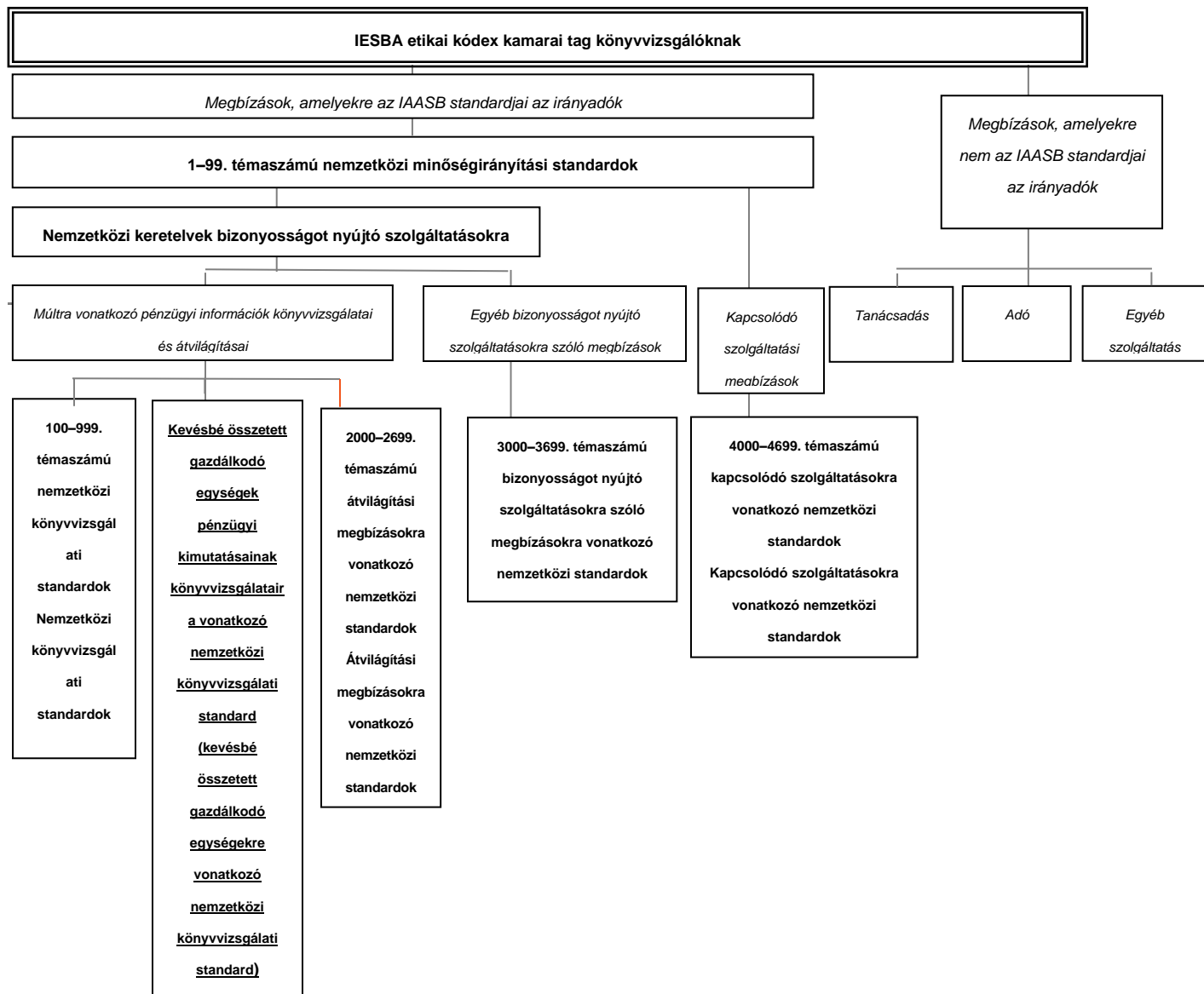
1. A jelen Keretelvek kibocsátásának egyedüli célja elősegíteni a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízás elemeinek és céljainak megértését, valamint az olyan megbízások elemeinek és céljainak megértését, amelyekre a nemzetközi könyvvizsgálati standardok, a kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard (kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard), átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardok és a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardok (a továbbiakban: bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardok) vonatkoznak.

...

## 1. sz. függelék

### Az IAASB által kiadott kiadványok és azok kapcsolata egymással és az IESBA-kódexszel

A jelen függelék szemlélteti az IAASB által kiadott kiadványok körét, valamint kapcsolatukat egymással és az IESBA *Etikai kódex kamarai tag könyvvizsgálóknak* dokumentummal.



## 1000. TÉMASZÁMÚ, „SPECIÁLIS SZEMPONTOK PÉNZÜGYI INSTRUMENTUMOK KÖNYVVIZSGÁLATA SORÁN” CÍMŰ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI GYAKORLATI MEGJEGYZÉS

Az 1000. témaszámú, „*Speciális szempontok pénzügyi instrumentumok könyvvizsgálata során*” című nemzetközi könyvvizsgálati gyakorlati megjegyzés az „*Előszó a nemzetközi minőségirányítási, könyvvizsgálati, átvilágítási, egyéb bizonyosságot nyújtó és kapcsolódó szolgáltatási kiadványokhoz*” című dokumentummal együtt értelmezendő. A nemzetközi könyvvizsgálati gyakorlati megjegyzések nem támasztanak további elvárásokat a könyvvizsgálókkal szemben a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület által kiadott könyvvizsgálati standardokban ~~nemzetközi könyvvizsgálati standardokban~~ szereplőkön túl, továbbá nem módosítják a könyvvizsgáló azon felelősségét sem, hogy megfeleljen a könyvvizsgálatra vonatkozó összes nemzetközi könyvvizsgálati standardnak vagy a Kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálataira vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardnak (kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard). A nemzetközi könyvvizsgálati gyakorlati megjegyzések gyakorlati segítséget nyújtanak a könyvvizsgálók számára. Ezeket arra szánják, hogy azokat a nemzeti standardok felelősei terjesszék, vagy a megfelelő nemzeti anyagok kidolgozásánál felhasználják. Ezenkívül olyan anyagot is nyújtanak, amelyet a társaságok felhasználhatnak a képzési programjaik és a belső útmutatások kidolgozásánál.

### Bevezetés

...

7. A nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal vagy a kevésbé összetett gazdálkodó egységekre vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összhangban lévő könyvvizsgálatot azzal az alapfeltételezéssel végzik, hogy a vezetés és adott esetben az irányítással megbízott személyek elismertek bizonyos felelősségeket. Az ilyen felelősségek magukban foglalják valós értéken történő értékelések készítését. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati gyakorlati megjegyzés nem szab meg felelősségeket a vezetés vagy az irányítással megbízott személyek számára és nem is írja felül az azok felelősségeit szabályozó jogszabályokat és szabályozást.

...

Az Etikai és Könyvvizsgálati Nemzetközi Alapítvány (International Foundation for Ethics and Audit™, IFEA™), a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület<sup>1</sup> (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB®), és a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (International Federation of Accountants®, IFAC®) nem vállal felelősséget a bármely olyan személynek okozott veszteségért, aki a jelen kiadványban lévő anyagra támaszkodva jár el vagy mellőzi az eljárást, függetlenül attól, hogy az adott veszteséget gondatlanság vagy más okozza-e.

A nemzetközi könyvvizsgálati standardok, a kevésbé összetett gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatára vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standard, a bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokra szóló megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardok, az átvilágítási megbízásokra vonatkozó nemzetközi standardok, a kapcsolódó szolgáltatásokra vonatkozó nemzetközi standardok, a nemzetközi minőségirányítási standardok, a nemzetközi könyvvizsgálati gyakorlati megjegyzések, a nyilvános tervezetek, konzultációs dokumentumok és más IAASB-kiadványok szerzői jogainak birtokosa a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége, az IFAC.

Copyright © 2023. december Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC). Minden jog fenntartva. A jelen kiadvány letölthető személyes és nem kereskedelmi használatra (vagyis szakmai hivatkozás vagy kutatás) a következő oldalról: [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). A jelen dokumentum fordítása, sokszorosítása, tárolása, átadása vagy más hasonló felhasználása csak írásbeli engedéllyel lehetséges.

Az 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Management', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISA for LCE' 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQM', 'IAPN' és IAASB logó az IFAC védjegyei vagy az IFAC bejegyzett védjegyei és szolgáltatási védjegyei az Amerikai Egyesült Államokban és más országokban. Az 'International Foundation for Ethics and Audit' és az 'IFEA' az IFEA védjegyei vagy az IFEA bejegyzett védjegyei és szolgáltatási védjegyei az Amerikai Egyesült Államokban és más országokban.

Copyrighttal, védjeggyel és engedélyekkel kapcsolatos információkért keresse fel a [permissions](http://permissions) weboldalt vagy írjon a [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) címre.

---

<sup>1</sup> Fordítói lábjegyzet: Az angol nyelvű szövegben a testület megnevezéséből hiányzik egy "Standards" szó, ezért a magyar nyelvű fordításban, az IFAC tudomásával, kiegészítettük a szöveget a hiányzó "Standardok" szóval, hogy a testület helyes neve szerepeljen a fordításban

**IAASB**

**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)