

200. A FÜGGETLEN KÖNYVVIZSGÁLÓ ÁTFOGÓ CÉLJAI ÉS A KÖNYVVIZSGÁLATNAK A NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARDOKKAL ÖSSZHANGBAN TÖRTÉNŐ VÉGREHAJTÁSA

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

Kisebb gazdálkodó egységek könyvvizsgálatára vonatkozó kiegészítő szempontok meghatározása céljából a „kisebb gazdálkodó egység” olyan gazdálkodó egységre vonatkozik, amely tipikusan olyan minőségi jellemzőkkel rendelkezik, mint:

- (a) a tulajdonosok és a vezetés néhány személyben való koncentrálódása (gyakran egyetlen személy – akár természetes személy, akár egy másik vállalkozás –, amelynek a gazdálkodó egység a tulajdonában van, feltéve hogy a tulajdonosra igazak a releváns minőségi jellemzők), és
- (b) egy vagy több az alábbiak közül:
 - (i) egyszerű ügyletek
 - (ii) egyszerű nyilvántartás-vezetés
 - (iii) kevés üzletág és kevés termék az üzletágakon belül
 - (iv) kevés belső kontroll
 - (v) kevés, a kontrollok széles köréért való felelősséggel vezetői szint, vagy
 - (vi) kevés munkatárs, közülük sokan széles feladatkörrel.

Ezek a minőségi jellemzők nem teljes körűek, nem kizárólag csak kisebb gazdálkodó egységekre vonatkoznak, és a kisebb gazdálkodó egységek sem szükségszerűen mutatják valamennyit ezek közül a jellemzők közül.

A kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontokat, amelyek a nemzetközi könyvvizsgálati standardokban szerepelnek, elsősorban **tőzsdén nem jegyzett gazdálkodó egységekre** gondolva dolgozták ki. Egyes szempontok azonban hasznosak lehetnek kisebb, tőzsdén jegyzett gazdálkodó egységek könyvvizsgálata során.

A nemzetközi könyvvizsgálati standardok egy kisebb gazdálkodó egység tulajdonosára - aki napi szinten részt vesz a gazdálkodó egység működtetésében -, „tulajdonos-vezető” elnevezéssel utalnak.

210. MEGEGYEZÉS A KÖNYVVIZSGÁLATI MEGBÍZÁSOK FELTÉTELEIRŐL

Kisebb gazdálkodó egységek esetében releváns szempontok

A könyvvizsgálati megbízás feltételeiben történő megegyezés egyik célja a vezetés és a könyvvizsgáló felelősségével kapcsolatos félreértések elkerülése. **Például** ha egy harmadik fél nyújtott segítséget a pénzügyi kimutatások elkészítésében, hasznos lehet a vezetést emlékeztetni arra, hogy a pénzügyi kimutatásoknak a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban történő elkészítése a vezetés felelőssége marad.

220. A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNAK MINŐSÉGELLENŐRZÉSE

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A tőzsdén jegyzett társaságok pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata mellett a megbízáshoz kapcsolódó minőségellenőrzés követelmény azoknál a könyvvizsgálati megbízásoknál is, amelyek megfelelnek a társaság által meghatározott azon kritériumoknak, amelyek a megbízásokat megbízáshoz kapcsolódó minőségellenőrzés alá vetik. Néhány esetben lehet, hogy a társaság egyik könyvvizsgálati megbízása sem felel meg azoknak a kritériumoknak, amelyek miatt ilyen ellenőrzésnek kellene alávetni azokat.

230. KÖNYVVIZSGÁLATI DOKUMENTÁCIÓ

Kisebb gazdálkodó egységekre vonatkozó szempontok

Kisebb gazdálkodó egység könyvvizsgálatánál a könyvvizsgálati dokumentáció **általában kevésbé terjedelmes**, mint egy nagyobb gazdálkodó egység könyvvizsgálatánál. Emellett olyan könyvvizsgálat esetén, amikor a teljes könyvvizsgálati munkát a megbízásért felelős partner hajtja végre, a dokumentáció **nem fog olyan kérdéseket tartalmazni**, amelyeket esetleg csak azért dokumentáltak volna, hogy tájékoztassák vagy utasítással lássák el a megbízásért felelős munkacsoport tagjait, vagy hogy bizonyítékot szolgáltatassanak a munkacsoport más tagjai általi áttekintésre (nem lesznek például munkacsoport-megbeszélésekre vagy felügyeletre vonatkozóan dokumentálandó kérdések).

Ugyanakkor a megbízásért felelős partner eleget kell, hogy tegyen azon alapkövetelménynek, hogy egy tapasztalt könyvvizsgáló számára érthető könyvvizsgálati dokumentációt készítsen, mivel szabályozói vagy egyéb célból a könyvvizsgálati dokumentációt ellenőrizhetik külső felek.

Könyvvizsgálati dokumentáció készítésekor a kisebb gazdálkodó egység könyvvizsgálója hasznosnak és hatékonyan tarthatja a könyvvizsgálat különböző aspektusainak **egyetlen dokumentumban történő együttes rögzítését, szükség szerinti kereszthivatkozásokkal az alátámasztó munkapapírokra**. Együttesen dokumentálható kérdések egy kisebb gazdálkodó egység könyvvizsgálata során **például** a gazdálkodó egységnek és belső kontrolljának megismerése, az átfogó könyvvizsgálati stratégia és könyvvizsgálati terv, a lényegesség a 320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard szerint, a becsült kockázatok, a könyvvizsgálat során észlelt jelentős kérdések és a levont következtetések.

240. A KÖNYVVIZSGÁLÓ CSALÁSSAL ÖSSZEFÜGGŐ FELELŐSSÉGE A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNÁL

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

Egyes gazdálkodó egységeknél, különösen a kisebb gazdálkodó egységeknél, a vezetés általi felmérés összpontosíthat a munkavállalók által elkövetett csalásnak vagy az eszközök elsikkasztásának a kockázataira.

Bizonyos esetekben az irányítással megbízott személyek mindegyike részt vesz a gazdálkodó egység vezetésében. Ez lehet a helyzet egy kisebb gazdálkodó egység esetében, ahol egyetlen tulajdonos vezeti a gazdálkodó egységet, és senki másnak nincs irányító szerepe. Ilyen esetekben a könyvvizsgáló részéről rendszerint nem történik intézkedés, mert nincs a vezetéstől elkülönült felügyelet.

Kisebb gazdálkodó egység esetében lehet, hogy néhány vagy valamennyi szempont nem alkalmazható vagy kevésbé releváns. Egy kisebb gazdálkodó egységnél például lehet, hogy nincs írásos magatartási kódex, hanem ehelyett lehet, hogy olyan kultúrát fejlesztettek ki, amely hangsúlyozza a tisztességes és etikus magatartás fontosságát a szóbeli kommunikációkon és a vezetőség példamutatásán keresztül. A vezetés egyetlen személy általi dominanciája egy kisebb 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. Mindazonáltal a vezetés egyetlen személy általi dominanciája potenciális hiányosság lehet a belső kontrollban, mivel a vezetésnek lehetősége van a kontrollok felülírására.

260. KOMMUNIKÁCIÓ AZ IRÁNYÍTÁSSAL MEGBÍZOTT SZEMÉLYEKKEL

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A legtöbb gazdálkodó egységnél az irányítás valamely irányító testület, mint az igazgatóság, a felügyelőbizottság, a partnerek, a tulajdonosok, a vezetés bizottsága, az igazgatótanács, a kuratórium vagy ennek megfelelő személyek közös felelőssége. Kisebb gazdálkodó egységeknél azonban lehet, hogy egy személy van megbízva az irányítással, például a tulajdonos-vezető, ha nincs több tulajdonos, vagy egy egyedüli meghatalmazott. Ha az irányítás közös felelősség, konkrét feladatokkal megbízhatnak egy alcsoportot, például egy audit bizottságot, sőt egyetlen személyt is, hogy segítsen az irányító szervnek feladatai teljesítésében. Egy alcsoportnak vagy személynek másrészt lehetnek olyan egyedi, jogilag meghatározott feladatai, amelyek eltérnek az irányító szerv feladataitól.

Kisebb gazdálkodó egységek könyvvizsgálata esetén a könyvvizsgáló **kevésbé szervezett módon is** kommunikálhat az irányítással megbízott személyekkel, mint tőzsdén jegyzett vagy nagyobb gazdálkodó egységek esetén.

265. A BELSŐ KONTROLL HIÁNYOSSÁGAINAK KOMMUNIKÁLÁSA AZ IRÁNYÍTÁSSAL MEGBÍZOTT SZEMÉLYEK ÉS A VEZETÉS FELÉ

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A kisebb gazdálkodó egységek kontrolltevékenységének alapkonceptiói valószínűleg hasonlítanak a nagyobb gazdálkodó egységekéhez, **az alkalmazott formalítások viszont eltérőek**. A kisebb gazdálkodó egységek arra a következtetésre juthatnak, hogy a vezetés által alkalmazott kontrollok miatt **nincs szükség** bizonyos típusú kontrolltevékenységekre. **Például** ha kizárólag a vezetés jogosult az ügyfélhitelek engedélyezésére és a jelentős beszerzések jóváhagyására, az a fontos számlaegyenlegek és ügyletek hatékony kontrollját biztosíthatja, ezáltal csökkentve vagy megszüntetve a részletesebb kontrolltevékenységek iránti igényt.

A kisebb gazdálkodó egységek gyakran kevesebb munkatársat is foglalkoztatnak, ami **korlátozhatja a feladatok megosztásának kivitelezhetőségét**. Egy kisebb, a tulajdonos által vezetett gazdálkodó egység esetében azonban a tulajdonos-vezető hatékonyabb felügyelet gyakorlására lehet képes, mint egy nagyobb gazdálkodó egység esetében. A vezetés által gyakorolt magasabb fokú felügyelet mellett ugyanakkor azt is figyelembe kell venni, hogy a vezetésnek **nagyobb lehetősége van a kontrollok felülírására**.

Kisebb gazdálkodó egységek könyvvizsgálata esetén a könyvvizsgáló **kevésbé szervezett módon is** kommunikálhat az irányítással megbízott személyekkel, mint nagyobb gazdálkodó egységek esetében.

300. A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁNAK TERVEZÉSE

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A kis gazdálkodó egységek könyvvizsgálatánál lehet, hogy a teljes könyvvizsgálatot egy nagyon kis létszámú könyvvizsgálati munkacsoport hajtja végre. Számos esetben a kis gazdálkodó egységek könyvvizsgálatát a megbízásért felelős partner (aki lehet egyéni könyvvizsgáló is) hajtja végre, aki **egytagú** megbízásért felelős munkacsoporttal (vagy megbízásért felelős munkacsoport **nélkül**) dolgozik.

Egy kisebb csoport esetében a csoporttagok közötti koordináció és kommunikáció könnyebb. A kis gazdálkodó egységek könyvvizsgálatára vonatkozó **átfogó könyvvizsgálati stratégia kialakítása nem szükségszerűen összetett vagy időigényes folyamat**; ez a gazdálkodó egység méretétől, a könyvvizsgálat összetettségétől és a megbízásért felelős munkacsoport méretétől függ. Például az előző könyvvizsgálat befejezésekor **készített azon rövid memorandum, amely a munkapapírok áttekintésén alapul** és kiemeli az éppen befejezett könyvvizsgálat során **azonosított kérdéseket**, és amelyet a tulajdonosvezetővel folytatott megbeszélések alapján a tárgyidőszakban **aktualizálnak**, szolgálhat az aktuális könyvvizsgálati megbízás dokumentált könyvvizsgálati stratégiájaként, ha lefedi az alábbi kérdéseket:

- (a) azonosítania kell a megbízás azon jellemzőit, amelyek meghatározzák annak hatókörét
- (b) meg kell határozni 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 gazdálkodó egység számára a megbízásért felelős partner által végrehajtott egyéb megbízásokon szerzett ismeret releváns-e, továbbá
- (e) meg kell határozni a megbízás elvégzéséhez szükséges erőforrások jellegét, ütemezését és terjedelmét.

Ha a könyvvizsgálatot teljes egészében a megbízásért felelős partner végzi el, akkor a megbízásért felelős munkacsoport tagjai irányításának és felügyeletének, valamint a munkájuk áttekintésének a kérdései nem merülnek fel. Ilyen esetekben a megbízásért felelős partner minden lényeges kérdést illetően tájékozott lesz, hiszen a munka minden részét személyesen ő végezte el. A könyvvizsgálat során hozott döntések megfelelőségének objektív megítélése gyakorlati problémákat vethet fel, ha ugyanaz a személy végzi el a teljes könyvvizsgálatot. Ha rendkívül összetett és szokatlan kérdések merülnek fel, és a könyvvizsgálatot egy egyéni könyvvizsgáló hajtja végre, kívánatos lehet más, megfelelően tapasztalt könyvvizsgálókkal vagy a szakmai könyvvizsgálói testülettel való konzultáció is.

Egy megfelelő, dokumentált stratégiaként szolgálhat egy kisebb gazdálkodó egység könyvvizsgálatához. A könyvvizsgálati tervhez felhasználhatók a kevés releváns kontrolltevékenység feltételezésével – ami valószínű egy kisebb gazdálkodó egység esetében – kidolgozott standard könyvvizsgálati munkaprogramok vagy ellenőrzőlisták, feltéve, ha a megbízás körülményeihez – beleértve a könyvvizsgáló kockázatbecsléseit – igazítják azokat.

315. A LÉNYEGES HIBÁS ÁLLÍTÁS KOCKÁZATAINAK AZONOSÍTÁSA ÉS FELMÉRÉSE A GAZDÁLKODÓ EGYSÉG ÉS KÖRNYEZETÉNEK MEGISMERÉSÉN KERESZTÜL

Kiseb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

Egyes kisebb gazdálkodó egységeknek lehet, hogy nincsenek évközi vagy havi pénzügyi információik, amelyek elemző eljárások céljára felhasználhatók. Ilyen körülmények között, bár a könyvvizsgáló képes lehet korlátozott elemző eljárásokat végrehajtani a könyvvizsgálat megtervezése céljából, vagy interjú révén szerezni valamennyi információt, szükséges lehet, hogy akkorra tervezze a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítását és felmérését célzó elemző eljárások végrehajtását, amikor **rendelkezésre áll** a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak egy korai tervezete.

Sok esetben a kis könyvvizsgálatokat **teljes egészében** a megbízásért felelős partner végzi el (aki lehet egyéni könyvvizsgáló is). Ilyen esetekben a megbízásért felelős partner lenne felelős a gazdálkodó egység pénzügyi

kimutatásainak csalásból vagy hibából eredő lényeges hibás állításnak való kitettségének mérlegeléséért, mivel a könyvvizsgálat tervezését személyesen ő készítette el.

A kisebb gazdálkodó egységeknél **gyakran nincsenek** folyamatok a pénzügyi teljesítmény értékelésére és áttekintésére. A vezetéssel készített interjú rámutathat arra, hogy a vezetés bizonyos kulcsfontosságú mutatókra támaszkodik a pénzügyi teljesítmény értékelésekor és a megfelelő intézkedések meghozatalakor. Ha az ilyen interjú a teljesítmény értékelésének vagy áttekintésének hiányát jelzi, akkor fokozott kockázata állhat fenn annak, hogy a hibás állításokat nem tárják fel és nem helyesbítik.

A kisebb gazdálkodó egységek lehet, hogy **kevésbé strukturált** eszközöket és egyszerűbb folyamatokat és eljárásokat használnak céljaik eléréséhez.

A kisebb gazdálkodó egységek gyakran kevesebb munkatársat foglalkoztatnak, ami **korlátozhatja a feladatok megosztásának kivitelezhetőségét**. Egy kisebb, a tulajdonos által vezetett gazdálkodó egység esetében azonban a tulajdonos-vezető képes lehet hatékonyabb felügyeletet gyakorolni, mint egy nagyobb gazdálkodó egység esetében. Ez a felügyelet kompenzálhatja a feladatok megosztásának általában korlátozottabb lehetőségét.

Másrésről viszont a tulajdonos-vezető **könnyebben képes lehet felülrni a kontrollokat**, mert a belső kontroll rendszere kevésbé strukturált. Ezt a könyvvizsgáló figyelembe veszi a csalásból eredő lényeges hibás állítás kockázatainak azonosításakor.

A kisebb gazdálkodó egységek kontrollkörnyezete valószínűleg eltér a nagyobb gazdálkodó egységektől. Például az irányítással megbízott személyek között a kisebb gazdálkodó egységeknél lehet, hogy **nincs független vagy külső személy**, és az irányítás szerepét közvetlenül átveheti a tulajdonos-vezető ott, ahol nincsen más tulajdonos. A kontrollkörnyezet jellege befolyásolhatja az egyéb kontrollok vagy hiányuk jelentőségét is. Például a tulajdonos-vezető aktív részvétele **mérsékelheti** a feladatok megosztásának hiányából eredő bizonyos kockázatokat a kisebb gazdálkodó egységeknél; fokozhat ugyanakkor más kockázatokat, mint például a kontrollok felülírásának kockázatát.

Kisebb gazdálkodó egységek esetében a kontrollkörnyezetre vonatkozó könyvvizsgálati bizonyítékok lehet, hogy nem állnak rendelkezésre dokumentumok formájában, főleg akkor, ha a vezetés és a munkatársak közötti kommunikáció lehet, hogy informális, mégis hatékony. A kisebb gazdálkodó egységek például esetleg nem rendelkeznek írásos magatartási kódexszel, hanem **helyett olyan kultúrát fejlesztenek ki**, amely a tisztességesség és etikus magatartás fontosságát a szóbeli kommunikációkban és a vezetés példamutatásán keresztül hangsúlyozza.

A vezetés vagy a tulajdonos-vezető hozzáállása, tudatossága és intézkedései különösen fontosak egy kisebb gazdálkodó egység kontrollkörnyezetének könyvvizsgáló általi megismerésében.

Nem valószínű, hogy egy kisebb gazdálkodó egység rendelkezik kialakított kockázatbecslési folyamattal. Ilyen esetekben valószínű, hogy a vezetés a kockázatokat az üzletmenetben való közvetlen személyes részvételen keresztül azonosítja. A körülményektől függetlenül azonban továbbra is szükséges interjúkat készíteni az azonosított kockázatokról, valamint arról, hogy a vezetés hogyan kezeli azokat.

A kisebb gazdálkodó egységeknél az információs rendszerek és a pénzügyi beszámolás szempontjából releváns üzleti folyamatok valószínűleg kevésbé kifinomultak, mint a nagyobb gazdálkodó egységeknél, de szerepük éppoly jelentős. Az aktív vezetéssel rendelkező kisebb gazdálkodó egységeknek **lehet, hogy nincs szükségük** a számviteli eljárások részletes leírásaira, kifinomult számviteli nyilvántartásokra vagy írásbeli politikákra. Ezért a gazdálkodó egység rendszereinek és folyamatainak megismerése könnyebb lehet egy kisebb gazdálkodó egység esetében, és jobban alapulhat interjúra, mint a dokumentáció áttekintésére. Ugyanakkor **a megismerés szükségessége továbbra is fontos marad**.

A kommunikációt egy kisebb gazdálkodó egységnél a kevesebb felelősségi szint, valamint a vezetés erőteljesebb jelenléte és rendelkezésre állása miatt kevésbé strukturált formában és könnyebben meg lehet valósítani, mint egy nagyobb gazdálkodó egységnél.

A kisebb gazdálkodó egységeknél folytatott kontrolltevékenységeket alátámasztó koncepciók valószínűleg hasonlítanak a nagyobb gazdálkodó egységekéhez, de lehet, hogy **más formalitás alapján** működnek. Ezenkívül a kisebb gazdálkodó egységek arra a következtetésre juthatnak, hogy bizonyos típusú kontrolltevékenységek nem relevánsak a vezetés által alkalmazott kontrollok miatt. Például a vezetés egyedüli jogosultsága az ügyfeleknek történő hitel nyújtására és a jelentős beszerzéseknek a jóváhagyására a fontos számlaegyenlegek és ügyletek erőteljes kontrollját biztosíthatja, csökkentve vagy megszüntetve részletesebb kontrolltevékenységek szükségességét.

A kontroll vezetés általi figyelemmel kísérése gyakran a vezetésnek vagy a tulajdonos-vezetőnek a tevékenységekben való intenzív részvétele során valósul meg. Ez a részvétel **gyakran azonosítani** fog az elvárásoktól való jelentős eltéréseket és a pénzügyi adatokban található pontatlanságokat, amely a kontrollra vonatkozó helyrehozó lépéshez vezet.

Azt, hogy a 315 standardban leírt követelményeket hogyan dokumentálják, a **könyvvizsgáló dönti el** szakmai megítélése alapján.

Kis gazdálkodó egységek könyvvizsgálata esetén például a **dokumentációt beépíthetik** a könyvvizsgálónak az átfogó stratégiával és könyvvizsgálati tervvel kapcsolatos dokumentációjába.

Hasonló módon, például a kockázatbecslés eredményeit dokumentálhatják külön vagy a további eljárások könyvvizsgálói dokumentációjának részeként is.

A dokumentálás formáját és terjedelmét befolyásolja a gazdálkodó egységnek és a belső kontrollnak a jellege, mérete és összetettsége, a gazdálkodó egységtől származó információk rendelkezésre állása, valamint a könyvvizsgálat során alkalmazott könyvvizsgálati módszertan és technológia.

Olyan gazdálkodó egységek esetében, amelyek **egyszerű, a pénzügyi beszámolás szempontjából** releváns üzleti tevékenységekkel és folyamatokkal rendelkeznek, a dokumentáció egyszerű formájú és viszonylag rövid lehet. **Nem szükséges teljes egészében dokumentálni** a könyvvizsgáló gazdálkodó egységről szerzett ismereteit és az ehhez kapcsolódó kérdéseket. Az ismeretek könyvvizsgáló által dokumentált legfőbb elemei azokat foglalják magukban, amelyekre a könyvvizsgáló a **lényeges hibás állítás kockázatainak becslését alapozta**.

320. LÉNYEGESSÉG A KÖNYVVIZSGÁLAT TERVEZÉSÉBEN ÉS VÉGREHAJTÁSÁBAN

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

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**.

330. A KÖNYVVIZSGÁLÓ VÁLASZAI A BECSÜLT KOCKÁZATOKRA

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A nagyon kicsi gazdálkodó egységek esetében **lehet, hogy nincs sok olyan kontrolltevékenység**, amelyet a könyvvizsgáló azonosíthatna, vagy korlátozott mértékű lehet létezésüknek vagy működésüknek a gazdálkodó egység általi dokumentáltsága. Ilyen esetekben **hatékonyabb lehet** a könyvvizsgáló számára olyan további könyvvizsgálati eljárásokat végrehajtani, amelyek elsősorban **alapvető vizsgálati eljárások**. Néhány ritka esetben ugyanakkor a kontrolltevékenységek vagy a kontroll egyéb összetevőinek a hiánya lehetetlenné teheti elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték beszerzését.

402. SZOLGÁLTATÓ SZERVEZETET IGÉNYBE VEVŐ GAZDÁLKODÓ EGYSÉGRE VONATKOZÓ KÖNYVVIZSGÁLATI SZEMPONTOK

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A kisebb gazdálkodó egységek igénybe vehetnek **külső könyvelési szolgáltatásokat**, amelyek bizonyos ügyletek (például a bérekhez kapcsolódó adók megfizetésének) feldolgozásától és ezen gazdálkodó egységek számviteli nyilvántartásainak vezetésétől azok pénzügyi kimutatásainak elkészítéséig terjedhetnek. Az ilyen szolgáltató szervezet pénzügyi kimutatások elkészítésére történő igénybe vétele **nem mentesíti** a kisebb gazdálkodó egység vezetését és adott esetben az irányítással megbízott személyeket a pénzügyi kimutatásokra **vonatkozó felelősségük alól**.

540. SZÁMVITELI BECSLÉSEK – BELEÉRTVE A VALÓS ÉRTÉKRE VONATKOZÓ SZÁMVITELI BECSLÉSEKET IS – ÉS A KAPCSOLÓDÓ KÖZZÉTÉTELEK KÖNYVVIZSGÁLATA

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

Az ismeretszerzés a kisebb gazdálkodó egységekre vonatkozóan gyakran **kevésbé összetett**, mivel üzleti tevékenységük gyakran korlátozott, és az ügyletek kevésbé bonyolultak. Továbbá gyakran egyetlen személy, például a tulajdonos-vezető azonosítja a számviteli becslés készítésének szükségességét, és a könyvvizsgáló ennek megfelelően alakíthatja az interjúkat.

Kisebb gazdálkodó egységeknél a számviteli becslést igénylő körülmények gyakran lehetővé teszik, hogy a **tulajdonos-vezető elkészítse az igényelt pontbecslést**. Egyes esetekben azonban szükség lesz szakértőre. A tulajdonos-vezetővel a könyvvizsgálati folyamat elején a számviteli becslések jellegéről, az igényelt számviteli becslések teljességéről és a becslési folyamat megfelelőségéről folytatott megbeszélések segíthetnek a tulajdonos-vezetőnek annak meghatározásában, hogy szükség van-e szakértő alkalmazására.

Ha a mérlegfordulónap és a könyvvizsgálói jelentés dátuma között hosszabb időszak telik el, az események ezen időszakban történő könyvvizsgáló általi felülvizsgálata hatékony válasz lehet a valós értékre vonatkozó számviteli becslésektől eltérő számviteli becslésekre. Ez különösen igaz lehet egyes kisebb, tulajdonos által vezetett gazdálkodó egységekre, főként ha a **vezetésnek nincsenek a számviteli becslésekre vonatkozó formalizált kontrolleljárássai**.

A kisebb gazdálkodó egységeknél a számviteli becslések elkészítésének folyamata valószínűleg **kevésbé strukturált**, mint a nagyobb gazdálkodó egységeknél. A vezetés aktív részvétele mellett a kisebb gazdálkodó egységek lehet, hogy nem rendelkeznek a számviteli eljárásokra vonatkozó részletes leírásokkal, kifinomult számviteli nyilvántartásokkal vagy írásos politikákkal. Az, hogy a gazdálkodó egység esetleg nem rendelkezik formálisan kialakított folyamattal, nem jelenti azt, hogy a vezetés nem képes alapot nyújtani a számviteli becslés könyvvizsgáló általi teszteléséhez.

A kisebb gazdálkodó egységeknél létezhetnek a számviteli becslés elkészítésének folyamata feletti kontrollok, változó azonban az a formalitás, amellyel működnek. A kisebb gazdálkodó egységek továbbá arra a következtetésre juthatnak, hogy bizonyos kontrollokra a vezetés pénzügyi beszámolási folyamatban való aktív részvétele miatt nincs szükség. Nagyon kis gazdálkodó egységeknél mindazonáltal lehet, hogy nem sok olyan kontroll létezik, amelyet a könyvvizsgáló azonosítani tud. Ennélfogva a könyvvizsgáló becsült kockázatokra válaszul alkalmazott eljárásai valószínűleg alapvető jellegűek azzal, hogy a könyvvizsgáló a 13. bekezdésben felsorolt egy vagy több egyéb választ végrehajtja.

A kisebb gazdálkodó egységek egyszerű eszközöket használhatnak a becslési bizonytalanság felmérésére. A rendelkezésre álló dokumentáció könyvvizsgáló általi felülvizsgálatán túl a könyvvizsgáló a vezetéssel készített interjú segítségével más könyvvizsgálati bizonyítékot is szerezhet az alternatív feltételezések vagy

kimenetek vezetési mérlegeléséről. Lehet továbbá, hogy a vezetés nem rendelkezik tapasztalattal az alternatív kimenetek mérlegeléséhez vagy a számviteli becsléshez társuló becslési bizonytalanság más módon történő megközelítéséhez. Ilyen esetekben a könyvvizsgáló elmagyarázhatja a vezetésnek a folyamatot vagy az ahhoz rendelkezésre álló különböző módszereket és a dokumentálást. Ez mindazonáltal nem változtatja a vezetés pénzügyi kimutatások elkészítésével kapcsolatos felelősségén.

A vezetés tudásán alapuló jelentős feltételezésekre a vezetés által permanensen alkalmazott stratégiai elemzési és kockázatkezelési folyamatokból szereshető alátámasztás. Még a formálisan kialakított folyamatok hiányában is, mint ahogy ez kisebb gazdálkodó egységeknél előfordulhat, képes lehet a könyvvizsgáló - az elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték szerzésére irányuló más könyvvizsgálati eljárásokkal együtt - a vezetéssel készített interjúk és a vezetéssel folytatott megbeszélések révén értékelni a feltételezéseket.

550. KAPCSOLT FELEK

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A kisebb gazdálkodó egységekben a **kontrolltevékenységek valószínűleg kevésbé formálisak** és a kisebb gazdálkodó egységek lehet, hogy nem rendelkeznek a kapcsolódó felek közötti viszonyok és ügyletek kezelésére szolgáló **dokumentált** folyamatokkal. Egy tulajdonos-vezető a kapcsolódó 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 kapcsolódó felek közötti viszonyokat és ügyleteket, valamint az ezek felett esetleg létező kontrollokat, hogy a vezetéssel készített interjúk egyéb eljárásokkal, mint például a vezetés felügyeleti és felülvizsgálati tevékenységeinek megfigyelésével, valamint a rendelkezésre álló releváns dokumentáció vizsgálatával kombinálja.

Egy kisebb gazdálkodó egységénél lehet, hogy nincsenek meg a különböző jogkörök és jóváhagyási szintek által biztosított, nagyobb gazdálkodó egységgel megegyező kontrollok. Ennek megfelelően a kisebb gazdálkodó egység könyvvizsgálatakor lehet, hogy a könyvvizsgáló kevésbé támaszkodik az engedélyezésre és a jóváhagyásra a kapcsolódó felek közötti, a gazdálkodó egység szokásos üzletmenetén kívül eső jelentős ügyletek érvényességére vonatkozó könyvvizsgálati bizonyíték megszerzése érdekében. Ehelyett a könyvvizsgáló egyéb könyvvizsgálati eljárások végrehajtását, mint például a releváns dokumentumok vizsgálatát, az ügyletek konkrét vonatkozásainak releváns felekkel történő megerősítettését vagy a tulajdonos-vezető ügyletekben való érintettségének megfigyelését mérlegelheti.

570. A VÁLLALKOZÁS FOLYTATÁSA

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A gazdálkodó egység mérete hatással lehet arra, **képes-e úrrá lenni** a kedvezőtlen körülményeken. A kis gazdálkodó egységek gyorsak lehetnek a kínálózó lehetőségek megragadásában, de hiányt szenvedhetnek a működés fenntartásához szükséges tartalékokban.

A kis gazdálkodó egységekre különösen releváns feltételek közé tartozik annak kockázata, hogy a bankok és más hitelezők beszüntethetik a gazdálkodó egység támogatását, valamint valamely fő szállító, egy nagyobb

vevő, kulcsfontosságú munkatárs, vagy licenc, franchise vagy egyéb jogi megállapodás keretében történő működés jogának elvesztése.

Sok esetben a kisebb gazdálkodó egységek vezetése lehet, hogy 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. Mindazonáltal a jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard követelményeinek megfelelően a könyvvizsgálónak szükséges értékelnie a vezetésnek a gazdálkodó egység vállalkozás folytatására való képességére vonatkozó felmérését. Kisebb gazdálkodó egységek esetében helyénvaló lehet a gazdálkodó egység közép- és hosszú távú finanszírozását megvitatni a vezetéssel, feltéve hogy a vezetés állításait elegendő dokumentált bizonyítékkal alá lehet támasztani, és azok nincsenek ellentétben a könyvvizsgáló gazdálkodó egységre vonatkozó ismereteivel. Ennélfogva a 13. bekezdésben a könyvvizsgáló számára előírt követelmény, hogy a vezetést felkérje felmérésének kiterjesztésére, teljesíthető például megbeszéléssel, interjúval és az alátámasztó dokumentáció szemrevételezésével, például – a megvalósíthatóság szempontjából értékelt vagy más módon igazolt – jövőbeli szállításokra vonatkozóan kapott megrendelések esetében.

A tulajdonos-vezető által nyújtott folyamatos támogatás gyakran fontos a kisebb gazdálkodó egységek vállalkozás folytatására való képessége szempontjából. Ha egy kisebb gazdálkodó egységet nagymértékben a tulajdonos-vezető kölcsönéből finanszíroznak, fontos lehet, hogy ezeket a forrásokat ne vonják meg. Pénzügyi nehézség esetén egy kis gazdálkodó egység működésének folytatása például függhet attól, hogy a tulajdonos-vezető a gazdálkodó egységnek nyújtott kölcsönt alárendeli-e a bankok vagy más hitelezők javára, vagy a tulajdonos-vezető támogat-e egy kölcsönt a gazdálkodó egység részére úgy, hogy garanciát nyújt rá személyes vagyonaival, mint biztosítékkal. Ilyen körülmények között a könyvvizsgáló szerezhet megfelelő dokumentált bizonyítékot a tulajdonos-vezető kölcsönének alárendelésére vagy a garanciára. 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 kötött feltételeknek, valamint a tulajdonos-vezető szándékának vagy értelmezésének írásbeli megerősítését.

720. A KÖNYVVIZSGÁLÓ AUDITÁLT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKAT TARTALMAZÓ DOKUMENTUMOKBAN SZEREPLŐ EGYÉB INFORMÁCIÓKKAL KAPCSOLATOS FELELŐSSÉGE

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A kisebb gazdálkodó egységek esetében **kevésbé valószínű**, hogy auditált pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumok kibocsátására kerül sor kivéve, ha azt jogszabály vagy szabályozás írja elő. Ilyen dokumentumra példa azonban, ha jogszabály írja elő az irányítással megbízott személyek számára kísérő jelentés készítését. Valamely kisebb gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásait tartalmazó dokumentumban szerepeltethető egyéb információ például egy részletes eredménykimutatás és a vezetés jelentése.

ISQC 1. MINŐSÉGELLENŐRZÉS A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK KÖNYVVIZSGÁLATÁVAL ÉS ÁTVILÁGÍTÁSÁVAL, VALAMINT AZ EGYÉB BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ ÉS KAPCSOLÓDÓ SZOLGÁLTATÁSI MEGBÍZÁSOK VÉGREHAJTÁSÁVAL FOGLALKOZÓ TÁRSASÁGOK ESETÉBEN

Az alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok háttér-információt is adhatnak a jelen nemzetközi minőségellenőrzési standardban tárgyalt kérdésekről. Adott esetben az alkalmazási és egyéb magyarázó

anyagok állami szektorbeli gazdálkodó egységek és kisebb gazdálkodó egységek könyvvizsgálatára jellemző kiegészítő szempontokat foglalnak magukban. Ezek a kiegészítő szempontok segítenek a jelen nemzetközi minőségellenőrzési standard követelményeinek alkalmazásában. Nem korlátozzák vagy csökkentik azonban a társaságnak a nemzetközi minőségellenőrzési standardok követelményei alkalmazására és az azoknak való megfelelésre vonatkozó felelősségét.

Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

A nemzetközi minőségellenőrzési standard **nem kívánja meg** az olyan követelménynek való megfelelést, amely **nem releváns** például egy alkalmazottal nem rendelkező egyéni könyvvizsgáló esetében. A jelen nemzetközi minőségellenőrzési standard követelményei, mint például azok, amelyek a megbízásért felelős munkacsoportba a megfelelő munkatársak kijelölésére vonatkozó politikákkal és eljárásokkal, az áttekintési felelőségekkel és a figyelemmel kísérés eredményeinek a megbízásért felelős partner felé történő társaságon belüli kommunikálásával kapcsolatosak, alkalmazottak hiányában nem relevánsak.

A kisebb társaságok politikáinak és eljárásainak dokumentálása és kommunikálása a nagyobb társaságokéhoz képest informálisabb és kevésbé terjedelmes lehet.

A társaság mérete és körülményei befolyásolják a társaság teljesítményértékelési folyamatának a struktúráját. A kisebb társaságok különösképpen alkalmazhatnak kevésbé formális módszereket is a munkatársak teljesítményének az értékelésére.

Egy olyan társaság, amelynek külső konzultációt szükséges folytatnia, mert például nincs elég belső erőforrása, igénybe veheti a következők tanácsadási szolgáltatásait:

- egyéb társaságok
- szakmai és szabályozó szervek, vagy
- megfelelő minőségellenőrzési szolgáltatásokat nyújtó üzleti szervezetek.

Az ilyen szolgáltatások megrendelése előtt a társaság mérlegeli a külső szolgáltatásnyújtó kompetenciáját és képességeit, ami segít annak eldöntésében, hogy a külső szolgáltatásnyújtó megfelelő képzettséggel rendelkezik-e az adott cél szempontjából