

**320. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard**  
2009. április

*Nemzetközi könyvvizsgálati standard*

# Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában



**International Federation  
of Accountants**

Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület  
Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége  
545 Fifth Avenue, 14<sup>th</sup> Floor  
New York, New York 10017 USA

A jelen 320. témaszámú, „Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában” című nemzetközi könyvvizsgálati standardot a Nemzetközi Könyvvizsgálati és Bizonyosságot Nyújtó Szolgáltatási Standardok Testület (IAASB) készítette, amely a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetségének (IFAC) független standardalkotó szervezete. Az IAASB célja a közérdeket szolgálni azáltal, hogy magas színvonalú könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatási standardokat hoz létre és elősegíti a nemzetközi és a nemzeti standardok konvergenciáját, így módon javítva a gyakorlat minőségét és növelve egységességét világszerte, erősítve továbbá a közvélemény bizalmát a globális könyvvizsgálati és bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szakma iránt.

A kiadvány ingyenesen letölthető az IFAC honlapjáról: <http://www.ifac.org>. A jóváhagyott szöveget angolul adták ki.

Az IFAC küldetése a közérdek szolgálata, a könyvvizsgálói szakma globális erősítése és az erős nemzetközi gazdaságok fejlődéséhez való hozzájárulás azáltal, hogy magas színvonalú szakmai standardokat hoz létre és elősegíti azok betartását, előmozdítja az ilyen standardok nemzetközi konvergenciáját és véleményt nyilvánít olyan közérdekű kérdésekben, ahol a szakma szakértelme leginkább releváns.

Copyright © 2009. április, Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC). Minden jog fenntartva. Jelen kiadványról másolat készítése engedélyezett, ha a másolatok tanórákon történő vagy személyes felhasználás célját szolgálják, és azokat nem értékesítik vagy terjesztik, továbbá, ha mindegyik másolat tartalmazza a következő feliratot: „Copyright © 2009. április, Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC). Minden jog fenntartva. A felhasználást az IFAC engedélyezte. A dokumentum sokszorosítására, tárolására vagy továbbadására vonatkozó engedélyért lépjen kapcsolatba a [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) címmel.” Máskülönben a jelen dokumentum sokszorosítása, tárolása, átadása vagy más hasonló felhasználása csak az IFAC írásbeli engedélyének birtokában lehetséges, kivéve a törvény által engedélyezett eseteket. További információk: [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

ISBN: 978-1-60815-008-3

**320. TÉMASZÁMÚ NEMZETKÖZI KÖNYVVIZSGÁLATI STANDARD**  
**LÉNYEGESSÉG A KÖNYVVIZSGÁLAT TERVEZÉSÉBEN ÉS VÉGREHAJTÁSÁBAN**

(Hatályos a 2009. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára.)

**TARTALOM**

	Bekezdés
<b>Bevezetés</b>	
A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre .....	1
Lényegesség a könyvvizsgálat összefüggésében .....	2–6
Hatálybalépés napja .....	7
<b>Cél</b> .....	8
<b>Fogalom</b> .....	9
<b>Követelmények</b>	
A lényegesség és a végrehajtási lényegesség meghatározása a könyvvizsgálat tervezésekor .....	10–11
Módosítás a könyvvizsgálat előrehaladtával .....	12–13
Dokumentálás .....	14
<b>Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok</b>	
A lényegesség és a könyvvizsgálati kockázat .....	A1
A lényegesség és a végrehajtási lényegesség meghatározása a könyvvizsgálat tervezésekor .....	A2–A12
Módosítás a könyvvizsgálat előrehaladtával .....	A13

A 320. témaszámú, „Lényegesség a könyvvizsgálat tervezésében és végrehajtásában” című nemzetközi könyvvizsgálati standard a 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizsgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standarddal összefüggésben értelmezendő.

## Bevezetés

### A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard hatóköre

1. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a könyvvizsgáló azon felelősségével foglalkozik, hogy a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatának tervezése és végrehajtása során a lényegesség fogalmát alkalmazza. A 450. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard<sup>1</sup> ismerteti, hogy a könyvvizsgáló hogyan alkalmazza a lényegességet az azonosított hibás állítások könyvvizsgálatra és a nem helyesbített hibás állítások - ha vannak ilyenek - pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatásának értékelése során.

### Lényegesség a könyvvizsgálat összefüggésében

2. A pénzügyi beszámolási keretek gyakran tárgyalják a lényegesség fogalmát a pénzügyi kimutatások elkészítésének és prezentálásának összefüggésében. Bár lehet, hogy a pénzügyi beszámolási keretek különböző vonatkozásokban tárgyalják a lényegességet, általában az alábbiakat ismertetik:
  - A hibás állítások – beleértve a kihagyásokat is – akkor minősülnek lényegesnek, ha azok önmagukban vagy együttesen, – ésszerű várakozások szerint – befolyásolhatják a felhasználók pénzügyi kimutatások alapján hozott gazdasági döntéseit.
  - A lényegesség megítélése az adott körülmények fényében történik, és arra a hibás állítás nagysága vagy jellege, vagy a kettő kombinációja van hatással, és
  - a pénzügyi kimutatások felhasználói számára lényeges kérdések megítélése a felhasználók csoportként vett, közös pénzügyiinformáció-igényének figyelembevétele alapján történik.<sup>2</sup> A hibás állítások konkrét egyéni felhasználókra gyakorolt esetleges hatását nem veszik figyelembe, mert az ő igényeik igen eltérőek lehetnek.
3. Az ilyen leírás, ha szerepel a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretekben, hivatkozási alapot teremt a könyvvizsgáló számára a könyvvizsgálatra vonatkozó lényegesség meghatározása során. Ha a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretek nem tárgyalják a lényegesség fogalmát, ezt a hivatkozási alapot a 2. bekezdésben hivatkozott jellemzők teremtik meg a könyvvizsgáló számára.
4. 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. Ebben az összefüggésben ésszerű, ha a könyvvizsgáló az alábbiakat feltételezi a felhasználókról:
  - (a) az üzletről, a gazdasági tevékenységekről és a számvitelről elvárható tudással bírnak, és elvárható gondossággal készek tanulmányozni a pénzügyi kimutatásokban szereplő információt;
  - (b) tudják, hogy a pénzügyi kimutatásokat lényegességi szintekhez viszonyítva készítik, prezentálják és könyvvizsgálják;

---

<sup>1</sup> 450. témaszámú, „A könyvvizsgálat során azonosított hibás állítások értékelése” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

<sup>2</sup> Például a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által 2001 áprilisában elfogadott „Keretek a pénzügyi kimutatások elkészítésére és bemutatására” jelzi, hogy egy profitorientált gazdálkodó egység esetében, mivel a befektetők biztosítják a kockázati tőkét a vállalkozás számára, az ő igényeiknek megfelelő pénzügyi kimutatások meg fognak felelni a többi felhasználó legtöbb olyan igényének is, amelyet a pénzügyi kimutatások kielégíthetnek.

## LÉNYEGESSÉG A KÖNYVVIZSGÁLAT TERVEZÉSÉBEN ÉS VÉGREHAJTÁSÁBAN

- (c) elismerik az összegek értékelésében a becslések használata, a megítélés és a jövőbeni események figyelembevétele alapján rejlő bizonytalanságokat; és
  - (d) a pénzügyi kimutatásokban szereplő információk alapján ésszerű gazdasági döntéseket hoznak.
5. A lényegesség fogalmát 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. (Hiv.: A1. bekezdés.)
6. A könyvvizsgálat tervezésekor a könyvvizsgáló megítéli, hogy milyen nagyságú hibás állítás minősül lényegesnek. Ezek a megítélések az alábbiakhoz szolgálnak alapul:
- (a) a kockázatbecslési eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározása;
  - (b) a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és becslése; és
  - (c) a további könyvvizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározása.

A könyvvizsgálat tervezése során meghatározott lényegesség nem szükségszerűen egy olyan összeget állapít meg, amely alatt a nem helyesbített hibás állításokat, önmagukban vagy összességükben, minden esetben nem lényegesnek fogják értékelni. Lehet, hogy a könyvvizsgáló bizonyos hibás állításokhoz kapcsolódó körülmények miatt lényegesnek értékeli azokat, még akkor is, ha azok lényegesség alattiak. Bár nem kivitelezhető úgy megtervezni a könyvvizsgálati eljárásokat, hogy feltárják azokat a hibás állításokat, amelyek kizárólag a jellegük miatt minősülhetnek lényegesnek, a könyvvizsgáló nemcsak a nem helyesbített hibás állítások nagyságát, hanem azok jellegét, valamint az előfordulásuk adott körülményeit is figyelembe veszi a pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatásuk értékelése során.<sup>3</sup>

### Hatálybalépés napja

7. A jelen nemzetközi könyvvizsgálati standard a 2009. december 15-én vagy azt követően kezdődő időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára hatályos.

### Cél

8. A könyvvizsgáló célja, hogy a lényegesség fogalmát a könyvvizsgálat tervezése és végrehajtása során megfelelően alkalmazza.

### Fogalom

9. A nemzetközi könyvvizsgálati standardok alkalmazásában a végrehajtási lényegesség a könyvvizsgáló által a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességtől alacsonyabban megállapított összeget vagy összegeket jelenti, 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 releváns, a végrehajtási lényegesség a könyvvizsgáló által a sajátos

---

<sup>3</sup> A 450. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard A16. bekezdése.

ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szinttől vagy szintektől alacsonyabban megállapított összeget vagy összegeket is jelenti.

## Követelmények

### A lényegesség és a végrehajtási lényegesség meghatározása a könyvvizsgálat tervezésekor

10. Az átfogó könyvvizsgálati stratégia kialakításakor a könyvvizsgálónak meg kell határoznia a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet. Ha a gazdálkodó egység egyedi körülményei között van egy vagy több olyan sajátos ügyletsoport, számlaegyenleg vagy közzététel, amelyek esetében a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességtől alacsonyabb összegű hibás állítások – ésszerű várakozások szerint – befolyásolhatják a felhasználók pénzügyi kimutatások alapján hozott gazdasági döntéseit, a könyvvizsgálónak az ezen sajátos ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre alkalmazandó lényegességi szintet vagy szinteket is meg kell határoznia. (Hiv.: A2–A11. bekezdés.)
11. A könyvvizsgálónak a végrehajtási lényegességet annak céljából kell meghatároznia, hogy felbecsülje a lényeges hibás állítás kockázatait, és meghatározza a további könyvvizsgálati eljárások jellegét, ütemezését és terjedelmét. (Hiv.: A12. bekezdés.)

### Módosítás a könyvvizsgálat előrehaladtával

12. A könyvvizsgálónak módosítania kell a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet (és ha releváns, a sajátos ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szintet vagy szinteket) abban az esetben, ha a könyvvizsgálat során olyan információ jut tudomására, amely arra készítette volna a könyvvizsgálót, hogy eredetileg egy eltérő összeget (vagy összegeket) határozzon meg. (Hiv.: A13. bekezdés.)
13. Ha a könyvvizsgáló arra a következtetésre jut, hogy a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozóan az eredetileg meghatározottól alacsonyabb lényegesség (és ha releváns, a sajátos ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozóan a kezdetben meghatározottól alacsonyabb lényegességi szint vagy szintek) a megfelelő, a könyvvizsgálónak meg kell határoznia azt, hogy szükséges-e módosítani a végrehajtási lényegességet, és hogy a további könyvvizsgálati eljárások jellege, ütemezése és terjedelme továbbra is megfelelő-e.

### Dokumentálás

14. A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálati dokumentációba bele kell foglalnia az alábbi összegeket és a meghatározásuk során figyelembe vett tényezőket:<sup>4</sup>
  - (a) a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség (lásd a 10. bekezdést);
  - (b) ha releváns, a sajátos ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szint vagy szintek (lásd a 10. bekezdést);
  - (c) a végrehajtási lényegesség (lásd a 11. bekezdést); és
  - (d) az (a)–(c) pontok bármely módosítása a könyvvizsgálat előrehaladtával (lásd a 12–13. bekezdést).

---

<sup>4</sup> A 230. témaszámú, „Könyvvizsgálati dokumentáció” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 8-11. és A6. bekezdése.

\*\*\*

## Alkalmazási és egyéb magyarázó anyagok

### Lényegesség és könyvvizsgálati kockázat (Hiv.: 5. bekezdés)

- A1. A pénzügyi kimutatások könyvvizsgálata során a könyvvizsgáló átfogó célja, hogy kellő bizonyosságot szerezzen arról, hogy a pénzügyi kimutatások egészében véve nem tartalmaznak akár csalásból, akár hibából eredő lényeges hibás állítást, ezáltal lehetővé téve a könyvvizsgáló számára arra vonatkozó vélemény kibocsátását, hogy a pénzügyi kimutatásokat minden lényeges szempontból a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvekkel összhangban készítették-e el; valamint hogy a könyvvizsgáló megállapításaival összhangban készítsen jelentést a pénzügyi kimutatásokról és kommunikáljon a nemzetközi könyvvizsgálati standardok követelményei szerint.<sup>5</sup> A könyvvizsgáló elegendő és megfelelő könyvvizsgálati bizonyíték megszerzésével szerez kellő bizonyosságot annak érdekében, hogy a könyvvizsgálati kockázatot elfogadhatóan alacsony szintre csökkentse.<sup>6</sup> A könyvvizsgálati kockázat annak kockázatát jelenti, hogy a könyvvizsgáló nem megfelelő könyvvizsgálói véleményt bocsát ki, ha a pénzügyi kimutatások lényeges hibás állításokat tartalmaznak. A könyvvizsgálati kockázat a lényeges hibás állítás kockázatainak és a feltárási kockázatnak a függvénye.<sup>7</sup> A lényegességet és a könyvvizsgálati kockázatot a könyvvizsgálat egésze alatt, különösen az alábbiak során veszik figyelembe:
- (a) a lényeges hibás állítás kockázatainak azonosítása és felmérése során<sup>8</sup>
  - (b) a további könyvvizsgálati eljárások jellegének, ütemezésének és terjedelmének meghatározása során,<sup>9</sup> és
  - (c) a nem helyesbített hibás állítások, ha vannak ilyenek, pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatásának értékelése során,<sup>10</sup> valamint a könyvvizsgálói jelentésben szereplő vélemény kialakítása során.<sup>11</sup>

### A lényegesség és a végrehajtási lényegesség meghatározása a könyvvizsgálat tervezésekor

#### *Állami szektorbeli gazdálkodó egységekre jellemző szempontok* (Hiv.: 10. bekezdés)

- A2. 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 (és ha releváns, a sajátos ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szint vagy szintek) meghatározását ezért az állami szektorbeli

---

<sup>5</sup> A 200. témaszámú, „A független könyvvizsgáló átfogó céljai és a könyvvizsgálatnak a nemzetközi könyvvizsgálati standardokkal összhangban történő végrehajtása” című nemzetközi könyvvizsgálati standard 11. bekezdése.

<sup>6</sup> A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 17. bekezdése.

<sup>7</sup> A 200. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard 13. bekezdésének (c) pontja.

<sup>8</sup> 315. témaszámú, „A lényeges hibás állítás kockázatának azonosítása és felmérése a gazdálkodó egység és környezetének megismerésén keresztül” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

<sup>9</sup> 330. témaszámú, „A könyvvizsgáló válaszai a becsült kockázatokra” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

<sup>10</sup> 450. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard

<sup>11</sup> 700. témaszámú, „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó vélemény kialakítása és jelentéskészítés” című nemzetközi könyvvizsgálati standard

gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálata során a jogszabályok, szabályozások vagy más autoritás, állami szektorbeli programokkal kapcsolatban pedig a törvényhozók és a nyilvánosság pénzügyiinformáció-igénye befolyásolja.

*Viszonyítási alapok alkalmazása a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség meghatározása során*  
(Hiv.: 10. bekezdés)

- A3. A lényegesség meghatározása magában foglalja a szakmai megítélés gyakorlását. A pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség meghatározása 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 az adott gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai felhasználóinak figyelme általában irányul (például a pénzügyi teljesítmény értékelése céljából lehet, hogy a felhasználók a nyereségre, a bevételekre vagy a nettó eszközökre koncentrálnak);
  - 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), és
  - a viszonyítási alap relatív volatilitása.
- A4. 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.
- A5. A választott viszonyítási alapra vonatkozóan a releváns pénzügyi adatok rendszerint az előző időszakok pénzügyi eredményeit és pénzügyi helyzetét, az időszak eddig eltelt részének pénzügyi eredményeit és pénzügyi helyzetét, a tárgyidőszak pénzügyi terveit vagy előrejelzéseit foglalják magukban, a gazdálkodó egység körülményeiben bekövetkezett jelentős változásoknak (például egy jelentős üzleti tevékenység megszerzésének) és azon iparág vagy gazdasági környezet feltételeiben bekövetkezett releváns változásoknak megfelelően módosítva, amelyben a gazdálkodó egység működik. Például amikor kiindulópontként a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet egy adott gazdálkodó egységre a folytatódó tevékenységekből származó adózás előtti nyereség százalékos aránya alapján határozzák meg, az ezen nyereség kivételes csökkenését vagy növekedését előidéző körülmények arra a következtetésre vezethetik a könyvvizsgálót, hogy a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet megfelelőbben meg lehet határozni a múltbeli eredményeken alapuló, folytatódó tevékenységekből származó adózás előtti normalizált nyereségadat felhasználásával.



## LÉNYEGESSÉG A KÖNYVVIZSGÁLAT TERVEZÉSÉBEN ÉS VÉGREHAJTÁSÁBAN

- A6. A lényegesség azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozik, amelyekről a könyvvizsgáló jelentést készít. Azokban az esetekben, amikor a pénzügyi kimutatásokat tizenkét hónapnál hosszabb vagy rövidebb pénzügyi beszámolási időszakra készítik, ahogyan ez előfordulhat új gazdálkodó egység vagy a pénzügyi beszámolási időszak változása esetén, a lényegesség azokra a pénzügyi kimutatásokra vonatkozik, amelyeket erre a pénzügyi beszámolási időszakra készítettek.
- A7. A választott viszonyítási alapra vonatkoztatandó százalékos arány meghatározása szakmai megítélés alapján történik. 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. Például lehet, hogy a könyvvizsgáló a folytatódó tevékenységekből származó adózás előtti nyereség öt százalékát tekinti megfelelőnek egy termelőiparban működő nyereségorientált gazdálkodó egység esetén, míg nonprofit gazdálkodó egység esetén lehet, hogy az összes bevétel vagy az összes ráfordítás egy százalékát tartja megfelelőnek. Az adott körülmények között ugyanakkor lehet, hogy alacsonyabb vagy magasabb százalékos arányok tekinthetők megfelelőnek.

### Kisebb gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

- A8. 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.

### Állami szektorbeli gazdálkodó egységekre jellemző szempontok

- A9. 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.

### *Sajátos üzyletcsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szint vagy szintek (Hiv.: 10. bekezdés)*

- A10. Az alábbi tényezők jelezhetik olyan – egy vagy több – sajátos üzyletcsoport, számlaegyenleg vagy közzététel létezését, amelyek esetében a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet el nem érő összegű hibás állítások – ésszerű várakozások szerint – befolyásolhatják a felhasználók pénzügyi kimutatások alapján hozott gazdasági döntéseit:
- Az, hogy jogszabály, szabályozás vagy a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretelvek hatással vannak-e a felhasználók bizonyos tételek (például a kapcsolt felek közötti ügyletek, valamint a vezetés és az irányítással megbízott személyek javadalmazása) értékelését vagy közzétételét illető elvárásaira.
  - Az azon iparággal kapcsolatos kulcsfontosságú közzétételek, amelyben a gazdálkodó egység működik (például gyógyszeripari társaság esetén a kutatási és fejlesztési költségek).

- Az, hogy irányul-e figyelem a gazdálkodó egység üzleti tevékenységének olyan sajátos aspektusára, amelyet a pénzügyi kimutatásokban elkülönülten tesznek közzé (például egy újonnan megszerzett üzleti tevékenység).

A11. Annak mérlegelése során, hogy a gazdálkodó egység egyedi körülményei között léteznek-e ilyen ügyletsoportok, számlaegyenlegek vagy közzétételek, a könyvvizsgáló számára hasznos lehet az, ha megismeri az irányítással megbízott személyek és a vezetés véleményeit és elvárásait.

### *Végrehajtási lényegesség (Hiv.: 11. bekezdés)*

A12. 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 pénzügyi kimutatásokban szereplő nem helyesbített és fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet. Ehhez hasonlóan, a sajátos ügyletsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre meghatározott lényegességi szinttel kapcsolatos végrehajtási lényegességet annak érdekében állapítják meg, hogy megfelelően alacsony szintre csökkentse annak valószínűségét, hogy ezen sajátos ügyletsoportban, számlaegyenlegben vagy közzétételben a nem helyesbített és a fel nem tárt hibás állítások összessége meghaladja az ezen sajátos ügyletsoportra, számlaegyenlegre vagy közzétételre vonatkozó lényegességi szintet. A végrehajtási lényegesség meghatározása nem egy egyszerű mechanikus számítás és magában foglalja a szakmai megítélés gyakorlását. A végrehajtási lényegesség meghatározására hatással vannak a könyvvizsgáló által a gazdálkodó egységről szerzett ismeretek, amelyeket a kockázatbecslési eljárások végrehajtása során aktualizál; valamint a korábbi könyvvizsgálatok során azonosított hibás állítások jellege és terjedelme és ezáltal a könyvvizsgáló tárgyidőszaki hibás állításokra vonatkozó várakozásai.

### **Módosítás a könyvvizsgálat előrehaladtával (Hiv.: 12. bekezdés)**

A13. A pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegességet (és ha releváns, a sajátos ügyletsoportokra, számlaegyenlegekre vagy közzétételekre vonatkozó lényegességi szintet vagy szinteket) lehet, hogy módosítani szükséges a körülményekben a könyvvizsgálat alatt bekövetkezett változások (például a gazdálkodó egység üzleti tevékenysége jelentős részének elidegenítésére vonatkozó döntés), új információ vagy a könyvvizsgáló gazdálkodó egységről és annak tevékenységeiről szerzett ismereteinek a további könyvvizsgálati eljárások végrehajtásának eredményeként bekövetkező változása miatt. Például ha a könyvvizsgálat során úgy tűnik, hogy a tényleges pénzügyi eredmények valószínűleg lényegesen eltérnek azoktól az előre jelzett, időszak végi pénzügyi eredményektől, amelyeket a pénzügyi kimutatások egészére vonatkozó lényegesség meghatározása érdekében eredetileg használtak, a könyvvizsgáló ezt a lényegességet módosítja.



**International Federation of Accountants**

545 Fifth Avenue, 14th Floor, New York, NY 10017 USA  
Tel +1 (212) 286-9344 Fax +1 (212) 286-9570 [www.ifac.org](http://www.ifac.org)